



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.001491/2010-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.441 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2020
Recorrente BANCO ITAU BBA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2008, 2009

TRIBUTO RECOLHIDO APÓS O VENCIMENTO. 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.

Ademais, por força do artigo 62A do RICARF, aplica-se ao caso a decisão proferida pelo Egrégio STJ, sob o rito do recurso repetitivo, nos autos do REsp nº 1.149.022/SP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º 02-86.659, proferido pela 7ª Turma da DRJ/BHE, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

Contra o contribuinte acima identificado foram lavrados Autos de Infração, anos-base 2008 e 2009, expedidos em 23/02/2011, referentes a Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e Multa exigida isoladamente - MEI, com juros de mora calculados até 01/2011, fls. 172/191, com a apuração do crédito tributário discriminado na tabela 1 adiante reproduzida:

Tabela 1: Demonstrativo do Crédito Tributário

Tributo/Cod Rec	Imposto R\$	Multa de ofício R\$	Juros de mora R\$	MEI R\$	Total R\$	Fls.
IRPJ - 2917	81.128,50	60.846,37	14.834,99		156.809,86	172
MEI - 1632				8.737,90	8.737,90	172
CSLL - 2973	49.427,51	37.070,62	8.988,47		95.486,60	182
MEI - 1649				6.682,50	6.682,50	182
					267.716,86	

Fonte: AI (fls. 172/191)

As infrações apontadas no Auto de Infração são:

- a) IRPJ (fls. 174): (i) Falta de recolhimento/declaração do imposto de renda - Insuficiência de recolhimento; (ii) Multas isoladas – Falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada;
- b) CSLL (fls. 184): (i) Falta de recolhimento da CSLL (financeiras); (ii) Multas isoladas – Falta de recolhimento da CSLL sobre a base estimada.

Os tributos e as multas exigidos são os discriminados nas tabelas 2 a 5 adiante reproduzidas:

Tabela 2: Insuficiência de
recolhimento - IRPJ

Fato gerador	Valor tributável ou imposto R\$
31/12/2008	63.652,70
28/02/2009	17.475,80

Fonte: AI (fls. 174)

Tabela 3: Multa isolada - IRPJ

Data	Valor R\$
28/02/2009	8.737,90

Fonte: AI (fls. 175)

**Tabela 4: Falta de recolhimento
da CSLL**

Fato gerador	Valor tributável ou contribuição R\$
31/12/2008	36.062,50
28/02/2009	13.365,01

Fonte: AI (fls. 184)

Tabela 5: Multa isolada - CSLL

Data	Valor R\$
28/02/2009	6.682,50

Fonte: AI (fls. 185)

Do Termo de Verificação Fiscal, fls. 192/211, extraem-se, em síntese, os seguintes pontos:

1. Introdução.

Procedimento fiscal com vistas a verificar o IRPJ e a CSLL do período de Dezembro/2008 e a estimativa de IRPJ e CSLL do mês de Fevereiro/2009 pela empresa Banco Itaú BBA SA, sucessor por incorporação do Banco Único SA.

Os Autos de Infração têm como fundamento a denúncia espontânea formalizada pelo contribuinte, sem a correspondente multa de mora, infringindo o disposto no art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996.

2. Dos fatos.

O Banco Único SA foi incorporado pelo Banco Itaú BBA SA em 28/02/2009 e, desse modo, nos termos dos arts. 207 e 209 do Decreto n.º 3.000, de 1999, esta empresa responde pelos débitos daquela.

Os valores objeto da denúncia espontânea, fls. 18/20 [20/22] ¹, não foram declarados espontaneamente em DCTF, fls. 157/166 [162/171].

3. Da imputação de pagamento.

Estabelece a natureza distinta da multa de ofício e da multa de mora.

Conclui, com base no Parecer Normativo CST n.º 61, de 26/10/1979, que a denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional exclui apenas a responsabilidade do agente em relação à multa de ofício.

Tece considerações sobre a imputação do pagamento, valendo-se das disposições contidas nos arts. 163 e 167 do CTN e no Parecer PGFN/CDA n.º 1.936, de 2005.

Cita o acórdão n.º 203-10.016, da 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, que determina que a denúncia espontânea resta caracterizada no montante do total recolhido, a ser distribuído entre os valores principais do tributo e as multas de mora respectivas, sendo que após a imputação do total recolhido, a diferença a pagar deve ser objeto de lançamento, acompanhada da multa de ofício.

Com a imputação de pagamento, deve-se ajustar o valor total do pagamento realizado entre principal, multa de mora e juros moratórios, de forma a estabelecer o valor correto de principal recolhido pelo contribuinte.

4. Das infrações.

¹ Numeração indicada entre colchetes corresponde à numeração oriunda do sistema e-Processo.

4.1 Falta de recolhimento de IRPJ do Ajuste Anual 2009 – Ano-base 2008

Na DIPJ de 2009, fls. 120/125 [125/130], o IRPJ a pagar apurado foi de R\$4.292.941,32 e abatendo-se as antecipações pagas, R\$886.593,56, fls. 132/136 [137/141], apurou-se saldo de R\$3.406.347,76, sendo que, para saldá-lo, o contribuinte realizou dois pagamentos, a saber: (a) R\$3.000.975,64, em 31/03/2009, fls. 137 [142]; (b) R\$405.372,10, em 16/10/2009, fls. 138 [143].

O segundo DARF, objeto da denúncia espontânea, apesar de extemporâneo, não foi acompanhado da multa de mora, e submetido à imputação de pagamento, conforme cálculo às fls. 139 [144], o valor do principal passa a ser de R\$341.719,42.

A subtração de R\$3.406.347,76 pelas parcelas de R\$3.000.975,64 e R\$341.719,42 resulta na apuração de IRPJ a pagar de R\$63.652,70.

4.2 Falta de recolhimento de CSLL do Ajuste Anual 2009 – Ano-base 2008

A CSLL a pagar apurada foi de R\$2.566.733,55 e abatendo-se as antecipações pagas, R\$403.482,46, fls. 140/144 [145/149], apurou-se saldo de R\$2.163.251,09, sendo que, para saldá-lo, o contribuinte realizou dois pagamentos, a saber: (a) R\$1.933.587,08, em 31/03/2009, fls. 145 [150]; (b) R\$229.664,01, em 16/10/2009, fls. 146 [151].

O segundo DARF, objeto da denúncia espontânea, apesar de extemporâneo, não foi acompanhado da multa de mora, e submetido à imputação de pagamento, conforme cálculo às fls. 147 [152], o valor do principal passa a ser de R\$193.601,51.

A subtração de R\$2.163.251,09 pelas parcelas de R\$1.933.587,08 e R\$193.601,51 resulta na apuração de CSLL a pagar de R\$36.062,50.

4.3 Falta de recolhimento de estimativa mensal de IRPJ – 02/2009

A estimativa de IRPJ a pagar apurada foi de R\$1.164.491,54, vide DIPJ, fls. 126/131 [131/136], sendo que o contribuinte realizou dois pagamentos para saldá-la, a saber: (a) R\$1.054.795,88, em 31/03/2009, fls. 149 [154]; (b) R\$109.695,66, em 16/10/2009, fls. 150 [155].

O segundo DARF, objeto da denúncia espontânea, apesar de extemporâneo, não foi acompanhado da multa de mora, e submetido à imputação de pagamento, conforme cálculo às fls. 151 [156], o valor do principal passa a ser de R\$92.219,86.

A subtração de R\$1.164.491,54 pelas parcelas de R\$1.054.795,88 e R\$92.219,86 resulta na apuração de estimativa mensal de IRPJ a pagar de R\$17.475,80 e, aplicando-se a multa de 50%, a multa isolada exigida é de R\$8.737,90.

4.4 Falta de recolhimento de estimativa mensal de CSLL – 02/2009

A estimativa de CSLL a pagar apurada foi de R\$745.450,70, vide DIPJ, fls. 126/131 [131/136], sendo que o contribuinte realizou dois pagamentos para saldá-la, a saber: (a) R\$661.558,53, em 30/03/2009, fls. 153 [158]; (b) R\$83.892,17, em 16/10/2009, fls. 154 [159].

O segundo DARF, objeto da denúncia espontânea, apesar de extemporâneo, não foi acompanhado da multa de mora, e submetido à imputação de pagamento, conforme cálculo às fls. 155 [160], o valor do principal passa a ser de R\$70.527,16.

A subtração de R\$745.450,70 pelas parcelas de R\$661.558,53 e R\$70.527,16 resulta na apuração de estimativa mensal de CSLL a pagar de R\$13.365,01 e, aplicando-se a multa de 50%, a multa isolada exigida é de R\$6.682,50.

4.5 Falta de recolhimento de IRPJ no Ajuste Anual 2010 – Ano-base 2009

Em virtude da incorporação já mencionada, a empresa foi obrigada a apresentar DIPJ referente a janeiro e fevereiro de 2009, com a apuração do resultado do período.

De acordo com a DIPJ 2010, apurou-se IRPJ a pagar de R\$1.360.025,19, fls. 128 [133].

Segundo o item 4.3, o valor da estimativa de IRPJ paga em Fevereiro/2009, recalculada, totalizou R\$1.147.015,74.

A estimativa mensal de IRPJ paga em janeiro, no valor de R\$195.533,65, fls. 148 [153], somada à estimativa paga em fevereiro, R\$1.147.015,74, totaliza R\$1.342.549,39.

O recálculo do valor da estimativa paga pelo contribuinte em Fevereiro/2009 alterou o valor do IRPJ a pagar no ajuste, surgindo imposto a pagar de R\$17.475,80.

4.6. Falta de recolhimento de CSLL no Ajuste Anual 2010 – Ano-base 2009

De acordo com a DIPJ 2010, apurou-se CSLL a pagar de R\$834.344,82.

Segundo o item 4.4, o valor da estimativa de CSLL paga em Fevereiro/2009, recalculada, totalizou, R\$732.085,69.

A estimativa mensal de CSLL paga em janeiro, no valor de R\$88.894,12, fls. 152 [157], somada à estimativa paga em fevereiro, R\$732.085,69, totaliza R\$820.979,81.

O recálculo do valor da estimativa paga pelo contribuinte em Fevereiro/2009 alterou o valor da CSLL a pagar no ajuste, surgindo contribuição a pagar de R\$13.365,01.

5 e 6. Fundamentação Legal e Multas.

Discorre sobre o enquadramento legal e a multa empregada no lançamento.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 24/02/2011 (quinta-feira), fls. 211, e apresentou impugnação em 28/03/2011 (segunda-feira), fls. 219/235, acompanhada dos documentos de fls. 236/309.

II. Da denúncia espontânea.

Alega que os recolhimentos de IRPJ e CSLL foram realizados por meio de denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, com acréscimos de juros de mora, antes da prática de qualquer ato de fiscalização e de declarar referidos débitos em DCTF, sendo que a multa moratória é indevida.

Sustenta que a denúncia espontânea é exceção à regra geral de inadimplência contida no art. 161 do CTN.

Pondera que o Superior Tribunal de Justiça -STJ entendeu que a multa moratória se reveste de caráter punitivo, obstando os argumentos de que, por ser moratória, poderia ser exigida nos casos de denúncia espontânea.

Para o contribuinte, o STJ entendeu que a multa moratória deve ser afastada nas situações em que o sujeito passivo efetua o recolhimento extemporâneo do tributo, não conjugado de qualquer declaração ao Fisco.

Cita decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito do assunto.

Os documentos anexados aos autos, vide cópias dos DARF (Doc. 03, fls. 285/286), carta encaminhada à Receita Federal (Doc. 04, fls. 287) e DCTF transmitidas em data anterior aos pagamentos realizados (Doc. 05, fls. 288/309), comprovam a espontaneidade dos pagamentos referentes aos valores de IRPJ e CSLL ora exigidos.

III – Do não cabimento da multa isolada.

Argumenta que por ser incabível a multa de mora e, por corolário, o cálculo da imputação proporcional e a cobrança de tributos, juros e multa, também é indevida a multa isolada de ofício.

Sustenta, na hipótese de ser mantida a multa de mora, que o cancelamento da multa isolada de ofício se dê com base no fato de que encerrado o período de apuração das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, a exigência do recolhimento por estimativa perde a sua eficácia, já que prevalece a exigência dos tributos efetivamente devidos ao final do exercício.

Aduz que não se pode acolher a duplicidade de penalidades de ofício sobre uma mesma infração.

Cita jurisprudência do CARF e doutrina especializada a fundamentar seus argumentos.

IV - Da não incidência de juros sobre multa de ofício.

Eventualmente, no caso de manutenção do lançamento, insurge-se contra a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício.

Cita jurisprudência do CARF e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Naquela oportunidade, a r. turma julgadora entendeu pela improcedência da Impugnação apresentada, conforme sintetizado pela seguinte Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. FALTA DE ATENDIMENTO DE REQUISITO NECESSÁRIO. DESCARACTERIZAÇÃO.

Fica caracterizada a denúncia espontânea quando o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário acompanhado do respectivo pagamento, retifica-a, antes de qualquer procedimento da administração tributária, noticiando a existência de diferença a maior e quitando-a concomitantemente.

Diante da inexistência, no caso concreto, da retificação formal dos dados declarados à Fazenda Pública por meio de DCTF, os atos praticados pela contribuinte não podem ser classificados como denúncia espontânea.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.

Por se aplicarem a materialidades distintas, é possível que o mesmo lançamento contemple as duas penalidades, sem que se signifique dupla penalização pela prática da mesma conduta.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

É cabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício não paga no vencimento.

JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO DAS DRJ.

O contribuinte não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este Colegiado Julgador.

DOCTRINA. VINCULAÇÃO DAS DRJ.

A manifestação da doutrina especializada não vincula as decisões prolatadas por este Colegiado Julgador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, pedindo ao final, deferimento de seu pleito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Da Análise do Recurso Voluntário

Trata-se de Autos de Infração, anos-base 2008 e 2009, referentes a Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e Multa exigida isoladamente - MEI, com juros de mora, com a apuração do crédito tributário, no valor total de R\$ 267.716,86:

Através de seu recurso, o contribuinte, em síntese, argumenta o benefício da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN.

Por outro lado, a decisão recorrida rejeitou o argumento, sob o entendimento de inaplicabilidade de tal instituto à multa moratória, diante da ausência da retificação das DCTF.

Pois bem.

O instituto da denúncia espontânea encontra previsão no artigo 138 do CTN, a seguir transcrito:

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.

Com efeito, a denúncia espontânea 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, como é o caso dos autos, independente de retificação posterior de DCTF.

O professor Eduardo Marcial Ferreira Jardim² dá a seguinte definição para “denúncia espontânea”:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Representa fórmula excludente da responsabilidade por infrações, prevista no art. 138 do CTN, cujo comando deve ser conjugado com as disposições relativas ao processo administrativo tributário que verse sobre o tributo, objeto da denúncia. Segundo o Código, na hipótese de haver infração à legislação tributária, o contribuinte pode proceder à denúncia espontânea da infração, a qual deve ser necessariamente acompanhada do pagamento do tributo devidamente corrigido e dos juros moratórios, ficando a salvo de quaisquer penalidades, até mesmo a multa de mora, desde que essa providência seja tomada antes da instalação de qualquer procedimento fiscal relacionado com a infração. Por considerar que o Código correlaciona o instituto sob exame com a exclusão de multas, é óbvio que a multa de mora jaz nesse rol de supressões. (...).

O saudoso mestre Geraldo Ataliba deixou as seguintes lições sobre o tema “denúncia espontânea”:

Desde que o contribuinte tenha a iniciativa de cumprir seus deveres tributários, goza de exclusão da responsabilidade por infrações, e, em consequência, não arca com as respectivas sanções.

(...)

Segundo o CTN, havendo espontaneidade, não há penalidade alguma. Só juros moratórios e correção monetária, que não são penalidades. Nada mais.

² Dicionário Jurídico Tributário, São Paulo: Saraiva, 1995, p. 31.

(“Espontaneidade no Procedimento Tributário”, in Revista do Direito Mercantil, ed. Revistas dos Tribunais, pág. 34)

A multa de mora é uma sanção administrativa imposta aos contribuintes para coagi-los ao cumprimento de suas obrigações fiscais perante o Estado, tendo como finalidade única a punição.

O debate acerca do caráter punitivo ou indenizatório da multa moratória foi dirimido pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal – STF a partir do julgamento do RE n.º 79.625, cujo relator foi o Ministro Cordeiro Guerra, no qual ficou sedimentado que desde a edição do CTN não se justifica a distinção entre multas fiscais punitivas e multas moratórias, uma vez que ambas são sempre punitivas.

Há longa data o Egrégio STF entende que deve ser afastada a multa moratória em casos como este, conforme se verifica na ementa do seguinte julgado:

ISS. INFRAÇÃO. MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. EXONERAÇÃO.

O contribuinte do ISS, que denuncia espontaneamente ao fisco o seu débito em atraso, recolhendo o montante devido, com juros de mora e correção monetária, está exonerado da multa moratória, nos termos do art. 138 do CNT. Recurso Extraordinário não conhecido.”

(STF, 1ª Turma, RE n.º 106.0689 SP, Rel. Ministro Rafael Mayer, DJ de 23/08/85)

No voto condutor do acórdão, o eminente Relator assim fundamentou a decisão:

Entende o venerando acórdão, em confirmação da douta sentença, incidir, na espécie, o art. 138 do Código Tributário Nacional, para exonerar daquela imposição, uma vez que estão satisfeitos os pressupostos para a exclusão dessa responsabilidade. Esse entendimento é correto, contando com o endosso da boa doutrina. Decerto a multa moratória, imponível pela infração consistente no descumprimento da obrigação tributária no tempo devido, é sanção típica do direito tributário, compartilhando tanto do caráter repressivo, quanto do caráter compensatório (Hector Villegas, Elementos de Direito Tributário, p. 281). Ora a exoneração da responsabilidade pela infração e da conseqüente sanção, assegurada, amplamente, pelo art. 138 do CTN, é necessariamente compreensiva da multa moratória, em atenção e prêmio ao comportamento do contribuinte, que toma a iniciativa de denunciar ao Fisco a sua situação irregular, para corrigi-la e purgá-la, com o pagamento do tributo devido, juros de mora e correção monetária. O alcance da norma, na verdade, representa uma especificidade do princípio geral da purgação da mora, que tem valor de reparação e cumprimento. É o sentido consentâneo do dispositivo questionado, ao qual deu aplicação devida”.

O caráter punitivo da multa moratória está estampado, inclusive, no Enunciado de Súmula n.º 565 do Egrégio STF, segundo o qual “*A MULTA FISCAL MORATÓRIA CONSTITUI PENA ADMINISTRATIVA, NÃO SE INCLUINDO NO CRÉDITO HABILITADO EM FALÊNCIA.*”

Após diversas alterações de posicionamento, a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça STJ firmou entendimento no sentido de que o pagamento do tributo devido, acrescido de juros de mora, antes do início de procedimento fiscal e em momento anterior à entrega de DCTF, de GIA, de GFIP, entre outros, caracteriza a denúncia espontânea e afasta a exigência de multa de mora. Ilustram este entendimento as ementas dos seguintes acórdãos:

TRIBUTÁRIO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – PAGAMENTO DO PRINCIPAL, JUROS DE MORA E CORREÇÃO MONETÁRIA ANTES DA ENTREGA DA

DECLARAÇÃO PELO CONTRIBUINTE – CONFIGURAÇÃO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA – EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS, COM EFEITOS INFRINGENTES.

1. A Primeira Seção desta Corte pacificou o entendimento no sentido de que não configura denúncia espontânea a hipótese de declaração e recolhimento do débito, em atraso, pelo contribuinte, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do fisco, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação. Contudo, no presente caso, o recolhimento em atraso, acrescido de juros de mora e de correção monetária, se deu antes da entrega da DCTF, situação diversa da prevista na Súmula 360/STJ.
2. Conforme consignado no acórdão recorrido, "no caso dos autos, a impetrante apresentou, em 14.05.99 (fl. 32) DCTF relativa ao 1º trimestre de 1999, tendo pago, parcialmente, o tributo devido na data de seu vencimento (DARFS de fls.30/31) e parte em 30.04.99, esta última adicionada dos juros de mora correspondentes. Todos os pagamentos foram realizados com considerável antecedência a qualquer ação fiscal, vez que o Termo de Intimação de nº 9.742 foi lavrado somente em 23.03.2004" (fl.190).
3. Se é a declaração do contribuinte que elide a necessidade da constituição formal do crédito, a inexistência desta declaração, bem como de qualquer procedimento fiscal, não permite que o débito seja imediatamente inscrito em dívida ativa, razão pela qual, o pagamento em atraso, com os acréscimos legais e anterior ao procedimento de entrega da declaração do contribuinte, configura a denúncia espontânea.
4. Em outras palavras, se somente após o pagamento, com os devidos acréscimos legais, é que houve a transmissão da declaração pelo contribuinte, é consequência lógica que, diante da ausência de intervenção do fisco, inexistente, no caso, documento formal apto a inscrever o débito em dívida ativa.
5. Para configuração de pagamento parcelado exige-se, ainda que indiretamente, a intervenção da administração. Na espécie, pelo contrário, observa-se que não houve pagamento parcelado do débito, mas complementação eficaz de pagamento realizado a menor.

Embargos de declaração acolhidos, com efeitos infringentes, para dar provimento ao agravo regimental e, via de consequência, negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(STJ, Segunda Turma, EDcl nos EDcl no AgRg no AgRg no REsp 943814/PR, Relator Ministro Humberto Martins, DJE de 02/06/2009)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 886462/RS, DJ DE 28/10/2008, JULGADO SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DESSE PRECEDENTE (CPC, ART. 543-C, § 7º), QUE IMPÕE SUA ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS. PAGAMENTO INTEGRAL ANTERIOR A QUALQUER AÇÃO FISCAL. CONFIGURAÇÃO. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 07/STJ.

1. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp 886462/RS, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 28/10/2008, sob o regime do art. 543-C do CPC, reafirmou o entendimento, que já adotara em outros precedentes sobre o mesmo tema, segundo o qual (a) 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, e (b) se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido, nos termos da Súmula 360/STJ.
2. Entretanto, conforme também registrado naquele precedente, não tendo havido prévia declaração pelo contribuinte, configura denúncia espontânea, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a confissão da dívida acompanhada de

seu pagamento integral, anteriormente a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo.

3. É vedado o reexame de matéria fático-probatória em sede de recurso especial, a teor do que prescreve a Súmula 07 desta Corte.

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, desprovido.

(STJ, Primeira Turma, REsp 932.109/SC, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, DJE de 17/12/2008)

Cumprido destacar, ainda, que o Egrégio STJ se pronunciou definitivamente a respeito do tema, afastando a multa de mora em face da denúncia espontânea, nos autos do REsp nº 1.149.022/SP, processado como Recurso Repetitivo e, portanto, de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62-A do RICARF. Eis a ementa do julgado:

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 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. 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”

(STJ, Primeira Seção, REsp n.º 1.149.022/SP, Relator Ministro Luiz Fux, DJE de 24/06/2010)

Por fim, não se pode deixar de destacar o teor do Ato Declaratório n.º 04/2011 (DOU de 21/12/2011, p. 36), da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, através do qual se autorizou a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, “*com relação às ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da exclusão da multa moratória quando da configuração da denúncia espontânea, ao entendimento de que inexiste diferença entre multa moratória e multa punitiva, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional.*”.

Salvo melhor juízo, é exatamente este o caso em apreço.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar o crédito tributário exigido nestes autos.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza