



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 - SP (2009/0134142-4)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX
RECORRENTE : BANCO PECÚNIA S/A
ADVOGADO : SERGIO FARINA FILHO E OUTRO(S)
RECORRIDO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Hamilton Carvalhido e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Compareceu à sessão, o Dr. LUIZ PAULO ROMANO, pelo recorrente.

Brasília (DF), 09 de junho de 2010(Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 - SP (2009/0134142-4)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Trata-se de recurso especial interposto por BANCO PECÚNIA S/A, com fulcro nas alíneas "a" e "c", do permissivo constitucional, no intuito de ver reformado acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, cuja ementa restou assim vazada:

"TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA. PAGAMENTO DE TRIBUTO COM ATRASO.

I – O contribuinte somente se beneficia do afastamento da incidência de multa punitiva se, antes de qualquer medida administrativa, efetuar o pagamento integral do tributo devido e seus consectários.

II – A situação fática não revela adequação ao preceito contido no art. 138 do CTN, uma vez pertinente a tributos deliberadamente não pagos na época oportuna, não discutidos judicialmente pelo contribuinte, e cujo lançamento deve ser por ele efetuado.

III - A extemporaneidade no pagamento do tributo constitui infração de natureza formal, correspondente a autêntica obrigação acessória, na dicção do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional, não se confundindo com o não cumprimento da obrigação tributária (art. 113, §1º, CTN) a que se refere o preceito contido no art. 138 do CTN.

IV – Denúncia espontânea não configurada.

V – Remessa oficial e apelação providas."

Noticiam os autos que BANCO PECÚNIA S/A impetrou mandado de segurança contra suposto ato abusivo perpetrado pelo DELEGADO ESPECIAL DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS EM SÃO PAULO/SP, objetivando o reconhecimento de seu direito líquido e certo à exclusão da multa moratória relativamente aos tributos em atraso (IRPJ e CSSL), cujo montante integral recolhera antes de qualquer procedimento administrativo ou medidas de fiscalização por parte da Receita Federal, o que caracterizaria a denúncia espontânea prevista no artigo 138, do CTN. Na inicial, o impetrante relatou que:

"... é sociedade anônima que exerce as atividades descritas em seu contrato social, anexado à presente inicial. Em decorrência de tais atividades, é contribuinte de tributos federais, entre os quais, no que interessa à presente ação mandamental, o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ('IRPJ') e a Contribuição Social sobre o Lucro ('CSL').

Recentemente, a impetrante apurou, relativamente ao IRPJ e à CSL, correspondente ao ano-base de 1995, diferenças nos recolhimentos de ambos os tributos. Diante disso, a ora impetrante optou pelo pagamento espontâneo do IRPJ e da CSL que deixaram de ser recolhidos, acrescidos dos encargos calculados pela Taxa referencial SELIC acumulada



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

mensalmente e juros moratórios de 1%, no intuito de extinguir o crédito tributário.

Cumprе mencionar que, após ter levantado o valor relativo ao IRPJ e à CSL, a impetrante procedeu ao recolhimento dos valores que seriam devidos a título das citadas exações, acrescidos dos juros de mora de 1% ao mês, mas sem a inclusão de multa. O pagamento foi efetuado no dia 26.9.1996 (docs. 2 e 3).

A impetrante formalizou, em 5.11.1997, perante a Receita Federal, a denúncia espontânea da infração (doc. 4), efetuada com base no artigo 138, do CTN e acompanhada do devido pagamento do IRPJ e da CSL, acrescido dos juros de mora de 1%, como pode ser observado na planilha de atualização monetária elaborada pela impetrante (doc. 5), como forma de extinção do crédito tributário. Cumprе à impetrante, desde já, informar que não houve início de procedimento administrativo ou qualquer medida de fiscalização relacionada com a apuração do recolhimento a menor do IRPJ e da CSL, objeto do pagamento espontâneo, correspondente ao ano-base de 1995, o que atende, portanto, ao requisito exposto no parágrafo único do artigo 138, do CTN."

Sobreveio sentença que concedeu a segurança "para, nos termos do artigo 138, do CTN, declarar a não incidência da MULTA MORATÓRIA de que trata o art. 59, da Lei 8.383/91 (ou qualquer outra norma legal ou de hierarquia inferior), referente aos tributos em atraso que foram espontaneamente quitados pela impetrante (DARF's de fls. 19)".

O Tribunal de origem, em sede de remessa oficial e apelação fazendária, reformou a sentença, julgando improcedente o pedido formulado no *mandamus*, nos termos da ementa anteriormente reproduzida. No voto-condutor do acórdão, restou assente que:

"A denúncia espontânea vem disciplinada no art. 138 do Código Tributário Nacional, assim exposto:

'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.'

Cuida-se de modo de exclusão de responsabilidade por infrações à legislação tributária, promovido por iniciativa do sujeito passivo, com vista a evitar a aplicação de multas de natureza punitiva.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

A Impetrante pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo com atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório.

Entendo, todavia, que a hipótese não configura a pleiteada denúncia espontânea. Isso porque o contribuinte somente se beneficia do afastamento da incidência de multa punitiva se, antes de qualquer medida administrativa, efetuar o pagamento integral do tributo devido e seus consectários.

Com efeito, a denúncia espontânea não pode ser invocada no presente caso, porquanto a situação fática narrada não revela adequação ao preceito contido no art. 138 do CTN, uma vez pertinente a tributos deliberadamente não pagos na época oportuna, não discutidos judicialmente pelo contribuinte, e cujo lançamento deve ser por ele efetuado.

Impende ressaltar, nesse contexto, que a extemporaneidade no pagamento do tributo constitui infração de natureza formal, correspondente a autêntica obrigação acessória, na dicção do art. 113, § 2o, do Código Tributário Nacional, não se confundindo com o não cumprimento da obrigação tributária (art. 113, §1o, CTN) a que se refere o preceito contido no art. 138 do CTN.

Tal orientação tem sido adotada no Egrégio Superior Tribunal de Justiça, consoante se extrai de acórdão assim ementado:

'PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 544, CPC. RECURSO ESPECIAL DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CTN, ART. 138. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DÉBITO CONFESSADO E OBJETO DE PARCELAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA.

1. A denúncia espontânea é inadmissível nos tributos sujeitos a lançamento por homologação "quando o contribuinte, declarada a dívida, efetua o pagamento a destempo, à vista ou parceladamente." (AgRg no EREsp 636.064/SC, Rel. Min. CASTRO MEIRA, 1ª Seção, DJ 05.09.2005)

(...)

6. À luz da lei, da doutrina e da jurisprudência, é cediço na Corte que: I) "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 624.772/DF); II) "A configuração da 'denúncia espontânea', como consagrada no art. 138 do CTN não tem a elasticidade pretendida, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais. A extemporaneidade no pagamento do tributo é considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não-pagamento do tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento." (EDAG 568.515/MG);



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(...)

11. Agravo regimental desprovido.' (STJ, 1ª T., AgRg no Ag 802156/SP, Rel. Min. Luiz Fux, j. em 19.04.07, DJ 17.05.07, p. 207).

Portanto, não configurada a hipótese de denúncia espontânea.

Isto posto, DOU PROVIMENTO À REMESSA OFICIAL E À APELAÇÃO, para reformar a sentença e julgar improcedente o pedido."

Nas razões do especial, sustenta o recorrente que o acórdão hostilizado incorreu em negativa de vigência do artigo 138, do CTN, além de divergir do entendimento jurisprudencial cristalizado na Súmula 360/STJ ("*O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.*"). Consoante o recorrente:

"... em 1996, apurou diferenças nos recolhimentos do IRPJ e da CSL correspondentes ao ano-base de 1995. Diante disso, em 16.9.1996, antes de iniciado qualquer procedimento administrativo de fiscalização, efetuou o pagamento espontâneo e integral do IRPJ e da CSL que deixaram de ser recolhidos (docs. 2 e 3 do Mandado de Segurança).

O recolhimento foi efetuado com o acréscimo dos encargos calculados pela Taxa referencial SELIC acumulada mensalmente e juros moratórios de 1%. Não houve a inclusão de multa, uma vez que estavam presentes os requisitos do artigo 138, do CTN.

Após o recolhimento, a recorrente efetuou a retificação de sua DIPJ e, em 5.11.1997, formalizou a denúncia espontânea da infração perante a Receita Federal (doc. 4 do Mandado de Segurança), acompanhada do devido pagamento do IRPJ e da CSL, acrescido dos juros de mora de 1%, como pode ser observado na planilha de atualização monetária juntada à inicial do presente writ (doc. 5 do Mandado de Segurança), como forma de extinção do crédito tributário.

Portanto, estando presentes os requisitos do artigo 138, do CTN, resta clara a ocorrência da denúncia espontânea e a inaplicabilidade de qualquer pena (multa), em vista do arrependimento da recorrente.

(...)

... ressalta-se que o entendimento do STJ sedimentou-se com a edição da Súmula 360, in verbis:

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

Trata-se de uma súmula negativa. Ao mesmo tempo em que considera que não está configurada a denúncia espontânea quando há recolhimento a destempo de tributos declarados, reconhece a existência desse instituto



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

quando o contribuinte não declarou o tributo e recolheu-o extemporaneamente.

Esse é o caso dos autos, encerrado o ano-base de 1995, e apresentadas as declarações competentes, a recorrente refez sua contabilidade e verificou que havia IRPJ e CSL a recolher. Por esse motivo, antes de iniciado qualquer procedimento de fiscalização, efetuou o recolhimento integral dos valores devidos."

Alfim, traz arestos do STJ para confronto, no sentido de que:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. MULTA MORATÓRIA. INEXIGIBILIDADE. COMPENSAÇÃO COM TRIBUTOS PROPRIAMENTE DITOS. IMPOSSIBILIDADE. ART. 66 DA LEI N.º 8.383/91.

1. Esta Corte Superior de Justiça tem entendimento assente no sentido de que configura-se a denúncia espontânea quando, antecipando-se a qualquer procedimento administrativo ou medida fiscalizatória, o contribuinte, por iniciativa própria, recompõe os prejuízos decorrentes de sua infração, seja pelo pagamento imediato e integral do tributo devido, acrescido dos correspondentes juros de mora, seja pelo depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, nas hipóteses em que a esta couber a apuração de tal valor.

2. A denúncia espontânea da infração, nos termos do art. 138 do CTN, exclui qualquer penalidade, sendo irrelevante tratar-se a mesma de multa punitiva ou multa moratória.

3. À luz do disposto pelo art. 66 da Lei n.º 8.383/91, revela-se defeso a compensação de valores recolhidos indevidamente a título de multa moratória com tributos propriamente ditos.

4. Recurso especial parcialmente provido." (REsp 783815/RS, Rel. Ministro CARLOS FERNANDO MATHIAS (JUIZ FEDERAL CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO), SEGUNDA TURMA, julgado em 19/06/2008, DJe 07/08/2008)

"RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. ART. 138 DO CTN. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO INTEGRAL. MULTA MORATÓRIA INDEVIDA. AGRAVO DESPROVIDO.

1. A matéria suscitada nas razões de recurso especial e não abordada no acórdão recorrido, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não merece ser conhecida por esta Corte, ante a ausência do indispensável prequestionamento (Súmula 211/STJ).

2. O Tribunal de origem entendeu caracterizada a denúncia espontânea, porquanto houve pagamento integral do tributo devido, acrescido de correção monetária e juros moratórios, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida fiscalizatória adotada pelo Fisco. Não obstante o tributo em comento seja sujeito a lançamento por homologação, as instâncias ordinárias não trataram sobre a questão referente à ocorrência ou não de prévia declaração efetuada pelo contribuinte. Nesse contexto, mostra-se inviável a emissão de juízo acerca de tal questão, tendo em vista tanto a ausência de prequestionamento quanto o óbice contido na Súmula



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

7/STJ.

3. *Esta Corte firmou orientação no sentido de que o art. 138 do CTN não estabelece distinção entre multa moratória e multa punitiva com o objetivo de excluir apenas esta última no caso de denúncia espontânea.*

4. *Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, desprovido.*" (REsp 835224/SP, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 11/03/2008, DJe 14/04/2008)

Apresentadas contra-razões ao apelo extremo.

A Vice-Presidência do Tribunal de origem admitiu o recurso especial, ao fundamento de que:

"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.

(...)

De sorte que, denota estar caracterizada a alegada violação de lei federal e o dissídio jurisprudencial." (fls. e-STJ 395/406)

Em sede de ação cautelar ajuizada pelo ora recorrente, atribuiu-se efeito suspensivo ao presente recurso (MC 15.678/SP).

Em 09.03.2010, o presente recurso especial foi submetido ao regime do recurso representativo de controvérsia (artigo 543-C, do CPC), tendo sido afetado à Primeira Seção desta Sodalício (artigo 2º, § 1º, da Resolução n.º 08, de 07.08.2008, do STJ).

O Ministério Público Federal opinou pelo desprovemento do recurso, nos termos da seguinte ementa:

"RECURSO ESPECIAL REPETITIVO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DE MULTA. ANÁLISE DE PROVAS. DISSÍDIO NÃO DEMONSTRADO."

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 - SP (2009/0134142-4)

EMENTA

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,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Preliminarmente, revela-se cognoscível a insurgência especial, uma vez prequestionada a matéria federal ventilada.

Cinge-se a controvérsia a configuração de denúncia espontânea (artigo 138, do CTN) na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento do fisco), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

Com efeito, a Primeira Seção desta Corte, no âmbito de recursos especiais representativos de controvérsia, consolidou a tese de que 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:

"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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

08/08." (REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008)

"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." (REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008)

Isto porque:

"...em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte e a falta de pagamento da exação no vencimento, fica elidida a necessidade da constituição formal do crédito pelo Fisco quanto aos valores declarados.

Se não houver pagamento no prazo ou se o contribuinte paga menos do que declarou, o valor declarado pode ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte, que assumiu a iniciativa e declarou o crédito fiscal por ele reconhecido. A declaração do contribuinte "constitui" o crédito tributário relativo ao montante informado e torna dispensável o lançamento.

Assim, a simples declaração da dívida, desacompanhada de pagamento tempestivo, afasta o benefício da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN.

Qualquer das teses a ser adotada traz, em conseqüência, um grande "desconforto" jurisprudencial. Se ficarmos com a orientação hoje aceita neste Colegiado, de que não se configura a denúncia espontânea, criamos a seguinte situação: o contribuinte que declarou não terá direito ao benefício, mas aquele que deixou de declarar, assumindo posição mais gravosa em relação ao Fisco, terá direito de pagar o crédito com a exclusão da multa moratória.

Por outro lado, se retrocedermos às primitivas decisões das Turmas de Direito Público, que entendiam configurada a denúncia espontânea, nos afastamos da necessária coerência que deve alinhar os precedentes desta Seção.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Se a declaração do contribuinte elide a necessidade de formal constituição do crédito tributário, tanto assim que a Fazenda, após o vencimento, já pode inscrever o crédito em dívida ativa e iniciar o processo de cobrança judicial em caso de inadimplemento, não é razoável admitir que o benefício da denúncia espontânea seja aplicado em situações como esta, em que já constituído o crédito fiscal.

O art. 138, parágrafo único, do CTN exige, como requisito da denúncia espontânea, que não tenha sido iniciado "qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionadas com a infração". Feita a declaração pelo contribuinte, esgotou-se a atividade administrativa de constituição do crédito, não havendo mais espaço para a denúncia espontânea." (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008)

Ao revés, 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.

É que se o contribuinte não efetuasse a retificação, o fisco não poderia executá-lo sem antes proceder à constituição do crédito tributário atinente à parte não declarada, razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

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."

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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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.

Com essas considerações, DOU PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL.

Porquanto tratar-se de recurso representativo da controvérsia, sujeito ao procedimento do artigo 543-C, do CPC, determino, após a publicação do acórdão, a comunicação à Presidência do STJ, aos Ministros dessa Colenda Primeira Seção e aos Presidentes dos Tribunais Regionais Federais, com fins de cumprimento do disposto no § 7º, do artigo 543-C, do CPC (artigos 5º, II, e 6º, da Resolução STJ 08/2008).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2009/0134142-4 [PROCESSO_ELETRONICO] REsp 1149022 / SP

Números Origem: 200061000022719 2008222793

PAUTA: 09/06/2010

JULGADO: 09/06/2010

Relator

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MOACIR GUIMARÃES MORAIS FILHO

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : BANCO PECÚNIA S/A
ADVOGADO : SERGIO FARINA FILHO E OUTRO(S)
RECORRIDO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

SUSTENTAÇÃO ORAL

Compareceu à sessão, o Dr. LUIZ PAULO ROMANO, pelo recorrente.

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Seção, por unanimidade, deu provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator."

Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Hamilton Carvalhido e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Brasília, 09 de junho de 2010

Carolina Vêras
Secretária