



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10980.005232/2005-34  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-002.572 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de abril de 2014  
**Matéria** Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins  
**Recorrente** MADSON ELETROMETALÚRGICA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 20/03/1998 a 16/02/2005

**PRAZO PRESCRICIONAL. RESTITUIÇÃO**

Para os pedidos efetuados até 09/06/2005 prevalece a orientação do E. Superior Tribunal de Justiça no sentido de que o prazo era de 10 anos contados do seu fato gerador; os pedidos administrativos formulados após 09/06/2005 sujeitam-se à contagem de prazo trazida pela LC 118/05, ou seja, cinco anos a contar do pagamento antecipado de que trata o parágrafo 1º do artigo 150 do CTN.

**DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA**

Aquele que voluntariamente confessar a realização de uma infração ao Fisco, efetuando, caso seja necessário, o pagamento do tributo devido, com os acréscimos legais, terá o benefício de exclusão da responsabilidade por essa infração, ficando livre do pagamento de qualquer penalidade. Precedentes do STJ no regime do art. 543-C do CPC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Walber José da Silva e Maria da Conceição Arnaldo Jacó, que negavam provimento ao recurso. O conselheiro Walber José da Silva apresentou declaração de voto.

(Assinado Digitalmente)

**WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.**

(Assinado Digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO - Relator.

EDITADO EM: 18/06/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Paulo Guilherme Déroulède, Alexandre Gomes, Fabiola Cassiano Keramidas e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

Adota-se o relatório do Acórdão recorrido, por bem refletir a contenda.

*“A contribuinte acima identificada apresentou, em 08/06/2005, pedido de restituição em formulário (fls. 01/02), seguido de declarações de compensação, de valores pagos indevidamente a título de multa moratória de Cofins/PIS, relativo ao período de março/1998 a fevereiro/2005, no montante de R\$257.193,85.*

*A DRF Belo Horizonte, por intermédio do Despacho Decisório de fls. 43/46, indeferiu o pedido por duas razões:*

*- com relação aos pagamentos de multa de mora relativos ao período de 20/03/1998 a 19/05/2000 (datas de arrecadação), "o pedido de restituição foi feito após o decurso de prazo de cinco anos contado da extinção do crédito tributário", estando extinto o direito à restituição/compensação com fundamento nos artigos 165 e 168 do CTN;*

*- quanto aos pagamentos de multa de mora efetuados entre 29/06/2000 a 16/02/2005, os mesmos foram efetuados com base na legislação vigente, não havendo, portanto, pagamento indevido ou a maior.*

*Cientificada da decisão em 18/08/2009 (fl.47), a interessada apresenta, em 31/08/2009, a manifestação de inconformidade às fls. 48/54, com os seguintes argumentos:*

*- em relação ao prazo para restituição/compensação dos pagamentos havidos, argumenta que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) firmou o entendimento de que, nas ações que versem sobre tributos lançados por homologação, o prazo é de dez anos, correspondentes aos cinco anos de que dispõe a Fazenda para homologação (art. 150, § 40 do CTN), acrescidos de cinco anos relativos à prescrição do direito (art. 168, I, do CTN);*

- não merece acolhida o entendimento de que o art. 30 da Lei Complementar 118/05 vem esclarecer a questão de interpretação do inciso I do art. 168 do CTN, vez que referida lei foi publicada em 09/02/05, não tendo efeito retroativo, além de que esse mesmo artigo faz menção ao parágrafo 1º do art. 150 do CTN que dispõe que o pagamento antecipado extingue o crédito sob condição ulterior homologação do lançamento. Neste sentido, cita decisões judiciais e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

- no tocante à multa de mora, o art. 138 do CTN estabelece que a responsabilidade tributária seria elidida nos casos em que o contribuinte oferece denúncia espontânea dando conta da infração. A jurisprudência seria pacífica sobre o assunto, conforme ementas de decisões dos Tribunais Superiores.”

Vistos, relatados e discutidos os autos, acordaram os membros da Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, por unanimidade de votos, em julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Intimada em 10/06/2010, inconformada a Recorrente interpôs recurso voluntário em 22/06/2010.

A Resolução nº 3302-00.168, da Terceira Seção de Julgamento do CARF, converteu o julgamento do referido recurso voluntário em diligência, requisitando que, “... a fiscalização intime a contribuinte a demonstrar que consignou em suas obrigações acessórias tais valores, e as datas em que o fez, se anteriores ou posteriores aos pagamentos eventualmente espontâneos”.

Realizada a diligência e apresentado as informações solicitadas os autos retornaram ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, por isso dele o conheço.

Como dito, a contribuinte apresentou, em 08/06/2005, pedido de restituição em formulário (fls. 01/02), seguido de declarações de compensação, de valores pagos indevidamente a título de multa moratória de PIS/COFINS, relativo ao período de março/1998 a fevereiro/2005, no montante de R\$ 257.193,85.

### I - Da Prescrição

No que se refere à prescrição, claro é a necessidade de observar o presente caso sob a ótica anterior à LC 118/2005, uma vez que o Pedido de Restituição, realizado em 08/06/2005, é anterior a data de início de vigência da referida Lei.

Como se sabe, no que se refere a tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, e do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça havia pacificado entendimento, há mais de uma década, no sentido de que o contribuinte dispunha do prazo de dez anos (tese dos “cinco mais cinco”) para pleitear a restituição ou compensação dos valores indevidamente recolhidos ou recolhidos a maior.

Tal entendimento, pacificado pela doutrina e jurisprudência, era decorrente da interpretação conjunta dos artigos 168, inciso I c/c 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, o entendimento até então consolidado pelo Egrégio Tribunal Superior sempre foi no sentido de que, tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo de cinco anos previsto no artigo 168, do Código Tributário Nacional, para que o contribuinte pudesse pleitear a restituição ou compensação do indébito tributário recolhido indevidamente ou a maior, somente se iniciaria após a extinção definitiva do crédito tributário, que somente ocorreria com a homologação expressa pela autoridade administrativa competente ou, na sua ausência, pelo decurso do prazo de cinco anos computados da ocorrência do fato gerador (homologação tácita).

Todavia, não obstante o fato de que tal tese era aplicada de modo pacífico e rotineiro pelo Poder Judiciário, a Lei Complementar nº 118/2005, por meio da disposição contida em seu já citado artigo 3º, inovou o ordenamento jurídico, determinando que, para os efeitos do artigo 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, considera-se como início da contagem do prazo prescricional não mais o prazo previsto no parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, mas sim a data do pagamento indevido ou a maior que se pretende restituir, conforme se verifica de sua redação, *in verbis*:

*Art. 3º. Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do artigo 150 da referida Lei.*

Verifica-se que a nova interpretação dada ao inciso I, do artigo 168, do Código Tributário Nacional, reduziu de dez para cinco anos o prazo para que o contribuinte possa repetir ou compensar tributos indevidos ou pagos a maior, haja vista que o termo inicial para sua contagem se dá, a partir de então, do pagamento, e não mais da data da homologação expressa ou tácita do crédito tributário.

Além disso, por ter sido supostamente qualificado como dispositivo introdutor de norma interpretativa, a segunda parte do artigo 4º da mesma Lei Complementar determinou que quanto ao referido dispositivo (artigo 3º) fosse observado o disposto no artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional, o que justificaria, portanto, a aplicação do artigo

3º, da Lei nº 118/2005 a fatos não só ocorridos após a sua vigência, mas, inclusive, aos fatos pretéritos.

Entretanto, iluminando o entendimento acerca do tema em questão e concedendo a aplicação justa do dispositivo, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, por meio de seu Órgão Plenário, pacificou entendimento de que o artigo 3º da referida lei complementar não é meramente interpretativo, uma vez que criou direito novo e que, portanto, tem natureza modificativa, não podendo atingir fatos pretéritos, sob pena de afronta a autonomia e independência dos Poderes (artigo 2º, Constituição Federal) e a garantia constitucional ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e a coisa julgada (artigo 5º, inciso XXXVI, Carta Magna).

Neste sentido a Câmara Superior de Recursos Fiscais já decidiu:

*“PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. ANTERIOR VIGÊNCIA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005. PRESCRIÇÃO. PRAZO DECENAL. TESE DOS 5 + 5. JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA STJ E STF.*

*De conformidade com a jurisprudência firmada no âmbito do Superior*

*Tribunal de Justiça e corroborada pelo Supremo Tribunal Federal, a propósito da inconstitucionalidade da parte final do artigo 4º da Lei Complementar nº118/2005, que prevê a aplicação retroativa dos preceitos de referido Diploma Legal, tratando-se de pedido de restituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, in casu, Contribuição para o Programa de Integração Social PIS exigido com base nos Decretos nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do RE nº 148.754/RJ, formulado anteriormente à vigência de aludida LC, o prazo a ser observado é de 10 (Dez) anos (tese dos 5 + 5), contando-se da data da ocorrência do fato gerador.*

*Recurso extraordinário provido em parte.”*

*(CSRF – Acórdão nº 9900-000.381, Sessão de 28/08/2012, Rel. Cons. Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira)*

Assim, para as situações ocorridas anteriormente ao advento da lei nova, como é o caso dos presentes autos, não podem por ela ser alteradas, em face do princípio da irretroatividade das leis. Desse modo, é lícito afirmar que o novo prazo prescricional reduzido tem aplicação tão-somente a partir da vigência da lei nova.

Portanto, tem-se, no presente caso, que os valores recolhidos anteriormente ao advento da Lei Complementar nº 118/2005 possuem sua prescrição regulamentada pelo entendimento pregresso, limitando-se, porém, aos cinco anos posteriores ao advento da nova legislação complementar, motivo pelo qual não há que se cogitar na incidência de prescrição

no presente caso, haja vista que os recolhimentos deram-se a partir do ano-base de 1998, tendo a Recorrente, portanto, até o ano de 2008 para reaver os montantes indevidamente recolhidos.

## II - Da Denúncia Espontânea

Primeiramente, cumpre esclarecer que não se discute no presente caso, se seria cabível, ou, não o instituto da denúncia espontânea. Discute-se, se aplicado o instituto da denúncia espontânea caberá ou não a devolução da multa de mora.

Segundo o artigo 138 do Código Tributário Nacional, aquele que voluntariamente confessar a realização de uma infração ao Fisco, efetuando, caso seja necessário, o pagamento do tributo devido, acrescido de juros de mora, ou realize o depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante deste tributo depender de apuração, terá o benefício de exclusão da responsabilidade por essa infração, ficando livre do pagamento de qualquer penalidade, *in verbis*:

*“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*

*Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”*

Em decisão proferida pelo E. Superior Tribunal de Justiça nos termos do que determina o regime previsto no artigo 543-C do Código de Processo Civil, adotou-se o seguinte entendimento. O STJ tem entendido que, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, se o contribuinte promove o pagamento de tributos posteriormente ou concomitantemente incluídos ou alterados em declaração retificadora, faz jus ao benefício da denúncia espontânea, sem a multa de mora:

*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, retificada (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. (STJ, Resp 1.149.022, j. em 09/06/2010, DJ de 24/06/2010)*

O artigo 138 deve ser aplicado, para a exclusão da multa de mora, não havendo que se falar em distinção entre multa punitiva e multa compensatória. É certo que caso o tributo seja pago em atraso enseja a multa moratória. Todavia, a responsabilidade por essa infração é excluída pela denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN. A denúncia espontânea serve para incentivar o contribuinte a denunciar situações em que ocorreram fatos geradores, mas que por algum motivo, foram omitidos da fiscalização.

O Superior Tribunal de Justiça também já decidiu que na aplicação do artigo 138 do CTN, não é permitido a distinção entre multa punitiva e moratória, não veicula qualquer distinção dessa natureza.

*“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. EXCLUSÃO.*

*1. O art. 138 do CTN não estabelece distinção entre a multa moratória e a punitiva, de modo que ambas são excluídas pela denúncia espontânea. Precedentes. 2. Recurso Especial não conhecido. (STJ. REsp 922.206. Rel. Min. Mauro Campbell Marques. D.J 22/08/2008)*

*AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 557 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. INOCORRÊNCIA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA OU PUNITIVA. POSSIBILIDADE. IMPROVIMENTO. 1. Fundada a decisão na jurisprudência dominante do Tribunal, não há falar em óbice para que o relator julgue o recurso especial com fundamento no artigo 557 do Código de Processo Civil. 2. Caracterizada a denúncia espontânea, quando efetuado o pagamento do tributo em guias DARF e com a compensação de vários créditos, mediante declaração à Receita Federal, antes da entrega das DCTFs e de qualquer procedimento fiscal, as multas moratórias ou punitivas devem ser excluídas. 3. Agravo regimental improvido. (STJ. AGRESP nº 1136372. Rel. Min. Hamilton Carvalhido. D.J. 18/05/2010)*

Outrossim, Recorrente já cumpriu sua obrigação, pois ao recolher os tributos em atraso, o fez com juros e correção monetária devidos, configurando dessa forma a denúncia espontânea, devendo ser excluída a sanção pelo atraso no pagamento.

Exigir a multa moratória, *in casu*, seria desconsiderar o motivo pelo qual a denúncia espontânea foi criada, incentivando o contribuinte, por conseguinte a permanecer na indesejada via da impuntualidade.

No direito Tributário a multa é uma sanção, uma penalidade, abrangida pela idéia de responsabilidade presente no artigo 138 do CTN. É claro neste ponto que o legislador não fez nenhuma distinção das referidas multas, não podendo o intérprete fazer.

Seguindo este raciocínio, Luiz Alberto Gurgel de Faria defende:

*“A multa aplicada no âmbito do Direito Tributário, seja de que natureza for, tem feição sancionatória e, como tal, seria atingida pelo artigo 138, que, de modo explícito, menciona que a*

*responsabilidade por infrações é relevada quando a falta for espontaneamente declarada, acompanhada do “pagamento de tributo devido e dos juros de mora”, nada dispondo acerca da quitação quanto às multas. Se fosse intenção do legislador retirar do benefício as multas de cunho moratório, certamente teria feito de forma expressa.”<sup>1</sup>*

### III. Conclusão

Por todo exposto, bem como face às informações apresentadas pela Secretaria da Receita Federal, fls. 337/338, no sentido de que o montante recolhido, a maior, a título de multa foi realizado antes das transmissões das DCTF's, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário para 1) afastar a prescrição; 2) reconhecer o alcance do instituto da denúncia espontânea sobre a multa de mora, apurando-se em sequência o valor efetivamente recolhido a maior pela delegacia competente; 3) homologar a compensação no limite do crédito existente.

É como voto

(Assinado Digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO – Relator

### Declaração de Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA

Ouso discorda do voto do Ilustre Conselheiro Relator, Dr. GILENO GURJÃO BARRETO, pelas razões que passo a expor.

A restituição pleiteada refere-se ao PIS e à Cofins, cujos fatos geradores ocorreram entre abril de 2000 e novembro de 2004 e os pagamentos realizados após o

---

<sup>1</sup> FARIA, Luiz Alberto Gurgel. Código Tributário Nacional Comentado: doutrina e jurisprudência, artigo por artigo, inclusive ICMS e ISS, 4ª edição, Editora Revista dos Tribunais, 2007, p. 653.

vencimento mas antes do prazo legal para apresentação da DCTF, estabelecido nas INs SRF nº 126/98 e 255/02, cujo § 2º, do art. 2º, da primeira delas, está abaixo reproduzido.

*Art. 2º A partir do ano-calendário de 1999, as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, deverão apresentar, trimestralmente, a DCTF, de forma centralizada, pela matriz.*

*§ 1º Para efeito do disposto nesta Instrução Normativa, serão considerados os trimestres encerrados, respectivamente, em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.*

**§ 2º A DCTF deverá ser entregue na unidade da Secretaria da Receita Federal - SRF da jurisdição fiscal da pessoa jurídica, até o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente ao trimestre de ocorrência dos fatos geradores.**

O prazo para apresentação da DCTF não sofreu alteração com a edição da IN SRF nº 255/02.

O argumento da recorrente de que ocorreu a denúncia espontânea no presente caso está superado no âmbito do Poder Judiciário com a edição, pelo STJ, da Súmula nº 360, abaixo reproduzida:

*SÚMULA 360 - O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo. (destaquei)*

Para que não exista nenhuma dúvida sobre o alcance da referido Súmula nº 360, no dia 09/06/2010 o STJ julgou o REsp 1.149.022/SP, pelo rito do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008 (Recurso Repetitivo a que se refere o art. 62-A do RICARF), para decidir que é devido a multa de mora quando o débito de tributo sujeito a lançamento por homologação for declarado regularmente e pago em data posterior à do vencimento, confirme ementa do respectivo acórdão, abaixo reproduzida.

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, 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 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. *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 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (os grifos são do original)*

A dispensa do pagamento da multa de mora, reconhecido pelo STJ na decisão acima referida, somente ocorre quando o débito objeto do pagamento não tiver sido regularmente declarado, ou seja, quando não for declarado dentro do prazo regulamentar. O fato de o prazo para apresentar a DCTF ser posterior ao do vencimento dos débitos de declaração obrigatória não significa que a multa de mora não é devida até a data limite para apresentar a DCTF.

No caso dos autos, o prazo para apresentar a DCTF era até o **último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente ao trimestre de ocorrência dos fatos geradores**. Todos os pagamentos foram realizado após o vencimento mas antes do referido prazo para apresentar a competente DCTF. Nesta hipótese, não há que se falar em ocorrência de denuncia espontâneo antes do prazo legal que a Recorrente tinha para confessar seus débitos à RFB, posto que privado estava a RFB de qualquer procedimento de ofício para apurar a declaração e o pagamento insuficiente de débitos.

Como concluiu o STJ na súmula e no julgamento do REsp acima citados, estando o débito regulamente declarado, como é o caso dos autos, não há que se falar em denuncia espontânea quando o pagamento ocorre a destempo.

No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1992, adoto e ratifico os fundamentos do acórdão de primeira instância.

Isto posto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

WALBER JOSÉ DA SILVA

---

<sup>2</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:  
[. . .]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.