



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10980.009571/2004-17  
**Recurso n°** 915.078  
**Resolução n°** **2202-00.256 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 10 de julho de 2012  
**Assunto** Omissão de rendimentos.  
**Recorrente** PAULO ROBERTO DE FREITAS PAULINO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Conselheiro Relator.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Guilherme Barranco de Souza, Antonio Lopo Martinez, Julianna Bandeira Toscano, Rafael Pandolfo e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Pedro Anan Junior, Odmir Fernandes e Helenilson Cunha Pontes.

## Relatório

### 1 Pedido de Restituição

O recorrente efetuou pedido de restituição de multa de mora (fls. 04-10), que considerava ter pago erroneamente por ocasião do recolhimento do tributo antes do início do procedimento de fiscalização. Como a confissão e o pagamento do tributo devido antes do procedimento de fiscalização implica a aplicação do art. 138 do CTN, o recorrente afirma que a denúncia espontânea importaria a exclusão da multa de mora.

O pedido de restituição foi indeferido por despacho decisório (fls. 29-30), sob o argumento de que a exclusão da responsabilidade prevista no art. 138 do CTN abarca apenas as multas punitivas do lançamento de ofício. Por este motivo, a multa de mora recolhida seria devida. Ainda, o despacho decretou a decadência do direito de restituir os valores anteriores a 30/04/1999, vez que o prazo decadencial para a restituição de quantias pagas indevidamente é de cinco anos.

### 2 Manifestação de Inconformidade

O recorrente apresentou manifestação de inconformidade (fls. 33-42), arguindo o seguinte:

- a) o prazo decadencial para a restituição de indébito é de 10 anos (5 anos contados da homologação do lançamento, que ocorre 5 anos após o fato gerador);
- b) o art. 138 do CTN traz norma que incentiva o contribuinte a reconhecer sua irregularidade e resolver as pendências com o fisco, e abarca todos os tipos de multas relativas ao crédito tributário, inclusive a de mora;
- c) os valores identificados como não recolhidos pelo despacho decisório foram efetivamente pagos, motivo pelo qual colaciona DARF's (fls. 43-47 do processo).

### 3 Acórdão da DRJ

A 1ª Turma da DRJ de Curitiba acordou (fls. 53-64), por unanimidade, pelo reconhecimento da decadência do direito à restituição dos pagamentos efetuados nos períodos de 25/08/94 a 30/04/99, e pelo descabimento da restituição das parcelas recolhidas entre 30/04/99 a 29/05/02, vez que o pagamento seria devido.

- a) de acordo com a doutrina e a jurisprudência mais avalizada, a decadência do direito do contribuinte de restituir o indébito tributário é de cinco anos após o pagamento;
- b) o art. 138 do CTN exclui as multas de caráter punitivo, não as de caráter indenizatório, como a multa de mora cuja restituição é requisitada pelo contribuinte. A multa moratória tem a finalidade de coibir o descumprimento dos prazos legais, de modo que seria contraditório excluir a sua aplicação àquele que paga fora do prazo;

### 4 Recurso Voluntário

Não satisfeito com o julgamento da DRJ, o recorrente interpôs recurso voluntário, reiterando os argumentos alinhados na impugnação, acrescentando que:

- 
- a) existe jurisprudência do STJ no sentido de que as situações ocorridas antes do advento da Lei Complementar nº 118/05 terão respeitada a regra de prescrição do 5+5, desde que este prazo não ultrapasse 5 anos a partir da vigência da Lei;
- b) se é penalidade, é punitiva, e enseja a aplicação do art. 138 do CTN, seja ela de mora ou de ofício. A parcela indenizatória corresponde aos juros aplicados. Tal entendimento é corroborado pela melhor doutrina e pela jurisprudência da CSRF.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Rafael Pandolfo

O recurso atende aos requisitos legais do Decreto nº 70.235/72, motivo pelo qual merece ser conhecido.

