



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.004265/2007-29
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-005.027 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 6 de agosto de 2020
Recorrente INSTITUTO DE FLORESTAS DO PARANÁ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. PAGAMENTO ANTES DE DECLARAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

À luz da jurisprudência do STJ, tendo sido verificado nos autos que ocorreu o pagamento total do tributo anteriormente não declarado, acompanhado dos juros de mora, antes de iniciado procedimento de ofício, resta caracterizada a ocorrência de denúncia espontânea, impondo o afastamento da multa moratória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros André Mendes Moura e Andréa Duek Simantob, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andre Mendes de Moura, Livia de Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto por INSTITUTO DE FLORESTAS DO PARANÁ, em face do **Acórdão nº 1102-00.452**, de 26/05/2011, que, por maioria de votos, acolheu os embargos interpostos pelo relator, concedendo-lhe efeitos

infringentes, e retificou o Acórdão 1102-00.404, para negar provimento ao recurso, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004, 01/02/2004 a 28/02/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Identificadas omissões e contradição no acórdão guerreado, acolhem-se os embargos de declaração para sanar a contradição, dando-lhes efeitos infringentes.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO A DESTEMPO. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. INAPLICABILIDADE.

O recolhimento de tributo a destempo deve se fazer acompanhado do acréscimo de multa de mora, segundo ordenamento jurídico vigente, o qual também prevê a cobrança de ofício da parcela não solvida, integral ou complementarmente. O instituto da denúncia espontânea (CTN, art. 138) não exclui a multa de mora quando o fato gerador do tributo encontra-se regularmente consignado nos livros comerciais e fiscais da contribuinte, ou então, quando a hipótese de incidência do tributo esteja retratada em documentos fiscais ou de compra e venda no caso de se tratar de microempresas e empresas de pequeno porte dispensadas de escrituração, sendo irrelevante à questão a distinção doutrinária entre caráter indenizatório ou punitivo da sua exigência.

O auto de infração (fls. 164/172) diz respeito a lançamento de multa de mora sobre IRPJ recolhido extemporaneamente.

O contribuinte recolheu, em 29/04/2004, os valores relativos ao IRPJ incidente sobre as bases de cálculo estimadas para os meses de janeiro e fevereiro de 2004, vencidos respectivamente em 27/02/2004 e em 31/03/2004. A DCTF original relativa aos períodos de apuração foi apresentada em 13/05/04 (fls. 68/72) e retificada no dia 08/10/04, sem alteração dos valores de interesse.

Considerando ter denunciado espontaneamente os débitos, o contribuinte se absteve de recolher qualquer multa, **pagando apenas o tributo e os juros de mora**. A Fiscalização, no âmbito de procedimento de Auditoria Interna na DCTF retificadora, discordou de tal cálculo, por considerar devidas as multas de mora, e lavrou auto de infração exclusivamente para a cobrança de tais multas.

A decisão de primeira instância manteve integralmente o lançamento, sob o argumento de que a cobrança de multa de mora sobre créditos tributários recolhidos em atraso está em conformidade com os arts. 43 e 61 da Lei nº 9.430/96, mesmo na hipótese de denúncia espontânea pelos contribuintes.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, cujo teor fora descrito no acórdão que o julgou originalmente:

Assevera que os débitos apurados nos meses de janeiro e fevereiro de 2004 foram pagos através de DARFs dentro do prazo estabelecido, sendo a DCTF transmitida Receita Federal em data posterior aos pagamentos. No entanto, ao vislumbrar que o valor declarado na DCTF original não correspondia ao efetivamente devido, efetuou o pagamento da diferença acrescido dos juros, em data de 29/04/2004, e transmitiu a DCTF retificadora, de sorte que em relação a estes complementos há de se aplicar o

instituto da denúncia espontânea, consoante entendimento do Superior Tribunal de Justiça.

Ao pleito do contribuinte em segunda instância foi inicialmente dado provimento, mas, em julgamento de embargos de declaração, foi modificada a decisão para negar-lhe provimento, nos termos da ementa acima transcrita.

Cientificado, o contribuinte interpôs recurso especial endereçado a esta 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em que defende a existência de divergência jurisprudencial em relação à matéria **afastamento da multa de mora pela denúncia espontânea**.

O contribuinte argumenta que o Acórdão de embargos n.º 1102-00.452, ora recorrido, ao defender que a denúncia espontânea não livra o contribuinte do pagamento da multa de mora sobre o débito devidamente confessado e recolhido, teria entrado em conflito com decisões proferidas nos Acórdãos n.º 3801-00.989 e n.º 9202-00.257, que veicularam as seguintes ementas:

Acórdão n.º 3801-00.989

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 23/06/2004

RESTITUIÇÃO. MULTA MORATÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA Nº 360/2008 DO STJ.

Aplica-se o benefício da denúncia espontânea, exclusão da multa moratória com fulcro no art. 138 do CTN, nos casos em que o pagamento de tributos, sujeitos a lançamento por homologação, for efetuado a destempo, mas antes da apresentação da respectiva declaração ao fisco (obrigação acessória) e antes de qualquer procedimento da fazenda pública tendente a exigir o crédito tributário devido.

Recurso Voluntário Provido.

Acórdão n.º 9202-00257

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF Ano-calendário: 2000 TRIBUTOS RECOLHIDOS A DESTEMPO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA MORATÓRIA INDEVIDA.

O instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, exclui a responsabilidade pela infração e impede a exigência de multa de mora, quando o tributo devido for pago, com os respectivos juros de mora, antes do início do procedimento fiscal e em momento anterior à entrega de DCTF, de GIA, de GFIP, entre outros, tal qual ocorre no caso em tela. Precedentes da CSRF e do Egrégio STJ.

Recurso especial negado.

O contribuinte pleiteia que seja aplicado ao seu caso o entendimento sufragado nas decisões trazidas como paradigma, no sentido de que *“em ocorrendo a denúncia espontânea, com o pagamento do principal mais os juros moratórios, desde que o pagamento tenha ocorrido antes de qualquer fiscalização por parte da Fazenda Pública, ou antes da apresentação da*

DCTF pelo contribuinte (auto-lançamento), está configurada a denúncia espontânea, não havendo que se falar na incidência de multa moratória”.

Afirma ainda que a controvérsia tratada nos presentes autos já conta com entendimento pacífico do STJ, no sentido de que “*é configurada a denúncia espontânea quando o contribuinte efetua a quitação do tributo, acrescido de juros de mora, antes da entrega da DCTF informando o débito até então desconhecido pelo Fisco*”, e nesse ponto menciona decisões STJ não ocorridas sob o rito dos recursos representativos de controvérsia repetitiva.

Requer ao final o contribuinte que seu recurso seja conhecido e provido para excluir a multa de mora ante a configuração da denúncia espontânea.

O Presidente da Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF competente para a análise da admissibilidade recursal deu seguimento ao recurso, nos termos do despacho de exame de admissibilidade, admitindo a comprovação de divergência jurisprudencial em relação à matéria combatida.

A Fazenda Nacional foi cientificada do recurso especial interposto pelo contribuinte e do despacho que o admitiu integralmente e apresentou contrarrazões em que alega, em síntese, que:

- o artigo 138 do Código Tributário Nacional em nada impede a aplicação da multa moratória, porque se refere apenas à exclusão da responsabilidade do contribuinte pela multa de caráter punitivo;

- o lançamento deve ser mantido porque está de acordo com determinação expressa da lei, que determina a aplicação do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 aos recolhimentos tributários feitos em atraso;

- o entendimento do STJ expresso em decisão no Resp 1.149.022, exarada no regime de julgamento de recursos repetitivos, não pode ser imposto ao Fisco no presente caso porque a circunstância tratada nos autos é diversa da tese adotada pelo STJ, pois que se trata de adimplementos originários, vinculados a débitos que, não obstante insertos em declaração retificadora, não foram objeto de alteração quantitativa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Conhecimento

Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II

do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015).

O recurso foi admitido pelo despacho do Presidente da Câmara recorrida e sua admissibilidade não foi questionada pela parte contrária.

Em relação à matéria objeto do recurso especial (“afastamento da multa de mora pela denúncia espontânea”), entendo presentes os pressupostos recursais, razão pela qual adoto as razões do despacho de admissibilidade para conhecer do recurso especial quanto ao tema.

Mérito

A discussão no presente feito cinge-se aos efeitos que a denúncia espontânea opera sobre a cobrança da multa de mora associada a pagamentos feitos em atraso.

O voto do i. conselheiro relator do acórdão de embargos ora recorrido trouxe a descrição detalhada dos elementos fáticos, conforme abaixo:

A contribuinte apresentou DCTF originária, entregue em 13/05/2004, e nela confessou débitos de estimativa de IRPJ (código de receita n.º. 5993) dos meses de janeiro e fevereiro de 2004, vencimentos em 27/02/2004 e 31/03/2004, nos valores de R\$ 14.521,93 e R\$ 8.407,48, respectivamente. Posteriormente, 08/10/2004, apresentou DCTF retificadora e nesta modificou vários dados anteriormente informados sem alterar, contudo, o *quantum* e períodos de apuração do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) cujos pagamentos se fizeram sem a multa de mora.

Por sua vez, o auto de infração instrumentalizou a exigência da multa de mora e se fulcrou nos pagamentos de R\$ 14.521,93 e R\$ 8.407,48 efetuados em 29/04/2004 por conta dos débitos em comento, fls. 162/171.

Diante dessas circunstâncias, o i. relator retificou seu voto anterior para afastar a tese do STJ ao caso dos autos, como se vê:

Como visto, a circunstância é diversa da tese adotada pelo STJ e que vinculou o decisório deste Colegiado, ou seja, não se tratam de pagamentos suplementares, mas sim de adimplementos originários, vinculados a débitos que, não obstante insertos em declaração retificadora, não foram objeto de qualquer alteração quantitativa.

Ao caso não se aplica, pois, o entendimento vinculatório.

Repriso, então, meu entendimento originário.

Verifico que não há controvérsia quanto ao fato dos recolhimentos terem sido efetuados a destempo, cingindo-se a discussão em questões unicamente de direito, quais sejam, o afastamento da multa de mora em face da denúncia espontânea versada no artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN).

(...)

Noutro prisma, a exigência para que o pagamento ou o recolhimento de tributo se faça acompanhado de multa de mora em face da realização após o vencimento legal de há muito está prevista em lei. Atualmente, trata do assunto o artigo 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a ver:

(...)

Portanto, a espontaneidade de que fala o artigo 138 do *codex* não se aplica, evidentemente, a estas ocorrências, pois seria restringir o conceito de espontaneidade ao ato de levar-se ou não ao conhecimento fiscal o tributo retratado na própria escrita contábil ou elementos de cunho fiscal que o valha, quando em realidade a norma instiga o contribuinte a denunciar aquilo que dela foi omitido, a revelar a conduta ilícita ou culposa, beneficiando-lhe em forma de exoneração do encargo moratório.

De fato, os pagamentos que ensejaram o lançamento em discussão foram efetuados nos valores integrais dos débitos declarados em DCTF original, não alterados na DCTF retificadora.

Ocorre que a situação descrita nos autos denota a existência de pagamento após a data do seu vencimento, porém, anteriormente à declaração do débito em DCTF.

Nesse ponto, a decisão ora recorrida merece reforma, haja vista que, nos termos da interpretação adotada pelo STJ, deve ser reconhecida a denúncia espontânea quando não existe declaração prévia do débito.

Cumpra trazer os fundamentos colacionados no voto condutor do Acórdão n.º 9101-002.516, de lavra da i. Conselheira Adriana Gomes Rêgo, que bem detalham a jurisprudência do STJ aqui aplicável:

O cabimento da multa de mora sempre foi objeto de discussão frente ao entendimento da Administração Tributária de que seu acréscimo seria exigível em todos os casos de recolhimento em atraso. Argumentava-se, como de fato o fez a PFN, em suas razões recursais, que o art. 138 do CTN somente excluía a imposição de multa de ofício, mormente tendo em conta que o mesmo diploma legal, em seu art. 134, parágrafo único, reconhecia a existência de penalidades de cunho moratório, além de trazer ressalva, em seu art. 161, acerca da possibilidade de penalidades se somarem aos juros de mora devidos em face de crédito tributário não integralmente pago no vencimento. Admitir-se que o recolhimento espontâneo do tributo em atraso deveria ser acompanhado, apenas, de juros de mora, resultaria na completa impossibilidade de exigência da multa de mora, pois se o recolhimento fosse promovido antes do início do procedimento fiscal a multa de mora não seria cobrada e, se iniciado o procedimento fiscal, já seria o caso de aplicação da multa de ofício.

Contudo, em 08 de setembro de 2008, parte da discussão foi pacificada com a publicação da Súmula n.º 360, pelo Superior Tribunal de Justiça:

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

Consolidou-se o entendimento no sentido de que o **pagamento** a destempo, ainda que **acrescido de juros de mora**, não caracterizaria denúncia espontânea da infração, vez que o Fisco já tinha conhecimento dos valores devidos em razão de prévia declaração apresentada pelo sujeito passivo. Neste sentido, também, os julgados proferidos, logo na seqüência, no Recurso Especial n.º 886.462-RS e no Recurso Especial n.º 962.379-RS, já na sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 543-C do antigo Código de Processo Civil. Da ementa do primeiro extrai-se:

TRIBUTÁRIO. ICMS. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E NÃO PAGO NO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.

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 Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, 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.

2. Recurso especial parcialmente conhecido e, no ponto, improvido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

No voto condutor deste julgado, o Ministro Teori Albino Zavascki destacou sua abordagem do tema no julgamento de Embargos de Declaração no Recurso Especial nº 541.468:

" (...) Não se pode confundir nem identificar denúncia espontânea com recolhimento em atraso do valor correspondente a crédito tributário devidamente constituído. O art. 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea, não eliminou a figura da multa de mora, a que o Código também faz referência (art. 134, par. único). A denúncia espontânea é instituto que tem como pressuposto básico e essencial o total desconhecimento do Fisco quanto à existência do tributo denunciado. A simples iniciativa do Fisco de dar início à investigação sobre a existência do tributo já elimina a espontaneidade (CTN, art. 138, par. único). Conseqüentemente, não há possibilidade lógica de haver denúncia espontânea de créditos tributários cuja existência já esteja formalizada (=créditos tributários já constituídos) e, portanto, líquidos, certos e exigíveis. Em tais casos, o recolhimento fora de prazo não é denúncia espontânea e, portanto, não afasta a incidência de multa moratória. Nesse sentido: Luciano Amaro, Direito Tributário Brasileiro, 10ª ed., SP, Saraiva, 2004, p. 440.

Conforme assentado em precedente do STJ, "não há denúncia espontânea quando o crédito em favor da Fazenda Pública encontra-se devidamente constituído por auto-lançamento e é pago após o vencimento"

Observou, ainda, que o alcance da jurisprudência consolidada limitava-se à não-configuração de denúncia espontânea quando o tributo foi previamente declarado pelo contribuinte:

4. Importante registrar, finalmente, que o entendimento esposado na Súmula 360/STJ não afasta de modo absoluto a possibilidade de denúncia espontânea em tributos sujeitos a lançamento por homologação. A propósito, reporto-me às razões expostas em voto de relator, que foi acompanhado unanimemente pela 1ª Seção, no AgRG nos EREsp 804785/PR, DJ de 16.10.2006:

*"(...) 4. Isso não significa dizer, todavia, que a denúncia espontânea está afastada em qualquer circunstância ante a pura e simples razão de se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação. Não é isso. O que a jurisprudência afirma é a não-configuração de denúncia espontânea quando o tributo foi previamente declarado pelo contribuinte, já que, nessa hipótese, o crédito tributário se achava devidamente constituído no momento em que ocorreu o pagamento. **A contrario sensu, pode-se afirmar que, não tendo havido prévia declaração do tributo, mesmo o sujeito a lançamento por homologação, é possível a configuração de sua denúncia espontânea, uma vez concorrendo os demais requisitos estabelecidos no art. 138 do CTN.** Nesse sentido, o seguinte precedente:*

*"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 545 DO CPC. RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CTN, ART. 138. PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO FORA DO PRAZO. IRRF. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DIFERENÇA NÃO CONSTANTE DA DCTF. POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. 1. É cediço na Corte que 'Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento.' (REsp n.º 624.772/DF, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 31/05/2004) 2. A inaplicabilidade do art. 138 do CTN aos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação funda-se no fato de não ser juridicamente admissível que o contribuinte se socorra do benefício da denúncia espontânea para afastar a imposição de multa pelo atraso no pagamento de tributos por ele próprio declarados. Precedentes: REsp n.º 402.706/SP, Primeira Turma, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 15/12/2003; AgRg no REsp n.º 463.050/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 04/03/2002; e EDcl no AgRg no REsp n.º 302.928/SP, Primeira Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 04/03/2002. 3. Não obstante, **configura denúncia espontânea, exoneradora da imposição de multa moratória, o ato do contribuinte de efetuar o pagamento integral ao Fisco do débito principal, corrigido monetariamente e acompanhado de juros moratórios, antes de iniciado qualquer procedimento fiscal com o intuito de apurar, lançar ou cobrar o referido montante, tanto mais quando este débito resulta de diferença de IRRF, tributo sujeito a lançamento por homologação, que não fez parte de sua correspondente Declaração de Contribuições e Tributos Federais.** 4. In casu, o contribuinte reconhece a existência de erro em sua DCTF e recolhe a diferença devida antes de qualquer providência do Fisco que, em verdade, só toma ciência da existência do crédito quando da realização do pagamento pelo devedor. 5. Ademais, a inteligência da norma inserta no art. 138 do CTN é justamente incentivar ações como a da empresa ora agravada que, verificando a existência de erro em sua DCTF e o conseqüente autolançamento de tributos aquém do realmente devido, antecipa-se a Fazenda, reconhece sua dívida, e procede o recolhimento do montante devido, corrigido e acrescido de juros moratórios." (AgRg no Ag 600.847/PR, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 05/09/2005"*

(*) destaquei

Nestes termos, resta claro que o **pagamento** em atraso do tributo devido, ainda que **acrescido dos juros de mora** e promovido antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, não caracteriza denúncia espontânea, se houve prévia declaração constitutiva do débito. Em tais circunstância, o lançamento é desnecessário, o Fisco pode promover a cobrança do crédito tributário e o sujeito passivo está obrigado a pagá-lo com o acréscimo de multa de mora, além dos juros de mora.

Consolidado o entendimento de que era devida multa de mora no pagamento em atraso de débitos declarados, estabeleceu-se a pretensão de aplicação do entendimento sumulado a *contrario sensu*, ou seja, a exclusão da multa de mora nos casos de pagamento em atraso de débitos não declarados. Isto também porque o Superior Tribunal de Justiça firmou a natureza punitiva da multa moratória ao cancelar a Súmula STJ n.º 191, segundo a qual *inclui-se no crédito habilitado em falência a multa fiscal simplesmente moratória*, e substituí-la pela Súmula STJ n.º 565, no sentido que *a multa fiscal moratória constitui pena administrativa, não se incluindo no crédito habilitado em falência*.

Emerge daí a discussão acerca da necessidade de **o pagamento, além de ser acrescido dos juros de mora**, ser acompanhado de instrumento de denúncia da infração, bem como se esta denúncia deveria se dar por meio de documento constitutivo do crédito tributário.

O Superior Tribunal de Justiça já se manifestou em sede de recursos repetitivos acerca da hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica (antes de qualquer procedimento do fisco), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente. A ementa do julgado proferido no Recurso Especial nº 1.149.022SP é a seguinte:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

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 conseqüente 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 543C, 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. Conseqüentemente, 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.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

De tudo o quanto foi exposto até este momento sobressai a necessidade, para a configuração da denúncia espontânea, de que haja **pagamento total do tributo anteriormente não declarado, acompanhado dos juros de mora**, antes de iniciado procedimento de ofício.

[...]

À luz dessa jurisprudência, tendo sido verificado nos autos que ocorreu o “**pagamento total do tributo anteriormente não declarado, acompanhado dos juros de mora**, antes de iniciado procedimento de ofício”, resta caracterizada a ocorrência de denúncia espontânea impondo o afastamento da multa moratória.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer o recurso especial do contribuinte e, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner