



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

Processo n° 19740.000451/2006-13
Recurso n° 33.020.03194 Voluntário
Acórdão n° **3302-003.194 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de maio de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - COFINS
Recorrente FUNDAÇÃO ELETROBRÁS DE SEGURIDADE SOCIAL - ELETROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/09/2001 a 30/11/2002

DEPÓSITO JUDICIAL. NÃO EQUIVALÊNCIA À DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O depósito judicial não equivale ao procedimento da denúncia espontânea, pois gera ônus à Administração Pública.

PAGAMENTO MEDIANTE DARF. RECONHECIMENTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

No caso em análise, houve pagamento mediante DARF e, na época, a apresentação de DCTF não constituía crédito tributário.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. COFINS DECLARADA EM DCTF

No lançamento efetuado com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, com a vinculação de pagamento incorreto, a multa de ofício deve ser exonerada pela aplicação retroativa do *caput* do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com base no disposto no art. 106, II, "c" do CTN, em razão da retroatividade benigna.

Acordam os membros do colegiado, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a denúncia espontânea dos valores efetivamente recolhidos mediante DARF no período entre 09/2001 a 12/2002 e exonerar a multa de ofício dos valores constituídos no Auto de Infração decorrente da imputação dos valores depositados em atraso, vencido o Conselheiro Domingos de Sá, que exonerava todo o crédito tributário tendo em vista declaração em DCTF.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente

(assinatura digital)

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza - Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Rodrigues Prado, Paulo Guilherme Déroulède, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e Walker Araujo.

Relatório

Trata-se de auto de infração, referente à COFINS, cujo valor expressa o montante de R\$ 292.167,43 no período de apuração de setembro de 2001 a dezembro de 2002.

Do termo de verificação fiscal, fls. 214/219¹, extraem-se os seguintes trechos:

A ação fiscal de que trata o presente Termo de Verificação foi determinada pela Administração Tributária Federal mediante Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 07.1.66.00-2005-00011-3, e foi motivada pela constatação, em procedimento de acompanhamento da Ação Ordinária nº 2002.34.00.004587-5, junto à 6ª Vara Federal da 1ª Região, pelo processo administrativo nº 10768.017624/2002-18, que os recolhimentos/depósitos judiciais referentes aos períodos de apuração de setembro de 2001 e posteriores foram, algumas vezes, integralizados em atraso.

(...)

O MPF acima mencionado teve origem no Processo Administrativo Fiscal nº 10768.017624/2002-18, formalizado para acompanhamento da Ação Ordinária de nº 2002.34.00.004587-5 e da Medida Cautelar Inominada a ela vinculada de nº 2002.34.00.002358 5, ambas junto à 6ª Vara Federal no Distrito Federal - DF.

Por meio da Ação Ordinária a interessada pleiteia a inexistência de relação jurídico-tributária que a obrigue ao recolhimento da Cofins, já que a mesma não auferiu receita própria, ou, subsidiariamente, pelas inconstitucionalidades existente na Lei nº 9.718/98 (fls. 22 a 81).

Pela anteriormente mencionada Ação Cautelar Inominada, impetrada em 28 de janeiro de 2002, objetiva o autor obter autorização para efetivar depósitos judiciais dos valores do principal da Cofins considerados devidos até 31.08.2001, sem juros e sem multa, para fins de garantir a anistia instituída pelo artigo 5º da MP nº 2.222/2001, sem renúncia ao direito de questionar a sua respectiva cobrança (fls. 22 a 81)

Como se verifica às fls. 82 a 84, em 30 de janeiro de 2002 foi concedida a liminar requerida autorizando o depósito judicial dos valores do principal da Cofins considerados devidos até 31.08.2001, sem juros e sem multa, na forma do art.5º, caput, da MP nº 2.222/2001, c/c o art.17 da Lei nº 9.779/99, sem que seja exigido do autor, para usufruir da anistia parcial, a comprovação da desistência das ações judiciais como previsto no § 1º do art 5º, anteriormente citado.

Posteriormente a ELETROS manifestou a desistência da referida ação cautelar (fls. 89 a 92) bem como sua renúncia a qualquer alegação de direito formulado na ação, tendo o Juízo homologado a desistência da ação cautelar, declarando o processo extinto sem julgamento do mérito e determinando a conversão em renda da União dos depósitos efetuados nos autos da cautelar (fls. 92)

Quanto ao discutido na ação ordinária (principal) onde o contribuinte se insurge contra a Cofins instituída pela Lei nº 9.718/98, também foi requerida sua desistência ao Juízo (fls. 93), sem, contudo, mencionar o dispositivo que ampararia a citada desistência.

(...)

Pela análise procedida nos autos do processo nº 10768.017624/202-18, como se verifica às fls. 113 a 115, concluiu-se que os depósitos efetuados nos autos da ação cautelar foram suficientes à cobertura do montante devido relativo aos fatos geradores compreendidos entre 02/1999 e 08/2001.

Ocorre que, para os períodos de apuração de 09/2001 a 12/2002, o contribuinte continuou a depositar as quantias consideradas devidas, porém, muitas das vezes, integralizados em atraso sem o cômputo da multa de mora.

Na ocasião em que os montantes devidos a título de Cofins, referentes aos PA de 09/2001 a 12/2002, foram depositados, inexistia norma de caráter exonerativo que permitisse sua integralização em atraso sem a incidência da multa de mora.

Por ter o contribuinte efetuado o depósito judicial da Cofins em atraso, sem o acréscimo da multa de mora, está sujeito ao lançamento de multa de ofício conforme determina o art.43 combinado com o art.44 da Lei nº 9.430/96, abaixo transcritos:

(...)

Com base nos depósitos judiciais efetuados,(fls. 126 a 142), procedemos à apuração do imposto (principal), utilizando o denominado "método proporcional", que consiste em desconsiderar a distribuição do valor pago no DARF nos campos das diversas rubricas, sendo a Fazenda Pública responsável quem arbitra a repartição proporcional do valor pago entre as mesmas (principal, multa e juros). A cada

pagamento parcial efetuado, não importando em que linha do DARF ele esteja, o débito é abatido na três rubricas de modo proporcional ao valor devido em cada uma delas.

Às fls. 268/282, há a impugnação da contribuinte, que alega em síntese:

- homologação;
- i) cabimento da denúncia espontânea em sede de tributos sujeitos ao lançamento por
 - ii) irregularidade na constituição do lançamento;
 - iii) inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic para fins tributários.

Às fls. 353/361, há o resultado do julgamento da DRJ/Rio de Janeiro II, cuja ementa colaciona-se abaixo:

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

Período de apuração: 01/09/2001 a 30/11/2002

***PAGAMENTO EM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.
Multa MORATÓRIA.***

Nos pagamentos extemporâneos, as multas moratórias são sempre devidas, com ou sem denúncia espontânea, porquanto fixadas em lei e de natureza indenizatória, nitidamente apartadas das penalidades pecuniárias.

***INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS EM ATRASO.
IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL. CABIMENTO.***

Na apuração do saldo devedor remanescente de crédito tributário recolhido em valor insuficiente e em atraso, não se pode romper o vínculo de proporcionalidade entre o principal (tributo) e seus acessórios (juros e multa de mora), por se tratar de relação jurídico-tributária em que o valor do tributo, o principal, deve ser identificado no momento de liquidação.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS DE MORA - TAXA SELIC -

A partir de 01/04/1995, por expressa disposição legal, os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic.

A Recorrente foi cientificada da decisão da DRJ/Rio de Janeiro II em 24 de julho de 2012 e interpôs recurso voluntário em 20 de agosto de 2012. No recurso, a contribuinte repisa os argumentos da impugnação administrativa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Relatora.

1. Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado de modo tempestivo, sendo que a contribuinte teve ciência em **24 de julho de 2012** e o recurso protocolado em **20 de agosto de 2012**. Trata-se de matéria da competência deste colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

2. Do mérito

O recurso voluntário, em síntese, alegou que:

1. que os depósitos efetuados em razão das ações nº 2002.34.00.0022358-5 e 2002.51.01.-018666-4 quitam integralmente os débitos até 31 de agosto de 2001;

2. Alega a aplicação da denúncia espontânea do artigo 138 do CTN;

3. A revogação da hipótese de incidência da multa de ofício disposta no artigo 44, inciso I, pela revogação da expressão "pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo", pelas Medidas Provisórias nº 303/2006 e 351/2007.

2.1. Matéria estranha aos autos

Quanto à primeira alegação, esclareça-se que a matéria é estranha ao processo, pois não houve autuação relativa ao período até 3 de agosto de 2001, o período de apuração é de 01º de setembro de 2001 a 30 de novembro de 2002.

2.2. Das Medidas Provisórias nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001, 303, de 29 de junho de 2006, 351, de 22 de janeiro de 2007

Em relação à revogação promovida pelas Medidas Provisórias nº 303/2006 e 351/2007, entende-se que não há mais hipótese de incidência de multa para a ausência de multa de mora. Em um breve comparativo de redações:

Lei nº 9.430/1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

Após as referidas medidas provisórias:

Lei nº 9.430/1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de

declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Entretanto, a falta de recolhimento e a falta de declaração continuam vigentes como hipóteses de incidência da multa de ofício. No caso, ao se efetivar a imputação proporcional, conforme pacificado no Parecer PGFN 1936/2005 e Repetitivo do STJ - REsp 960.239/SC, restaram parcelas de tributos não recolhidos, sujeitos a lançamento de ofício. Tais parcelas deveriam ser comparados com os valores declarados e confessados e que seriam lançados apenas os valores devidos excedentes à declaração.

Ocorre que no período de setembro de 2001 a dezembro de 2002, as DCTFs estavam sujeitas à regra do artigo 90 da MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e os valores ali informados, relativos à exigibilidade suspensa ou pagamento, acaso não comprovados, eram sujeitos a lançamento de ofício com multa de ofício, para se efetivar a cobrança:

MP nº 2158-35/2001

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Nas fls. 191, verifica-se que as DCTFs originais foram entregues no período de vigência do artigo 90 da MP nº 2158-35/2001 e várias retificadoras foram entregues de 2003 a 15/08/2005. As últimas retificadoras foram entregues em 15/07/2004 (07/2001 a 06/2002) e 15/08/2005 (07/2002 a 12/2002). A ação fiscal iniciou-se em 28/01/2005.

No caso, as DCTFs retificadoras devem possuir a mesma natureza das originais, segundo artigo 18 da MP nº 2.189, de 23 de agosto de 2001:

MP nº 2.189/2001

Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis à retificação de declaração

Assim, os valores declarados para este período estão sujeitos ao lançamento de ofício das diferenças de pagamentos e de exigibilidade suspensa não comprovados. Porém, a multa de ofício lançada deve ser exonerada, a teor da SCI 3/2004² e Acórdão CSRF 9101-001.557, processo 16327.001976/2006-51, cuja ementa dispôs:

² Os lançamentos que foram efetuados, com base no art. 90 da MP no 2.158-35, no período compreendido entre a edição da MP no 2.158-35, e a MP no 135, de 2003, assim como eventuais impugnações ou recursos tempestivos apresentados pelo sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal, constituem-se atos perfeitos segundo a norma vigente à data em que foram elaborados, devendo ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal.

CSLL MULTA DE OFICIO RETROATIVIDADE BENIGNA CSLL DECLARADA EM DCTF No lançamento efetuado com base no art. 90 da MP 215835 de 24/08/2001, com vinculação de pagamento incorreta, a multa de ofício deve ser exonerada pela aplicação retroativa do caput do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com base no disposto no art. 106, II, "c" do CTN, em razão da retroatividade benigna.

Ressalta-se, porém, que para se definir os valores a serem mantidos no lançamento, deve-se analisar a questão da denúncia espontânea.

2.2. Denúncia espontânea - depósito judicial e pagamento mediante DARF

Relativamente à aplicação da denúncia espontânea aos depósitos judiciais, há entendimento do Superior Tribunal de Justiça de que **o depósito judicial não configura denúncia espontânea**, vide precedente abaixo:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. DEPÓSITO JUDICIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. NÃO OCORRÊNCIA. ATUAL ENTENDIMENTO DE AMBAS AS TURMAS DE DIREITO PÚBLICO DO STJ. ENFOQUE ECONÔMICO DO INSTITUTO. NECESSIDADE DE EXISTÊNCIA DE RELAÇÃO DE TROCA ENTRE CUSTO DE OPORTUNIDADE E CUSTO ADMINISTRATIVO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA CONHECIDOS E NÃO PROVIDOS.

1. Discute-se nos autos a ocorrência ou não de denúncia espontânea em caso de depósito judicial dos valores do tributo devido antes da instauração de procedimento fiscal pelo Fisco. O Embargante alega dissídio interpretativo com julgado proferido pela Segunda Turma desta Corte nos autos do REsp nº 196.037/PE de relatoria do Min. Francisco Peçanha Martins, caso em que se reconheceu a ocorrência de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, na hipótese do depósito judicial do tributo e seus consectários antes de procedimento de fiscalização realizado pelo Fisco.

2. O acórdão embargado entendeu que a ocorrência da denúncia espontânea pressupõe a consolidação definitiva da relação jurídica tributária mediante confissão do contribuinte e imediato pagamento de sua dívida fiscal, o que não ocorre por depósito judicial, pois, por meio dele subsiste a controvérsia sobre a obrigação tributária, retirando, dessa forma, o efeito desejado pela norma de mitigar as discussões administrativas ou judiciais a esse respeito.

No julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP no 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas pela aplicação retroativa do caput do art. 18 da Lei no 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não tenham sido fundamentadas nas hipóteses versadas no caput desse artigo

3. *Em recente julgado da Segunda Turma desta Corte, nos autos do REsp nº 1.340.174/PR, de minha relatoria, DJe 28.9.2015, foi negado provimento recurso especial onde se pretendia o reconhecimento de denúncia espontânea em caso de depósito judicial dos valores do tributo e respectivos juros, ocasião em que foi explicitado, nas razões de decidir, o precedente da Primeira Turma desta Corte nos autos do REsp nº 1.131.090/RJ, DJe 19.9.2013, objeto dos presentes embargos de divergência.*

4. *O instituto da denúncia espontânea, mais que um benefício direcionado ao contribuinte que dele se favorece ao ter excluída a responsabilidade pela multa, está direcionado à Administração Tributária que deve ser preservada de incorrer nos custos administrativos relativos à fiscalização, constituição, administração e cobrança do crédito. Para sua ocorrência deve haver uma relação de troca entre o custo de conformidade (custo suportado pelo contribuinte para se adequar ao comportamento exigido pelo Fisco) e o custo administrativo (custo no qual incorre a máquina estatal para as atividades acima elencadas) balanceado pela regra prevista no art. 138 do CTN.*

5. *O depósito judicial integral do tributo devido e respectivos juros de mora, a despeito de suspender a exigibilidade do crédito, na forma do art. 151, II, do CTN, não implicou relação de troca entre custo de conformidade e custo administrativo a atrair caracterização da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, sobretudo porque, constituído o crédito pelo depósito, nos termos da jurisprudência desta Corte (EREsp 464.343/DF, Rel. Min. José Delgado, DJ de 29.10.2007; EREsp 898.992/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 27.8.2007; EREsp. n. 671.773-RJ, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Zavascki, julgado em 23.6.2010), pressupõe-se a inexistência de custo administrativo para o Fisco já eliminado de antemão, a exemplo da entrega da declaração constitutiva de crédito tributário.*

6. *Por outro lado, além de não haver relação de troca entre custo de conformidade e custo administrativo a atrair caracterização da denúncia espontânea na hipótese, houve a criação de um novo custo administrativo para a Administração Tributária em razão da necessidade de ir a juízo para discutir, nos autos do mandado de segurança impetrado pelo contribuinte, o crédito tributário cuja exigibilidade se encontra suspensa pelo depósito, ao contrário do que ocorre, v. g., em casos ordinários de constituição de crédito realizado pelo contribuinte pela entrega da declaração acompanhada do pagamento integral do tributo.*

7. *Embargos de divergência conhecidos e não providos.*

(STJ; EREsp 1131090 / RJ; EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL 2013/0351362-5; Relator: Ministro Mauro Campbell Marques; Primeira Seção; Data do julgamento: 28.10.2005)

Assim, não há como considerar o depósito judicial equivalente à denúncia espontânea. O depósito judicial não significa denúncia da infração, mas, ao contrário, é uma medida de suspensão da exigibilidade, enquanto a recorrente continua a litigar contra a União.

No caso em análise, a ação ordinária 2002.34.00.04587-5 foi distribuída por dependência à ação cautelar nº 2002.34.00.0022358-5. Na ação ordinária pediu-se a declaração de inexistência de relação jurídica da obrigação tributária relativa à Cofins, por inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, a declaração de inconstitucionalidade do §1º do artigo 5º da MP 2.222/2001 e art. 8º da MP nº 25, de 23 de janeiro de 2002 e a realização de depósito judicial posteriores a 09/2001.

A sentença em 11/09/2002 na ação ordinária julgou o pedido improcedente. Em 14/11/2002, fls.95, a Recorrente desistiu da ação ordinária e requereu a conversão em renda dos depósitos judiciais. No DJ, fls. 103, houve a declaração da extinção do processo com julgamento do mérito, desfavorável à Recorrente.

Na ação cautelar 2002.34.00.0022358-5, o pedido restringe-se aos fatos geradores até 31/08/2001, fls.. 138, os quais não fazem parte desta autuação.

Nas fls. 194 a 195, consta a relação de depósitos/pagamentos. Nas fls. 196 a 212, constam os documentos de depósito ou DARF. O código de receita 7987 se refere à Cofins de instituições financeiras. O código 7498 refere-se a depósito judicial. Verifica-se que no período de 09/2001 a 12/2002, houve tanto depósitos judiciais quanto recolhimento em DARFs.

A ação fiscal foi iniciada em 28/01/2005. O AI, lavrado em 21/12/2006, lançou os períodos de 09/2001 a 12/2002 e foi fundamentado na existência de depósitos e recolhimentos sem multa de mora, em período no qual inexistia norma de caráter exonerativo que permitisse a integralização em atraso sem multa moratória, efetuando a imputação proporcional.

Assim, entendo que os depósitos efetuados de 09/2001 a 12/2002 não estão amparados por norma de anistia, bem como a liminar deferida refere-se apenas aos débitos até 31/08/2001, não sendo, portanto, objeto deste processo. Deveriam, portanto, serem recolhidos com multa de mora, por não se aplicar a eles a denúncia espontânea.

Porém, relativamente aos recolhimentos em DARF efetuados, entendo aplicável o instituto da denúncia espontânea, conforme decisões na sistemática de recursos repetitivos nos seguintes Recursos Especiais: nº 962.379 – RS, nº 886.462 – RS e de nº 1.149.022 - SP.

Assim, nos termos dos Acórdãos dos REsp nº 962.379 – RS e REsp nº 886.462, a prévia declaração e constituição do crédito tributário pelo contribuinte, mediante a entrega de declaração com natureza de confissão de dívida, afasta a aplicação do instituto da denúncia espontânea quanto ao recolhimentos extemporâneos, posteriores ao prazo de entrega da declaração, relativamente aos tributos previamente declarados.

Por outro lado, o REsp nº 1.149.022 – SP decidiu que no caso de declaração parcial do débito, acompanhada do respectivo pagamento integral, aplica-se a denúncia espontânea em relação à diferença a maior objeto de declaração retificadora, desde que o

contribuinte efetue o pagamento desta diferença, concomitante à apresentação da declaração retificadora, antes de qualquer procedimento fiscalizatório.

As declarações a que aludem as decisões do STJ são as que possuem a natureza de confissão de dívida e dispensam a administração tributária de empreender esforços administrativos para a constituição do crédito tributário, pois que tais declarações são passíveis de cobrança administrativa. Transcreve-se ementa e excerto do voto no REsp 962.379/RS que informa a questão:

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO COM ATRASO. 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 Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, 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 desprovido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

Os excertos abaixo esclarecem:

[...]

3. Realmente, a jurisprudência sedimentada na 1ª Seção é no sentido de que a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, que dispensa, 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. A propósito, ao julgar o AgRg nos EResp 670.326, de minha relatoria, esta 1ª Seção decidiu o seguinte:

[...]

Na condição de relator do caso, sustentei, na oportunidade, o seguinte:

" (...) 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" (EDcl no REsp 541.468, 1ª Turma, Min. José Delgado, DJ de 15.03.2004).

[...]

3. Bem se vê, portanto, que, com a constituição do crédito tributário, por qualquer das citadas modalidades (entre as quais a da apresentação de DCTF ou GIA pelo contribuinte), o tributo pode ser exigido administrativamente, gerando, por isso mesmo, conseqüências peculiares em caso de não recolhimento no prazo previsto em lei: (a) fica autorizada a sua inscrição em dívida ativa, fazendo com que o crédito tributário, que já era líquido, certo e exigível, se torne também exequível judicialmente; (b) desencadeia-se o início do prazo de prescrição para a sua cobrança pelo Fisco (CTN, art. 174); e (c) inibe-se a possibilidade de expedição de certidão negativa correspondente ao débito. Quanto a esses aspectos, a jurisprudência do Tribunal é reiterada, conforme se constata dos seguintes precedentes:

[...]

4. À luz dessas circunstâncias, fica evidenciada mais uma importante conseqüência, além das já referidas, decorrentes da constituição o crédito tributário: a de inviabilizar a configuração de denúncia espontânea, tal como prevista no art. 138 do CTN. A essa altura, a iniciativa do contribuinte de promover o recolhimento do tributo declarado nada mais representa que um pagamento em atraso. E não se pode confundir pagamento atrasado com denúncia espontânea. Com base nessa linha de orientação, a 1ª Seção firmou entendimento de que não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos declarados, porém pagos a destempo pelo contribuinte, ainda que o pagamento seja integral. Assim, v.g, ficou decidido no ERESP 531249/RS, DJ de 09.08.2004, Min. Castro Meira:

[...]

Restou assentado nos julgados relativos à denúncia espontânea, que a entrega de declaração com natureza de confissão de dívida constitui o crédito tributário, conferindo-lhe liquidez, certeza e exigibilidade, e dispensa o Fisco da tomada de qualquer outra providência, possibilitando a imediata cobrança administrativa e posterior execução em DAU. Verifica-se, porém, para o período autuado que as DCTFs não possuíam esta natureza, haja vista a necessidade de lançamento de ofício com base no artigo 90 da MP 2158-35/2001. O próprio STJ aplica este entendimento, conforme, por exemplo, no acórdão proferido no AgRg no REsp 1521071/AL:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO INDEVIDA INFORMADA EM DCTF. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. PRECEDENTES. DECADÊNCIA CONFIGURADA.

1. Discute-se a ocorrência da decadência para os casos em que a compensação foi indevidamente informada na DCTF e o fisco requer a cobrança das diferenças.

2. Nos termos da jurisprudência do STJ, nas hipóteses em que o contribuinte declarou os tributos via DCTF e realizou a compensação nesse mesmo documento, é necessário o lançamento de ofício para que seja cobrada a diferença apurada caso a DCTF tenha sido apresentada antes de 31.10.2003. A partir de 31.10.2003, é desnecessário o lançamento de ofício, todavia os débitos decorrentes da compensação indevida só devem ser encaminhados para inscrição em dívida ativa após notificação ao sujeito passivo para pagar ou apresentar manifestação de inconformidade, cujo recurso suspende a exigibilidade do crédito tributário.

3. Caso em que as DCTFs foram entregues antes de 31.10.2003, logo indispensável o lançamento de ofício, levando à declaração a ocorrência da decadência nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

Agravo regimental improvido.

Deflui-se que a denúncia espontânea deve ser admitida para os pagamentos efetuados, pois as DCTFs não possuem o condão de constituir o crédito tributário, fundamento utilizado pelo STJ para afastar a denúncia espontânea. Na realidade, se as DCTFs constituíssem o crédito tributário, o lançamento relativo ao período, deveria ser todo cancelado, pois a cobrança deveria ser efetuada mediante a DCTF, o que não é o caso.

3. Conclusão

Em face do exposto, voto por conhecer o recurso voluntário e conceder parcial provimento para:

- em relação aos depósitos não há denúncia espontânea, nem são albergados pela anistia do art. 5º da MP 2222/2001, mas todos os valores lançados foram informados em DCTF, cuja autuação com base no artigo 90 da MP 2158-35/2001 implica a exoneração da multa de ofício;

Processo nº 19740.000451/2006-13
Acórdão n.º **3302-003.194**

S3-C3T2
Fl. 14

- em relação aos pagamentos, é aplicável a denúncia espontânea, o que, em vista do demonstrativo de imputação de fls. 220 a 222, implica em reconhecer o valor original dos recolhimentos em DARF constantes na fls. 195, exonerando-se todo o lançamento relativo a estes recolhimentos.

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza

CÓPIA