



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

Processo nº 13854.000221/2002-59
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-004.677 – 3ª Turma
Sessão de 16 de fevereiro de 2017
Matéria COFINS
Recorrente AGROPECUÁRIA PIRATININGA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1997

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS.

É condição para que o recurso especial seja admitido que se comprove que colegiados distintos, analisando a mesma legislação aplicada a fatos ao menos assemelhados, tenham chegado a conclusão díspares. Sendo distinta a legislação analisada pela recorrida em confronto com aquela versada nos pretendidos paradigmas, ou opostas as situações fáticas, não se admite o recurso apresentado.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN.

No caso de recolhimento de tributo a destempo espontaneamente pelo sujeito passivo, após constatar o equívoco, antes de qualquer procedimento fiscal e antes mesmo da declaração das informações prestadas na DCTF, é de se promover a invocação do instituto da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte (1) quanto à nulidade do auto de infração, vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que conheceram. Acordam, ainda, (2) quanto à incidência da multa de mora, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e, no mérito, em dar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor, quanto ao não conhecimento da nulidade do auto de infração, o Conselheiro Júlio César Alves Ramos.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)
Tatiana Midori Migiyama - Relatora

(assinado digitalmente)
Júlio César Alves Ramos - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado), Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº **3302-00.023**, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3º Seção de Julgamento que, pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário, consignando a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 1997

*PAGAMENTO. ACRÉSCIMOS LEGAIS. INSUFICIÊNCIA. ART.
138 do CTN*

*O pagamento em atraso de tributos não caracteriza a denúncia
espontânea, relativamente a valores declarados em DCTF.”*

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- Foi autuado sob a alegação de que deixou de recolher o valor referente a multa de mora sobre o pagamento atrasado de COFINS referente à apuração do quarto trimestre de 1997;
- O Auto de Infração nº 0000981 foi lavrado em maio de 2002 para se exigir o recolhimento da multa de mora, excetuando-se os juros – pois o pagamento do tributo deu-se no mesmo mês do vencimento resultando no montante de R\$ 5.869,71;
- O recolhimento em atraso, feito em 27.11.1997, constitui a denúncia espontânea inserta no artigo 138 do Código Tributário Nacional, o que debela a incidência da multa de mora;
- A denúncia espontânea perfaz-se concretamente quando o sujeito passivo efetua o pagamento da exação em atraso antes de qualquer procedimento fiscal;

- *In casu*, o recolhimento da COFINS, vencido em 10.11.1997, foi efetivado em 27.11.1997, tendo sido a DCTF referente aquele período de apuração entregue em 3.2.1998, como consta no auto de infração – de maneira que nenhum tipo de fiscalização, informação ou auditoria foi praticado antes da prestação atrasada;
- O Acórdão proferido pela 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento equivocou-se quanto ao fato, tendo afirmado que a entrega da DCTF se deu antes do pagamento e, por isso posicionou-se a favor da cobrança de multa de mora, elidindo a configuração da denúncia espontânea;
- Quanto à necessária nulidade do auto de infração pelo descumprimento de formalidade essencial, houve ausência de descrição especificada sobre a causa geratriz da autuação, com afronta direta às disposições do artigo 10, inciso III do Decreto 70.235/72, e admitir que tal menoscabo sobreviva sob a justificativa de que a defesa ocorreu é comungar com o desrespeito aos princípios constitucionais supracitados, aí inserta a ampla defesa, que reside no conhecimento das imputações feitas em qualquer jurisdição;
- E o vício intrínseco foi tal que até mesmo a primeira instância julgadora, ao afirmar a ausência de defeito, apontou que nada impedia o entendimento de que a autuação versa sobre recolhimento de IRRF. A autuação, porém, refere-se à COFINS. E o Acórdão atacado fundamentou-se expressamente nessa decisão ao expor que *"conforme fundamentado no Acórdão de primeira instância, cujas razões de decidir adoto."*

Por fim, requer o sujeito passivo que seja conhecido e provido o presente Recurso Especial, a fim de afastar o Acórdão 330200.023 e, conseqüentemente, o Auto de Infração lavrado, reconhecendo-se a existência da nulidade naquele lançamento ou/e confirmando a denúncia espontânea praticada, o que elide a multa de mora cobrada, nos termos da fundamentação acima expendida.

Em Despacho às fls. 357/359, o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional foi admitido, após apreciação do Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho em exercício à época – que, por sua vez, salientou (Grifos meus):

“Outro detalhe importante é que, no caso dos autos, o pagamento foi realizado em data anterior àquela fixada para apresentação da DCTF do trimestre a que se refere o débito.”

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, trazendo, em breve síntese, no que tange:

- À discussão acerca da nulidade do lançamento:
 - ✓ Na hipótese em apreço, restou evidenciado que não houve qualquer malferimento às normas legais apontadas para o tema, sendo de se considerar, ademais, que não houve qualquer prejuízo à ampla defesa e ao contraditório;
 - ✓ Neste ponto, caso constatado tal vício, deveria o Colegiado ter concluído pela necessidade de anulação parcial do lançamento por vício formal quanto às retenções;

- ✓ Com efeito, não há que se confundir falta de motivo com falta ou deficiência de fundamentação/motivação. A primeira representa a exposição dos motivos, ou seja, a demonstração, por escrito, de que os pressupostos de fato que justificam o ato realmente existiram. A motivação diz respeito às formalidades que ensejam a formação do ato. No caso em debate, o voto condutor é veemente ao afirmar que a descrição não é clara o suficiente para exercício do direito de defesa do contribuinte, em razão da não comprovação dos requisitos caracterizadores da cessão de mão de obra. Trata-se, portanto, de motivação deficiente do ato administrativo. Portanto, vício de forma;
- À denúncia espontânea, que independentemente de quaisquer considerações sobre se o tributo devido foi declarado pelo contribuinte em instrumento com caráter de confissão de dívida ou não, é cediço que a denúncia espontânea não dispensa o contribuinte do pagamento da multa de mora em função de atraso no recolhimento do tributo.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Relatora

Depreendendo-se da análise do recurso especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-lo, eis que observados os pressupostos para a admissibilidade do r. recurso. O que concordo com a manifestação dada em Despacho às fls. 357/359, vez que em ambos os temas – os acórdãos recorrido e paradigma tratam de situações semelhantes e entendimentos divergentes.

Ventiladas tais considerações, passo a analisar as discussões acerca:

- Da Nulidade do Auto de Infração por descrição genérica;
- Da Incidência da multa de mora quando o sujeito passivo realiza o pagamento do débito previamente a qualquer procedimento da administração tributária.

Contrarrazões devem ser consideradas, vez que tempestivas.

Primeiramente, **quanto à discussão acerca da nulidade do Auto de Infração por descrição genérica** – importante trazer o que contemplou o Auto de Infração:

“9 - Contexto

O presente Auto de Infração originou-se da realização de Auditoria Interna na (s) DCTF discriminada (s) no quadro 3 (três), conforme IN SRF nº 045 e 077/98.

Fo(ram) constatada(s) irregularidade(s) no(s) crédito(s) vinculado(s) informado(s) na(s) DCTF, conforme indicada(s) no Demonstrativo de Créditos Vinculados não Confirmados (Anexo I), e/ou no "Relatório de Auditoria Interna de Pagamentos Informados na(s) DCTF" (Anexos Ia ou Ib), e /ou "Demonstrativo de Pagamentos Efetuados Após o Vencimento" (Anexos IIa ou IIb), e/ou no "Demonstrativo do Crédito Tributário a Pagar" (Anexo III) e/ou no "Demonstrativo de Multa e/ou Juros a Pagar - Não Pagos ou Pagos a Menor" (Anexo IV). Para efetuar o pagamento da (s) diferença (s) apurada (s) em Auditoria Interna, objeto deste Auto de Infração, o contribuinte deve consultar as "Instruções de Pagamento" (Anexo V)."

"Fatos e Enquadramento legal

FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS (Multa de Mora parcial e/ou Juros de Mora, parcial ou total), conforme Anexo IV-"DEMONSTRATIVO DE MULTA E/OU JUROS A PAGAR. NÃO PAGOS OU PAGOS A MENOR", em anexo.

JUROS: ART 160 L 5172J66; ART 1 L 9249/95; ART 43 L 9430/96.

MULTA: ART 160 L 5172/66; ART 1 19249/95; ARTS 43 E 61 E PARS 1 E 2 L 9430/96."

Conforme pode-se notar – o sujeito passivo ao recepcionar o auto de infração teve de se esforçar para inferir que se tratava de falta de recolhimento de Cofins e que o cerne do auto era justamente a falta de recolhimento da multa de mora, e não de eventual equívoco na apuração dos juros de mora, vez que não estava bem descrito no campo “Fatos e Enquadramento Legal”

Sendo assim, ainda que não tenha causado prejuízo ao sujeito passivo que deduziu corretamente o auto de infração ao tratar em sua impugnação a falta de recolhimento da multa de mora, invocando a tese da denúncia espontânea, é de se respeitar os termos do art. 10, inciso III, do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

[...]

III a descrição do fato;

[...]"

O que, por conseguinte, considero que tal falha na descrição dos fatos e enquadramento legal é passível de nulidade do lançamento, por se tratar de vício material.

Ora, veja que até mesmo a DRJ/RPO teve dificuldade ao apreciar a lide do processo, vez que pensou tratar de IRRF, e não de Cofins – o que, para melhor elucidar, transcrevo o voto constante do acórdão 14-12.877 (Grifos meus):

“Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço da impugnação.

*A impugnante alega, em preliminar, a nulidade da autuação por descrição genérica do fato praticado pela impugnante, que configura a infração, e por imprecisa capitulação legal. Com relação a tal argumentação, há que se considerar, de plano, que no corpo do auto de infração de fls. 23/24, constam expressamente a descrição dos fatos, o enquadramento legal, bem como o demonstrativo sintético do crédito tributário, o qual é complementado pelos demonstrativos analíticos as fls. 25/26. A partir de tais informações, **resta inequívoca a situação fática que ensejou a lavratura do auto de infração recorrido, qual seja, o recolhimento a destempo de débitos de IRRF**, com insuficiência em relação à multa de mora prevista no art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996 (dispositivo legal infringido), que implicou a exigência da diferença não recolhida. Fica assim evidenciada a correspondência da autuação com o disposto no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, notadamente em relação aos incisos III e IV. De outra parte, revela-se inaplicável, ao caso, o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, que, embora tenha por efeito excluir a responsabilidade por ilícito tributário (infração), não tem o condão de afastar a indenização de caráter moratório, prevista em Lei.*

Ante o exposto, voto no sentido de declarar procedente o lançamento recorrido.

[...]”

Vê-se que a descrição defeituosa do fato, bem como do enquadramento legal torna o auto de infração defeituoso, prejudicando o contraditório regular e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, prerrogativas constitucionais insculpidas no inciso LV do art. 5º da CF/88, aplicáveis por expressa remissão ao procedimento administrativo fiscal.

Vê-se ainda que o auto de infração não descreve os fatos alegadamente praticados pelo sujeito passivo, remetendo a folha de continuação. E, na referida folha de continuação, encontram-se apenas descrições genéricas de hipóteses fáticas, não exatamente o fato supostamente praticado pela impugnante que configura infração, bem como sua precisa capitulação legal.

Sendo assim, nessa parte, voto por dar provimento ao sujeito passivo, declarando a nulidade do auto de infração.

No que tange à discussão acerca da invocação da denúncia espontânea, é de se recordar os seguintes fatos:

- O pagamento da Cofins com data de vencimento de 10.11.97 foi efetuado em 27.11.97;
- A DCTF referente àquele período foi apresentada em 3.2.98;
- O Auto de Infração foi lavrado em 9.5.2002.

Considerando os eventos descritos, tenho que assiste razão ao sujeito passivo ao invocar a denúncia espontânea preceituada no art. 138 do CTN para suportar a não imputabilidade da multa de mora no r. pagamento, eis que tal situação resta perfeitamente enquadrável naquela definida pelo STJ, em sede de recurso de repetitivo, como sendo *de per si* legítima denúncia espontânea.

Ora, o pagamento da diferença apurada foi recolhido a destempo espontaneamente pelo sujeito passivo, após constatar o equívoco, antes de qualquer procedimento fiscal e antes mesmo da declaração das informações prestadas na DCTF.

Como se sabe, a denúncia espontânea de infração é prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN, transcrito *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."

A literalidade do dispositivo acusa que o limite temporal para o sujeito passivo denunciar "espontaneamente" sua infração é o momento anterior a qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração.

A fruição da denúncia espontânea pressupõe a observância da apresentação ("denúncia") do equívoco pelo sujeito passivo e recolhimento complementar da contribuição devida com acréscimo dos juros de mora – antes de qualquer procedimento fiscal.

Ademais, importante lembrar que atualmente a argumentação de que a multa de mora teria apenas caráter compensatório perdeu consistência, sendo consolidado em sentido contrário – por nossos tribunais, inclusive administrativos. Note-se ainda que a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou de que o CTN não faria distinção entre a multa moratória ou punitiva – ou seja, que o recolhimento do tributo com juros de mora, antes de qualquer procedimento fiscal, não impõe a aplicação de nenhuma penalidade ao contribuinte.

Quanto ao pagamento do tributo devido em relação ao momento da confissão do débito tributário, cabe lembrar a Súmula nº 360 do Superior Tribunal de Justiça, publicada em 2008, que dispõe que o benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo. Ou seja, por esta Súmula, após a informação em DCTF não mais seria aplicável a denúncia espontânea.

Para o Superior Tribunal de Justiça, a fruição do benefício somente seria válida caso o sujeito passivo pagasse o tributo devido e depois ou concomitantemente comunicasse ao fisco a existência de fato gerador que ocorreu, mas sem terem sido apurados os seus elementos por qualquer tipo de lançamento.

Frise-se tal entendimento a jurisprudência firmada pelo STJ quando da apreciação do REsp 1149022/SP, em sede de recurso especial repetitivo, *verbis (Grifos meus)*:

'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 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. 8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)'

meus): Cabe também trazer os dizeres do Parecer PGFN/CRJ 2124/2011 (Grifos

“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), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

Decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, com fulcro no art. 543 – C do CPC. Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.

[...]

6. Dimana da leitura das decisões acima transcritas, com o regime previsto no art. 543C do CPC, a firme posição do STJ, contrária ao entendimento da Fazenda Nacional acerca da matéria.

7. De se notar que a questão não tem natureza constitucional, pois se trata de indiscutível interpretação de norma infraconstitucional, motivo pelo qual não caberá ao Supremo Tribunal Federal manifestar-se sobre a mesma.

8. Nesses termos, não há dúvida de que futuros recursos que versem sobre o mesmo tema, apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário, sem nenhuma perspectiva de sucesso para a Fazenda Nacional. Portanto, continuar insistindo nessa tese significará apenas alocar os recursos colocados à disposição da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em causas nas quais, previsivelmente, não se terá êxito.

9. Outrossim, deve-se buscar evitar a constituição de novos créditos tributários que levem em consideração interpretação diversa daquela adotada pelo STJ nessa matéria.

10. Cumpre, pois, perquirir se, em face do sobredito, e tendo por fundamento o disposto no art. 19, II, da Lei nº 10.522, de 19.07.2002, e no art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10.10.97, é o caso de ser dispensada a interposição de recursos e a desistência

dos já interpostos, bem como a dispensa de apresentação de contestação. Ora, os artigos citados têm o seguinte teor:

“Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

...

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda. ”

“Art. 5º. Nas causas em que a representação da União competir à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em suas respectivas áreas de competência, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos”.

11. Decorre dos dispositivos legais acima reproduzidos que a possibilidade de ser dispensada a interposição de recurso ou a desistência do que tenha sido interposto, bem como a autorização para não contestar, desde que inexistir outro fundamento relevante, pode ser exercida pela Procuradora-Geral da Fazenda Nacional, mediante ato declaratório, a ser aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, observados os seguintes requisitos:

a) a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional tenha competência para representar, judicialmente, a União, nas respectivas causas; e

b) haja decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em suas respectivas áreas de competência.

12. Examinando-se a hipótese vertente, desde logo, conclui-se que:

1) nas causas em que se discute a caracterização da denúncia espontânea 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), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente, a competência para representar a União é da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, já que se trata de matéria fiscal (art. 12 da Lei Complementar nº 73, de 1993); e

II) a decisão, no regime do art. 543-C do CPC, já citada neste Parecer, manifesta a firme posição do STJ no sentido de caracterização da denúncia espontânea 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), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

13. Destarte, há base legal para a edição de ato declaratório da Senhora Procuradora-Geral da Fazenda Nacional, a ser aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, que dispense a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional da interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, bem como de apresentar contestação, acerca da matéria ora abordada.

14. Por fim, merece ser ressaltado que o presente Parecer não implica, em hipótese nenhuma, o reconhecimento da correção da tese adotada pelo STJ. O que se reconhece é a pacífica jurisprudência desse Tribunal Superior, a recomendar a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, eis que os mesmos se mostrarão inúteis e apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário e a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

*15. Assim, presentes os pressupostos estabelecidos pelo art. 19, II, da Lei nº 10.522, de 19.07.2002, c/c o art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10.10.97, **recomenda-se sejam autorizadas pela Senhora Procuradora-Geral da Fazenda Nacional a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes, nas ações judiciais que discutam a caracterização de denúncia espontânea 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), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.***

[...]"

E, por fim, destaca-se o Ato Declaratório 8/2011, *in verbis* (Grifos meus):

“A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2124 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 15/12/2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de

recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que discutam a caracterização de denúncia espontânea 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), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente”.

JURISPRUDÊNCIA: RESP 1.149.022/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 9/6/2010, DJE 24/6/2010

Brasília, 20 de dezembro de 2011”

Sendo assim, em síntese, tem-se que a denúncia espontânea da infração exclui o pagamento de qualquer penalidade, tenha ela a denominação de multa moratória ou punitiva — que tem, a nosso ver, o mesmo sentido, sendo devido apenas juros de mora, que não possuem caráter punitivo, constituindo mera indenização decorrente do pagamento fora do prazo, ou seja, da mora, como aliás consta expressamente no artigo 138 do CTN.

Nos termos do art. 138 do CTN, para caracterização da denúncia espontânea, bastaria que o sujeito passivo, antes de qualquer procedimento fiscal, revelasse, denunciasse, anunciasse ou divulgasse o tributo devido. Ou seja, exige-se apenas que a confissão não seja precedida de processo administrativo ou de fiscalização tributária, porque isso lhe retiraria a espontaneidade, que é exatamente o que legislador tributário buscou privilegiar ao editar o art. 138 do CTN.

Os requisitos presentes no art. 138 do CTN para exclusão da multa, inclusive a de mora, são a denúncia da infração antes de iniciado procedimento fiscal e o pagamento do tributo devido e dos juros de mora antes de iniciado procedimento fiscal. Ou seja, a literalidade do dispositivo acusa que o limite temporal para o sujeito passivo denunciar “espontaneamente” sua infração é o momento anterior a qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração. O que, por conseguinte, tendo o sujeito passivo, nesse caso, efetuado o pagamento antes de se confessar em DCTF o débito e antes de haver medida de fiscalização, é de se promover a invocação do instituto da denúncia espontânea para afastar a multa em discussão.

Em vista de todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo e dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Redator Designado

Fui incumbido de explicitar as razões que levaram o colegiado a restringir a admissibilidade do recurso apenas ao segundo ponto deduzido. Afastamo-la quanto à alegação de nulidade do lançamento por descrição genérica, na medida em que não identificamos nos paradigmas apresentados a similitude mínima requerida pelo regimento.

De fato, o recorrido cuida de mais um dos malfadados lançamentos "eletrônicos" decorrentes de revisões da DCTF entregue, e com eles partilha a exiguidade da descrição dos fatos. Neste, aponta-se ausência ou insuficiência da multa de mora em recolhimento fora de prazo. Como sempre nesses lançamentos, isso é feito por meio da múltipla remissão: a descrição remete a um demonstrativo, que, por sua vez, remete a outro quadro resumo. É só neste último que se consegue entender do que se trata o lançamento. Mas se consegue.

Apesar de ser patente que essa "técnica" está longe de ser das melhores, e que dificilmente seria adotada não fosse o "auditor" uma mera máquina, é ela, de todo modo, uma descrição, o que afasta o primeiro dos paradigmas colacionados, que, segundo sua ementa, enfrentou caso em que ausente aquele requisito indispensável.

Ademais, embora extremamente sucinta, a descrição aponta a infração (única) cometida e a sua consequência, contemplando, pois, "a totalidade das matérias nele consignadas", diversamente do segundo paradigma.

Em suma, pode-se acusar a descrição presente no lançamento de ser excessivamente lacônica; daí, porém, não se conclui ser ela inexistente ou incompleta.

Esses os motivos que nos levaram a não aceitar o especial quanto ao ponto.

(assinado digitalmente)
Júlio César Alves Ramos