



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 10950.900787/2008-91  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-006.586 – 3ª Turma  
**Sessão de** 10 de abril de 2018  
**Matéria** DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA DE MORA  
**Recorrente** CACAU'S DISTRIBUIDORA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/07/2003

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TRIBUTOS NÃO DECLARADOS EM DCTF. PAGAMENTO EM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OCORRÊNCIA. MULTA DE MORA. EXCLUSÃO.

O instituto da denúncia espontânea aproveita àqueles que recolhem a destempo o tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos casos em que não tenha havido prévia declaração do débito em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/07/2003

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. DECISÃO EM REGIME DE RECURSOS REPETITIVOS. CONSELHEIROS DO CARF. OBSERVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE

As decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ em regime de recursos repetitivos deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte, por força do disposto no artigo 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Portaria 343/2015 e alterações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)  
Andrade Márcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrade Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire (Suplente convocado), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte contra decisão tomada no Acórdão nº 3803-002.803, de 25 de abril de 2012 (e-folhas 72 e segs), que recebeu a seguinte ementa:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/07/2003 a 31/07/2003*

*DECISÕES DO STJ. SISTEMÁTICA DO ART. 543C DO CPC.  
APLICAÇÃO NOS JULGAMENTO DO CARF.*

*As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelo artigo 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/07/2003 a 31/07/2003*

*MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.  
INAPLICABILIDADE.*

*O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo, situação que corresponde, inclusive, a pagamento efetuado fora do vencimento e dentro do prazo da apresentação da DCTF.*

---

A divergência suscitada no recurso especial (e-folhas 82 e segs) refere-se à exigência de multa de mora no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação pagos a destempo sem prévia declaração em DCTF.

O Recurso especial foi admitido conforme despacho de admissibilidade de e-folhas 98 e segs.

Contrarrazões da Fazenda Nacional às e-folhas 102 e segs. Defende a manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

A matéria em litígio não é novidade para este Colegiado. Pelo menos por meio dos acórdãos nºs 9303-004.191, 9303-003.489, 9303-003.490, 9303-003.364, 9303-003.220, 9303-003.203, 9303-003.202, o assunto foi discutido e decidido no mérito.

Como é de sabença, o Superior Tribunal de Justiça, na pessoa do então Ministro Teori Albino Zavascki, decidiu, nos autos do processo nº 2007/0142868-9, sobre a aplicação do instituto da denúncia espontânea nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação previamente declarados pelo contribuinte e pagos a destempo, nos seguintes termos.

## EMENTA

*1. Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência*

*por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.*

*(REsp 962379 RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/10/2008, DJe 28/10/2008)*

Mais tarde, no REsp 1149022, da relatoria do Ministro Luiz Fux, ficou consignado o entendimento de que a denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do tributos sujeito a lançamento por homologação, acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica a declaração.

A intelecção induvidosa da decisão acima transcrita é no sentido de que o pagamento que não fora previamente declarado em DCTF está albergado pela denúncia espontânea quando pago antes de qualquer procedimento fiscal.

Noutro giro, é translúcido o entendimento de que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte (item 7 da ementa a seguir transcrita).

#### *EMENTA*

*1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.*

*2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da*

*Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).*

*3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).*

*4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.*

*5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138): "No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório. Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."*

*6. Consequentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.*

7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.

(*REsp 1149022 SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010*)

O artigo 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria 343/2015 e alterações, determina que as matérias de Repercussão Geral sejam reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pela contribuinte.

Em acréscimo, destaca-se que, por força do disposto no art. 21 da Lei nº 12.844/2013, que deu nova redação ao art. 19 da Lei nº 10.522/2002, a própria Procuradoria da Fazenda Nacional, com base nas disposições do art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN N° 502/2016, especifica em seu site uma relação de temas que não devem mais ser objeto de recurso. Dentre eles está elencado a denúncia espontânea, nos seguintes termos.

### ***1.13 - Denúncia espontânea***

#### **a) Declaração parcial - Diferença a maior - Multa moratória**

*REsp 1.149.022/SP (tema nº 385 de recursos repetitivos)*

##### **Resumo:**

*(i) A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente; e*

*(ii) A denúncia espontânea exclui a multa moratória. Vide Atos Declaratórios nº 08/2011 e nº 04/2011.*

Ressalta-se que ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ entendem, de maneira pacífica, que, ainda que se trate de tributo sujeito a lançamento por homologação, se o

*crédito não foi previamente declarado pelo contribuinte, mas foi pago, pode-se configurar a denúncia espontânea, desde que ocorram as demais hipóteses do art. 138 do CTN (REsp 1155146/AM, AgRg nos EDcl no Ag 1009777/SP, AgRg no REsp 1046285/MG e AgRg no REsp 1046285/MG). Todavia, isso não afasta a tese firmada no tema nº 61 de recursos repetitivos (REsp's nº 962.379/RS e nº 886.462/RS), no sentido de que "Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos declarados, porém pagos a destempo pelo contribuinte, ainda que o pagamento seja integral". Vide, ainda, a Súmula 360/STJ. I (grifos meus)*

Neste mesmo sentido, recente decisão tomada por meio do acórdão nº 9303-004.431, de 07 de dezembro de 2016, da relatoria do i. Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas.

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
Período de apuração: 30/12/2003 a 31/07/2007 DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 CTN. AFASTAMENTO DA MULTA MORATÓRIA. POSSIBILIDADE. A denúncia espontânea, em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, se aplica aos casos em que não houve a declaração do tributo, porém houve o pagamento antes de iniciado qualquer procedimento administrativo fiscal visando sua exigência.*

No caso concreto, é incontrovertido que o pagamento do contribuinte não foi precedido de declaração, razão pela qual não está sujeito à incidência de multa moratória.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial do contribuinte.

*(assinado digitalmente)*  
Andrade Márcio Canuto Natal - Relator.