A matéria de fundo, tratada no presente recurso, diz respeito à configuração de denúncia espontânea entabulada no art. 138 do CTN e suas consequências, notadamente, a exclusão de multa moratória.

Após amplo debate doutrinário e jurisprudencial, consolidou-se, no STJ, o entendimento de que a não incidência de multa depende do momento em que ocorre o pagamento total do crédito tributário, se antes ou depois da constituição da relação jurídica tributária pela Fazenda (lançamento de ofício) ou pelo contribuinte (autolancamento). A ementa abaixo reproduzida (REsp 1.062.139) retrata esse contexto:

*DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CONFIGURAÇÃO. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.*

*1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento dos recursos repetitivos REsp n. 962.379 e REsp 886.462, reafirmou o entendimento já assentado pela Corte no sentido de que **não existe denúncia espontânea quando o pagamento se referir a tributos já noticiados pelo contribuinte por meio 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 e pagos a destempo. Considera-se que, nessas hipóteses, a simples declaração é apta a constituir o crédito tributário, sendo desnecessário, para tanto, o lançamento, de modo que, constituído o crédito tributário, o seu recolhimento a destempo, ainda que pelo valor integral, não enseja o benefício do art. 138 do CTN.***

*2. Contudo, in casu, o acórdão recorrido, com fundamento na prova dos autos, concluiu pela configuração da denúncia espontânea, porquanto não vislumbrou indício algum de que "realmente tenha havido declaração dos tributos anteriormente ao pagamento" ou de que o débito fora objeto de parcelamento.*

*3. Conclusão baseada em permissa fática cuja revisão é vedada a esta Corte por força do óbice da Súmula 7/STJ.*

*4. Assim, não havendo comprovação da ocorrência de parcelamento ou prévia declaração pelo contribuinte, configura-se a denúncia espontânea, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, em razão da confissão da dívida acompanhada de seu pagamento integral ter ocorrido em momento anterior a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo.*

*5. No que tange à natureza da multa cujo perdão está previsto no artigo 138 do CTN, a jurisprudência desta Corte já assentou que, não havendo, no dispositivo legal, nenhuma distinção entre multa punitiva e moratória, ambas devem ser excluídas quando do reconhecimento da denúncia espontânea. Precedentes.*

*6. Recurso especial não-provido.*

(STJ. Primeira Turma. Rel. Min. Benedito Gonçalves. julg. 11 de nov. de 2008)

Além do supracitado REsp, que trago à baila por sintetizar a jurisprudência do STJ acerca do assunto, é importante citar os dois REsp's julgados sob o regime do art. 543-C do CPC, aos quais esta Corte está vinculada por força do art. 62-A do Regimento Interno deste Conselho:

**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.**

(STJ. Primeira Sessão. REsp 962.379. Rel. Min. Teori Albino Zavascki. julg. 22 de out. de 2008)

**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.**

(STJ. Primeira Sessão. REsp 886.462. Rel. Min. Teori Albino Zavascki. julg. 22 de out. de 2008)

Sendo assim, para que se aplique o benefício da denúncia espontânea em relação à multa de mora, o relevante é averiguar se (a) a declaração é retificadora e/ou extemporânea; (b) o pagamento foi efetuado antes ou em conjunto com a declaração; (c) ambos ocorreram antes do início do procedimento fiscal.

Processo nº 10980.009571/2004-17  
Resolução n.º 2202-00.256

S2-C2T2  
Fl. 88

Assim, o correto deslinde do feito demanda a análise das DCTFS enviadas pelo recorrente, documento que apresenta campo próprio no qual está constituída a obrigação relativa ao IRRF.

Com base no acima exposto, proponho que o presente julgamento seja CONVERTIDO EM DILIGÊNCIA, para que a autoridade lançadora confirme se os pagamentos realizados pelo recorrente ocorreram antes ou após o envio da DCTF relativa à competência paga, nos seguintes termos:

	<i>data do pagamento</i>	<i>data do envio da DCTF</i>
<b>Competência</b>		

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo