



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

**Processo nº** 16327.001493/2003-11  
**Recurso nº** 153.522 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-02.151 – 2ª Turma  
**Sessão de** 10 de maio de 2012  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** UNIBANCO - UNIÃO DE BANCOS BRASILEIROS S.A.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 1999

**IRRF - TRIBUTO RECOLHIDO 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 se verifica neste feito, nos termos constatados pelo acórdão recorrido, que considerou parcialmente procedente a pretensão do contribuinte. Por força do artigo 62-A 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. Ademais, salvo melhor juízo, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional reconheceu a procedência desta tese através do Ato Declaratório nº 04/2011 (DOU de 21/12/2011, p. 36).

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Declarou-se impedido o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

*(Assinado digitalmente)*

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Gonçalo Bonet Allage – Relator

FORMALIZADO EM: 15/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Unibanco - União de Bancos Brasileiros S.A., CNPJ nº 33.700.394/0001-40, apresentou em 30/04/2003 pedido de restituição no valor de R\$ 7.219.580,81 (fls. 01-275, Volumes I e II), relativo à multa de mora recolhida juntamente com importâncias de imposto de renda retido na fonte pagas em atraso, entre janeiro e dezembro de 1999, tendo por fundamento o artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN.

Através do despacho decisório de fls. 276-279, a solicitação do contribuinte foi indeferida.

A 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP) I manteve o entendimento da repartição de origem (fls. 303-324, Volume II).

Por sua vez, a Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, apreciando o recurso voluntário interposto pelo interessado, após a realização de diligência, proferiu o acórdão nº 2202-00.255, que se encontra às fls. 649-658 (Volume IV), cuja ementa é a seguinte:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF*

*Ano-calendário: 1999*

*TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO COM ATRASO - VALORES NÃO DECLARADOS EM DCTF - CARACTERIZAÇÃO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INAPLICABILIDADE DE MULTA MORATÓRIA - Procedendo o contribuinte ao recolhimento de imposto devido, não declarado em DCTF, de forma voluntária e antes de qualquer medida administrativa por parte do Fisco, há,*

*pois, de se lhe aplicar o benefício da denúncia espontânea nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional, afastando-se a imposição de multa moratória.*

*TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO COM ATRASO - VALORES DECLARADOS EM DCTF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - NÃO CARACTERIZAÇÃO —INCIDÊNCIA DA MULTA MORATÓRIA - Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado em DCTF e recolhido com atraso, descabe o benefício da denúncia espontânea, sendo cabível a cobrança da multa moratória.*

*Recurso parcialmente provido.*

A decisão recorrida, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à restituição dos valores relativos à multa de mora recolhida nos pagamentos de tributos em atraso, cujos valores não estavam declarados nas DCTFs, entregues tempestivamente, vencida a Conselheira Valéria Pestana Marques, que negou provimento ao recurso e os Conselheiros Pedro Anan Júnior e Heloísa Guarita Souza, que deram provimento integral ao recurso.

Intimada do acórdão em 04/03/2010 (fls. 659, Volume IV), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 64, inciso II e nos artigos 67 e seguintes do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 256/2009, recurso especial às fls. 662-682, acompanhado dos documentos de fls. 683-686, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Trata o presente processo de pedido de restituição, protocolado em 30/04/2003, de multa moratória calculada sobre débitos de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) que a empresa afirma ter efetuado a destempo. Segundo os cálculos do interessado, o direito creditório, no valor original de R\$ 4.281.202,64, acrescido de juros e "SELIC" até 30/04/2003, totalizou R\$ 7.219.580,81 (fls. 01/07 e 45/275);
- b) A Delegacia Especial de Instituição Financeiras (DEINF/DIORT) da Receita Federal, SP, por meio do Despacho Decisório de fls. 276/279 indeferiu o pedido formulado à folha 01;
- c) A empresa, intimada em 28/09/2005 (fl. 281) protocolou a manifestação de inconformidade de fls. 282/293 em 14/10/2005. A DRJ de origem, nos termos do acórdão de fls. 303/324, manteve o indeferimento da solicitação;
- d) Interposto o recurso voluntário de fls. 327/346 (protocolado em 22/06/2006) após ciência do contribuinte em 06/06/2006 (fls. 325/326), a Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF a ele deu provimento parcial, por maioria de votos, para "*reconhecer o direito a restituição dos valores relativos a multa de mora recolhida nos pagamentos de tributos em atraso, cujos valores não estavam declarados nas DCTFs, entregues tempestivamente*";

- e) O benefício previsto no art. 138 do Código não exonera o contribuinte do pagamento dos juros de mora e nem da multa moratória, incidindo, exclusivamente, sobre a penalidade da multa de ofício;
- f) A decisão recorrida diverge do acórdão nº CSRF/02-01.715;
- g) A multa de mora, a par do esforço histórico realizado pela autoridade julgadora de primeira instância (acórdão de fls. 303-324), atualmente está prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96;
- h) A multa de mora é devida independentemente de atuação do fisco no caso concreto, isto é, não há necessidade de lavratura de auto de infração e de lançamento de ofício;
- i) Não pago o tributo na data devida, incide o art. 61 da Lei nº 9.430/96, o qual deve ser observado pelo sujeito passivo para que haja quitação espontânea e integral da obrigação tributária;
- j) A multa de mora, ao contrário da multa de ofício, não tem caráter punitivo, mas indenizatório. Tem ela o condão de compensar o ente público pela demora do sujeito passivo no cumprimento da prestação pecuniária. O atraso no pagamento importa em dano. O montante do dano é presumido pela lei no valor de trinta e três centésimos por dia de atraso;
- k) Por outro lado, os juros de mora são devidos como remuneração pelo uso do capital alheio, não se trata de penalidade e nem de indenização. Por fim, a correção monetária nada mais é do que a atualização do valor nominal da moeda em razão da perda de seu poder de compra por causa da inflação;
- l) Portanto, bem definido que multa de ofício, multa de mora, juros de mora e correção monetária têm natureza jurídica diversa;
- m) O benefício da denúncia espontânea está previsto no art. 138 do CTN;
- n) De acordo com o texto legal, o pagamento espontâneo do tributo acompanhado dos juros moratórios seria capaz de afastar a responsabilidade por infrações à legislação tributária (Seção IV do CTN - Responsabilidade por Infrações);
- o) O CARF não pode negar vigência à legislação federal, devendo promover a interpretação do art. 138 do CTN que preserve o disposto no art. 61 da Lei nº 9.430/96;
- p) Pergunta-se, então, como seria possível compatibilizar os dispositivos legais. Se o sujeito passivo da obrigação tributária pagar a destempo, mas espontaneamente, o tributo, acompanhado dos juros de mora, não pode sofrer penalidade criminal e nem sofrer lançamento de multa de ofício. No entanto, dele poderá ser exigida a multa de mora, se o pagamento do tributo e dos juros não foi dela acompanhada;

- q) 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;
- r) A interpretação esposada pelo contribuinte e encampada pelo órgão recorrido está equivocada, pois parte de uma análise que desconsidera o contexto em que está inserido o art. 138 do CTN;
- s) A norma do art. 138 do CTN não exonera o contribuinte do pagamento da multa de mora nos casos de pagamento do tributo fora do seu prazo de vencimento;
- t) Sob essa perspectiva, merece reforma parcial o acórdão recorrido;
- u) Requer seja admitido o presente recurso, em razão da divergência apontada, e, no mérito, que lhe seja dado provimento para reformar o r. acórdão ora recorrido, restaurando-se a decisão administrativa de primeira instância na sua integralidade.

Admitido o recurso por meio do despacho nº 2202-00.008 (fls. 687-689, Volume IV), o contribuinte foi intimado e deixou de se manifestar.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do CARF, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à restituição dos valores relativos à multa de mora recolhida nos pagamentos de tributos em atraso, cujos valores não estavam declarados nas DCTFs, entregues tempestivamente.

Segundo a recorrente, que invocou como paradigma o acórdão nº CSRF/02.01.715, o artigo 138 do CTN não exonera o contribuinte do pagamento da multa de mora nos casos de recolhimento do tributo fora do seu prazo de vencimento, o que justifica o restabelecimento da decisão de primeira instância.

Eis a matéria em litígio.

Cumpre destacar, desde já, que a espontaneidade do interessado não atinge todos os recolhimentos que constituem o objeto do pedido inicial, nos termos destacados pelo acórdão recorrido.

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.*

Sob minha ótica, 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.

O professor Eduardo Marcial Ferreira Jardim<sup>1</sup> 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.*

*(...)*

<sup>1</sup> Documento assinado por Eduardo Marcial Ferreira Jardim, São Paulo: Saraiva, 1995, p. 31.

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

*(“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 nº 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 nº 106.068-9 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, impositiva 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 nº 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, restringindo ao máximo o alcance do artigo 138 do CTN, firmou-se 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)*

Cumpre 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 nº 1.149.022/SP, Relator Ministro Luiz Fux, DJE de 24/06/2010)

A jurisprudência majoritária da Câmara Superior de Recursos Fiscais também é nesse sentido, conforme evidenciam os seguintes julgados:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF*

*Ano-calendário: 2000*

*TRIBUTO RECOLHIDO 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.*

*(CSRF, Segunda Turma, Processo nº 13977.000023/2001-18, Acórdão nº 9202-00.257, Relator Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, julgado em 22/09/2009)*

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA - PAGAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO COM JUROS DE MORA - CTN. ART. 138 -*

*INEXIGIBILIDADE DE MULTA DE MORA – RESTITUIÇÃO - Tendo o contribuinte efetuado, após seu vencimento, o recolhimento do imposto devido, com juros de mora, de forma voluntária e antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização por parte do Fisco, há de se lhe aplicar o benefício da denúncia espontânea estabelecida no art. 138, do Código Tributário Nacional, que alcança todas as penalidades, sejam punitivas ou compensatórias, decorrentes de descumprimento de obrigações principais. A multa de mora constitui penalidade resultante de infração legal, devendo, portanto, ser excluída pela denúncia espontânea. Em decorrência, a multa de mora recolhida por ocasião da denúncia espontânea caracteriza indébito tributário, devendo ser reconhecido o direito do contribuinte à restituição dos respectivos valores.*

*Recurso especial negado.*

*(CSRF, Quarta Turma, Recurso Especial nº 104-146.200, Acórdão CSRF/04-00.652, Relator Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, julgado em 18/09/2007)*

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA MORATÓRIA – Considera-se denúncia espontânea, portanto, abrigada pela exceção prevista no art. 138 do CTN, o recolhimento de tributos antes de qualquer procedimento da administração tributária. Recurso especial provido.*

*(CSRF, Primeira Turma, Recurso Especial nº 106-129.054, Acórdão CSRF/01-05.154, Redator Designado Conselheiro Dorival Padovan, julgado em 29/11/2004)*

Por fim, não se pode deixar de destacar o teor do Ato Declaratório nº 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 inexistia 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 inexistente 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.

Sob minha ótica, a matéria não comporta maiores digressões e a decisão recorrida deve ser confirmada, pois a denúncia espontânea está configurada para os pagamentos de imposto de renda na fonte efetivados em atraso, cujos valores não estavam informados em DCTF entregues tempestivamente (conclusão do acórdão de segunda instância).

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

*(Assinado digitalmente)*

Processo nº 16327.001493/2003-11  
Acórdão n.º **9202-02.151**

**CSRF-T2**  
Fl. 706

---

CÓPIA