



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	18470.904451/2015-31
ACÓRDÃO	9101-007.632 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	9 de julho de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	BHP BILLITON BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/12/2008

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

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, dar-lhe provimento para excluir a incidência de multa de mora e homologar a compensação até o limite do direito creditório reconhecido e disponível. Votou pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Assinado Digitalmente

Carlos Higino Ribeiro de Alencar – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir José Dalle Lucca, Efigênio de Freitas Júnior (substituto integral), Semíramis de Oliveira Duro e Carlos Higino Ribeiro de Alencar (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial (fls. 163/177) interposto pelo sujeito passivo acima identificado contra o Acórdão nº **1001-003.345** (fls. 122/133), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2008

DENUNCIA ESPONTÂNEA. HIPÓTESE. OCORRÊNCIA.

Apenas o pagamento integral do débito que segue à sua confissão é apto a dar ensejo à denúncia espontânea.

MULTA MORATÓRIA. NATUREZA OBJETIVA. INADIMPLÊNCIA.

A cobrança da multa moratória, de caráter irrelevável, é de natureza objetiva, sendo devida quando não recolhido o tributo no vencimento e o contribuinte deve arcar com o ônus de seu inadimplemento.

Em resumo, o presente processo é decorrente de Manifestação de Inconformidade apresentada em face de Despacho Decisório (fl. 17) que não homologou a compensação declarada no PER/DCOMP nº 03701.38085.310114.1.3.04-0233, no qual foi requerido a compensação de débito com crédito referente a Pagamento Indevido ou a Maior de CSLL (código 2484: CSLL – Lucro Real; Período de Apuração – PA: 31/01/2008; data da arrecadação: 29/12/2010; crédito original na data da transmissão R\$21.571,14; fl. 39).

Em sua defesa, a contribuinte argumenta que o somatório dos DARF's reportados na DCTF janeiro de 2008 corresponde a R\$184.713,02, mas o valor declarado na DCTF foi de R\$ 163.141,88, gerando o respectivo pagamento a maior da ordem de R\$21.571,14.

A DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade, sob o entendimento de que os débitos declarados em DCTF constituem confissão de dívida e o pagamento de tributos em atraso (inclusive CSLL mensal calculada por estimativa) sujeitam-se ao recolhimento com juros e multa de mora.

Contra essa decisão, a contribuinte interpôs recurso voluntário, assim resumido:

DO PRIMEIRO PAGAMENTO

Neste ponto, aduziu a Recorrente que ao constatar que tinha apurado, em janeiro de 2008, o valor de R\$ 160.262,28 a título de CSLL teria providenciado espontaneamente, em 30.1.2009, o seu recolhimento, cujos créditos tributários ainda não estavam declarados, acrescidos apenas de juros moratórios, com amparo no artigo 138 do Código Tributário Nacional (“CTN”), a respectiva DCTF teria sido declarada em 16.11.2009:

16. Assim, a Recorrente efetuou o recolhimento da diferença por meio do DARF de fls. 20 sem a imputação da multa, com os seguintes dados:

Tributo	Principal	Multa	Juros	Data de recolhimento
CSLL - 2484	160.262,28	-	17.773,08	30/01/2009

17. Após o recolhimento do valor, a Recorrente apresentou DCTF retificadora transmitida em 16.11.2009, de modo a constituir, pelo auto-lançamento, o débito já então pago.

DO SEGUNDO PAGAMENTO

Em relação ao segundo pagamento, afirmou a Recorrente ter apurado, posteriormente, nova diferença ..., não incluída na declaração retificadora até então apresentada, cujo recolhimento espontâneo se deu em 29.12.2010, acrescido de multa e juros por meio de DARF, de fl. 21, conforme tabela a seguir:

Tributo	Principal	Multa	Juros	Data de recolhimento
CSLL - 2484	24.450,74	4.890,14	7.098,04	29/12/2010

Assim, Recorrente teria pago um valor total a título de CSLL, ref. competência de janeiro de 2008, da ordem de R\$ 184.713,02 (principal) e como o valor correto devido seria de R\$ 163.141,88, haveria incorrido em um pagamento a maior de R\$ 21.571,14 (R\$ 184.713,02 - R\$ 163.141,88) a título de CSLL (cód. 2484) da competência de janeiro de 2008.

21. Tais fatos são comprovados pelos seguintes documentos: (i) DARFs que totalizam o recolhimento no valor devido e o valor excedente da competência de janeiro de 2008 de fls. 20/21; e (ii) todas as DCTFs da competência de janeiro de 2008, que demonstram os valores devidos e evidenciam a aplicação da denúncia espontânea (doc. 03).

Defendeu ainda a inexigibilidade de quaisquer valores a título de multa sobre os valores quitados, em conformidade com o disposto no artigo 138 do CTN, porque, os recolhimentos dos valores devido, bem como a entrega das declarações foram efetuados de forma espontânea, isto é,

“...antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização tendente a exigir o cumprimento destas obrigações. E mais: tais valores não foram, em nenhum momento, previamente declarados pela Recorrente, conforme DCTF originária”.

Para a Recorrente a inexigibilidade de multa de mora ocorre no caso de recolhimento espontâneo de débitos pelo contribuinte, acompanhado da declaração dos valores recolhidos, tese há muito reconhecida pelo Eg. Superior

Tribunal de Justiça, inclusive pela sistemática prevista no artigo 543-C do Código de Processo Civil.

Tramitado o feito, sobreveio o referido acórdão recorrido, que negou provimento ao recurso voluntário.

Ato contínuo, foi interposto o recurso especial, tendo sido este admitido sob a seguinte motivação (fls. 210/227):

[...]

No caso, o apelo propõe divergência quanto a **se o instituto da denúncia espontânea admite que o tributo em atraso seja declarado posteriormente ao respectivo pagamento, ou se exige a concomitância entre pagamento e declaração**. Indica como paradigmas os acórdãos nº **3401-013.328** e nº **1301-006.737**.

O Recorrente pretende avançar a tese de que o primeiro pagamento, de 30/01/2009, configuraria denúncia espontânea, porque efetuado antes de procedimento de ofício e declarado/confessado em DCTF retificadora de 16/11/2009.

[...]

Observa-se que quando o acórdão recorrido exprime que o pagamento integral (do débito em atraso) deve “seguir” a confissão, é no sentido de concomitância, como entendia a autoridade fiscal. A propósito, confira-se o despacho de admissibilidade de embargos (negritos do original):

“Como se vê, o voto condutor de posse de todas as informações fáticas relativas aos dois pagamentos e a DCTF retificadora (apenas para o primeiro pagamento, conforme relato) foi exaustivo, concluindo que a denúncia espontânea no caso concreto, para efeito de exclusão da multa de mora, não se configurou seja pelo teor do Ato Declaratório PGFN nº 8, de 2011, seja pelo teor da Nota Técnica Cosit nº 19/2012 e, finalmente, seja pela decisão do STJ em recurso repetitivo. Isso porque o acórdão embargado faz a leitura desses atos a partir da tese de que o instituto da Denúncia espontânea se instalaria somente *“na situação em que o contribuinte declara a menor, paga integralmente o débito declarado e depois retifica a declaração para maior, **quitando concomitantemente o débito**”* ou por outras palavras também utilizadas para ilustrar a tese do STJ, *“apenas o pagamento integral do débito que **segue à sua confissão** é apto a dar ensejo à denúncia espontânea”*. Não tendo sido satisfeitos esses pressupostos, a decisão afastou a ocorrência da denúncia espontânea.”

Passa-se ao exame dos paradigmas.

[...]

Percebe-se que o **paradigma nº 3401-013.328** se pronuncia sobre a denúncia espontânea no contexto específico de *“despacho aduaneiro*

antecipado/provisório”, com posterior retificação da Declaração de Importação, e o faz à luz de norma aduaneira específica direcionada à hipótese em que o valor do produto importado depende de *“fatores a serem implementados após a importação”*. O paradigma enfatiza que na data do registro da Declaração de Importação vigia a IN SRFB nº 327 de 09/05/2003, cujo art. 22 e parágrafos permitiam ao contribuinte fazer o despacho antecipado, retificando o valor posteriormente com pagamento de acréscimos *“como se fossem espontâneos”*.

Não há paralelismo com o presente caso que viabilize o pretendido confronto com o acórdão recorrido em termos de posicionamento jurisprudencial.

Não se pode afirmar que o recorrido e o paradigma no 3401-013.328 apreciaram casos semelhantes no que foi relevante para os raciocínios desenvolvidos, e que chegaram a conclusões diversas por interpretações divergentes do mesmo arcabouço normativo. Nem se pode cogitar como decidiria o colegiado paradigmático diante do cenário descrito pela Turma recorrida, de diferença de CSLL relativa a janeiro/2008, recolhida em 31/01/2009 sem multa de mora, e declarada em retificadora de 16/11/2009.

✓ **Paradigma nº 1301-006.737**

[...]

Observa-se que, no entendimento do **paradigma nº 1301-006.737**, configura-se denúncia espontânea quando o contribuinte recolhe o tributo em atraso com juros de mora, antes de procedimento fiscal e antes da (ou junto com) respectiva declaração em DCTF. O voto acolhe expressamente as conclusões da diligência fiscal, registradas nos documentos: Despacho nº 595/2022-RFB/DEVAT/EQREV/REVFAZPJ, de 14/04/2002; Despacho nº 792/2022-RFB/DEVAT/EQREV/REVPAG, de 23/05/2022; e planilhas de efls. 4198-4203. No despacho de conclusão de diligência, consta (grifou-se):

“5. Desta forma, para aplicabilidade do benefício contido no instituto da denúncia espontânea, não basta a simples verificação se o pagamento efetuado foi anterior (ou concomitante) à confissão do débito na DCTF. É mister que seja examinado também se este abrangeu a integralidade do valor devido pelo contribuinte.

6. A tabela anexada ao termo de fl. 4179 (arquivo não paginável) demonstra a análise efetuada. Verificou-se, através das DCTFs retificadoras dos períodos de apuração em questão, que os débitos de PIS e Cofins, códigos de receita 8109 e 2172, respectivamente, foram alterados para maior, sem que fossem acompanhados dos pagamentos. Nas DCTFs retificadoras, parte dos valores devidos foi declarada suspensa, vinculada à medida judicial. Consequentemente, para essas contribuições, os pagamentos objeto da análise não implicaram a quitação dos valores devidos, não se configurando a denúncia espontânea, independentemente de suas datas.

7. Da mesma forma, mesmo havendo o pagamento integral do débito, se intempestivo e já declarado, não se configura a denúncia espontânea. Assim, defere-se o pedido de aplicação do benefício aos pagamentos que satisfizeram as

duas condições: foram realizados anteriormente (ou sincronicamente) à confissão dos débitos em DCTF e representaram a integralidade do valor devido. Os pagamentos cujos pedidos foram deferidos constam da planilha de fl. 4179, cuja célula da coluna intitulada "Aplica-se a DE*?" (Aplica-se a Denúncia Espontânea?) foi preenchida com "Sim". Os pagamentos, para os quais houve o deferimento, e que foram confirmados nos sistemas da RFB, constam do Anexo I deste despacho."

Obs: a planilha de efls. 4198-4203 é reprodução do arquivo não paginável de efls. 4179.

O **paradigma no 1301-006.737** confirma o dissídio proposto.

De um lado, o **acórdão recorrido** considera que só ocorre denúncia espontânea na sua acepção primária de pagamento do débito concomitantemente à respectiva declaração. De outro lado, o **paradigma nº 1301-006.737** reconhece denúncia espontânea quando há pagamento do débito, confessado/declarado em data posterior ao recolhimento.

Nos estreitos limites de cognição do presente exame, considera-se validamente demonstrada a divergência entre Turmas, apenas com base no **paradigma nº 1301-006.737**.

Chamada a se manifestar, a PGFN ofereceu contrarrazões (fls. 229/233). Não ataca a admissibilidade recursal e, no mérito, pugna pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luis Henrique Marotti Toselli**, relator

O recurso especial é tempestivo.

Considerando que a parte recorrida não questiona a admissibilidade, e por concordar com o juízo prévio, entendo que o recurso especial deve ser conhecido nos termos do despacho de fls. 210/227.

No mérito, a controvérsia diz respeito à caracterização ou não de denúncia espontânea com a consequente inexigibilidade de multa de mora.

Trata-se de matéria conhecida e já apreciada por esta C. 1ª Turma da CSRF.

Nesse sentido, destaca-se o Acórdão nº **9101-005.027**, do qual transcrevo os seguintes excertos:

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

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

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

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

Contudo, em 08 de setembro de 2008, parte da discussão foi pacificada com a publicação da Súmula nº 360, pelo Superior Tribunal de Justiça:

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

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

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

1 - Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo".

É que a apresentação de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.

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

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

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

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

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

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

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

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 545 DO CPC. RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CTN, ART. 138. PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO FORA DO PRAZO. IRRF. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DIFERENÇA NÃO CONSTANTE DA DCTF. POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. 1. É cediço na Corte

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

(*) destaquei

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

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

Emerge daí a discussão acerca da necessidade de o **pagamento, além de ser acrescido dos juros de mora**, ser acompanhado de instrumento de denúncia da

infração, bem como se esta denúncia deveria se dar por meio de documento constitutivo do crédito tributário.

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

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

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543C, do CPC: **REsp 886.462/RS**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e **REsp 962.379/RS**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (**REsp 850.423/SP**, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138)

"No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório.

Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a

denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."

6. *Conseqüentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.*

7. *Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.*

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

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

[...]

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

Conclusão

Pelo exposto, dou provimento ao recurso especial, para excluir a multa de mora, homologando a compensação até o limite do direito creditório reconhecido e disponível.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli