



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1172627 - SP (2017/0232042-2)

RELATOR : **MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**
R.P/ACÓRDÃO : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
AGRAVANTE : WAL MART BRASIL LTDA
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843
JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
DANIELLE BARROSO SPEJO E OUTRO(S) - SP297601
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO. RECURSO ESPECIAL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC/73 CONFIGURADA.

1. Verificada a existência de manifesto vício no acórdão recorrido, o qual não foi sanado mesmo após a oposição de embargos de declaração, fica configurada ofensa ao art. 535 do CPC/73.
2. Agravo interno provido para desde logo prover o recurso especial.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Afrânio Vilela, acompanhando a divergência inaugurada pela Sra. Ministra Assusete Magalhães, por maioria, dar provimento ao agravo interno para conhecer do agravo e dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto da Sra. Ministra Assusete Magalhães, vencidos os Srs. Ministros Francisco Falcão e Herman Benjamin. Lavrará o acórdão o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.

Votaram com a Sra. Ministra Assusete Magalhães os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques e Afrânio Vilela.

Brasília, 13 de agosto de 2024.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1172627 - SP (2017/0232042-2)

RELATOR : **MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**
AGRAVANTE : WAL MART BRASIL LTDA
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843
JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
DANIELLE BARROSO SPEJO E OUTRO(S) - SP297601
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

VOTO VENCIDO

O recurso não merece provimento.

A decisão deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, pois aplicou a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firme no sentido de que não há violação do art. 535 do CPC/1973 (art. 1.022 do CPC/2015) quando o Tribunal *a quo* se manifesta clara e fundamentadamente acerca dos pontos indispensáveis para o desate da controvérsia, apreciando e apontando as razões de seu convencimento, ainda que de forma contrária aos interesses da parte, como verificado na hipótese.

No tocante à suposta violação dos arts. 165, 458 e 535, todos do CPC/2015, não assiste razão à parte recorrente. Para o provimento do recurso especial, com base no referido dispositivo legal, a omissão tem que ser patente, ou seja, imprescindível para o enfrentamento da *quaestio*. A análise do acórdão recorrido, em conjunto com a sua decisão integrativa, revela que o Tribunal de origem adotou fundamentação necessária e suficiente à solução integral da controvérsia que lhe foi devolvida, tendo apreciado, de modo coerente e satisfatório, as questões imprescindíveis ao deslinde do feito, conforme

se observa pelos seguintes trechos da decisão:

Nos termos do referido dispositivo, para que se verifique a denúncia espontânea visando elidir penalidades, deve o contribuinte, de forma imprescindível, declarar a infração cometida antes do início de qualquer procedimento administrativo, bem como efetuar o pagamento do tributo com seus acréscimos (juros de mora e correção monetária), sendo indevida a cobrança de multa.

Contudo, na hipótese, constata-se que os tributos em questão (Cofins referente aos meses de janeiro a julho de 1996) foram declarados diretamente pelo contribuinte, mediante entrega de DCTF, ficando sujeitos à homologação da autoridade fiscal.

Ora, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a declaração do contribuinte constitui confissão de dívida e supre a necessidade da constituição formal do crédito tributário, tornando-o exigível independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação. Assim tem se posicionado a jurisprudência mais recente do C. STJ:

[...]

Conclui-se, portanto, que em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, recolhidos fora do prazo, não se configura a denúncia espontânea.

Outrossim, incide o enunciado da Súmula nº 360 do Superior Tribunal de Justiça, *verbis*:

"O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo." A multa moratória tem natureza jurídica de sanção administrativa, sendo devida em razão do não pagamento do tributo na data estipulada pela legislação fiscal. Deve ser calculada de acordo com o valor do tributo devido, acrescida de correção monetária.

[...]

Afastada a configuração de denúncia espontânea, passo à análise dos demais argumentos.

Conclui-se que o acórdão recorrido não padeceu de qualquer mácula capaz de ensejar a oposição de embargos de declaração. Sendo assim, a oposição dos embargos declaratórios teve a sua finalidade desvirtuada, porquanto caracterizou, apenas, a irresignação da parte embargante, ora recorrente, em relação à prestação jurisdicional contrária aos seus interesses.

Ainda de acordo com o entendimento dominante desta Corte Superior, a violação supramencionada tampouco ocorre quando, suficientemente fundamentado o acórdão impugnado, o Tribunal de origem deixa de enfrentar e rebater, individualmente, cada um dos argumentos apresentados pelas partes, uma vez que não está obrigado a proceder dessa forma. Nesse sentido, destaco os seguintes precedentes:

PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO AO ART. 1022 DO CPC. INOCORRÊNCIA. HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA. DEFENSORIA PÚBLICA INTEGRANTE DE ENTE FEDERATIVO DIVERSO. CABIMENTO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO 1.108.013/RJ. CRITÉRIOS LEGAIS DE FIXAÇÃO DA VERBA HONORÁRIA. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO. SÚMULA 7/STJ.

1. Constato que não se configurou a ofensa ao art. 1.022 do Código de Processo Civil,

uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia. Não é o órgão julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução.

2. Na hipótese dos autos, a parte insurgente busca a reforma do aresto impugnado, sob o argumento de que o Tribunal local não se pronunciou sobre o tema ventilado no recurso de Embargos de Declaração. Todavia, constata-se que o acórdão impugnado está bem fundamentado, inexistindo omissão ou contradição.

3. Registre-se, portanto, que da análise dos autos extrai-se ter a Corte de origem examinado e decidido, fundamentadamente, todas as questões postas ao seu crivo, não cabendo falar em negativa de prestação jurisdicional.

4. São devidos honorários advocatícios à Defensoria Pública quando a atuação se dá contra ente federativo diverso do qual é parte integrante (REsp 1.108.013/RJ, submetido à sistemática prevista no art. 543-C do CPC/1973). Cabível, portanto, a condenação do Estado de Pernambuco ao pagamento da verba honorária à Defensoria Pública da União.

5. A jurisprudência STJ é no sentido de que, em regra, não é admitida a revisão de honorários advocatícios na via especial ante o óbice contido na Súmula 7/STJ, salvo se o valor fixado for exorbitante ou irrisório, excepcionalidade essa não configurada nos presentes autos.

6. Recurso Especial parcialmente conhecido, apenas no tocante à violação do art. 1022 do CPC e, nessa parte, não provido.

(REsp n. 1.833.594/PE, Relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 3/12/2019, DJe 12/5/2020.)

AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CIVIL. PROCESSO CIVIL. CONEXÃO. JULGAMENTO CONJUNTO. REUNIÃO INVIABILIZADA. SÚMULA 235/STJ. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC/2015. AÇÃO RESCISÓRIA. ERRO DE FATO. PROVA FALSA. REEXAME DAS PREMISSAS ASSENTADAS PELO ACÓRDÃO ESTADUAL. SÚMULA 7/STJ. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL PREJUDICADO. AGRAVO IMPROVIDO.

1. A prevenção por conexão tem por finalidade evitar sejam proferidas decisões conflitantes, e, bem por isso, não haverá necessidade de reunião dos processos se um deles já tiver sido julgado Súmula n. 235/STJ.

2. Não há ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015, porquanto o Tribunal de origem decidiu a matéria de forma fundamentada. O julgador não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos invocados pelas partes, quando tiver encontrado motivação satisfatória para dirimir o litígio.

3. Verifica-se que o Tribunal estadual analisou todas as questões relevantes para a solução da lide, de forma fundamentada, não havendo falar em negativa de prestação jurisdicional.

4. Reverter a conclusão do Tribunal local, para acolher a pretensão recursal, demandaria o revolvimento do acervo fático-probatório dos autos, o que é vedado ante a natureza excepcional da via eleita, consoante enunciado da Súmula n. 7 do Superior Tribunal de Justiça.

5. A incidência da Súmula n. 7/STJ impede o conhecimento do recurso lastreado, também, pela alínea c do permissivo constitucional, uma vez que falta identidade entre os paradigmas apresentados e os fundamentos do acórdão, tendo em vista a situação fática de cada caso.

6. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no AREsp n. 1.594.694/MS, relator Ministro Marco Aurélio Bellizze, Terceira Turma, julgado em 8/6/2020, DJe 12/6/2020.)

Sobre a alegada violação dos arts. 128 e 460, ambos do CPC/1973, verifica-se que, no acórdão recorrido, não foi analisado o conteúdo dos dispositivos legais apontados no presente recurso especial, pelo que carece o recurso do indispensável requisito do prequestionamento, fundamental para a interpretação normativa exigida. Incide na

hipótese o óbice constante da Súmula 282 do STF, *in verbis*:

Súmula 282: É inadmissível o Recurso Extraordinário, quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada.

De acordo com o entendimento desta Corte, não há incompatibilidade entre a inexistência de ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015 e a ausência de prequestionamento, com a incidência do enunciado n. 211 da Súmula do STJ, quanto às teses invocadas pela parte recorrente, que, entretanto, não são debatidas pelo Tribunal local, por entender suficientes para a solução da controvérsia outros argumentos utilizados pelo colegiado. Nesse sentido: AgInt no AREsp n. 1.234.093/RJ, relator Ministro Ricardo Villas Bôas Cueva, Terceira Turma, julgado em 24/4/2018, DJe 3/5/2018; AgInt no AREsp n. 1.173.531/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 20/3/2018, DJe 26/3/2018.

Quanto à alegada violação ao art. 138 do CTN, o dispositivo legal permite que o responsável por uma infração tributária faça a sua confissão antes de qualquer apuração sobre o fato específico iniciada pela Fiscalização competente, desde que o pagamento inclua o valor do principal e dos juros de mora, conforme se verifica na redação abaixo transcrita:

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.

Conforme reconhecido expressamente pela agravante em suas manifestações, o pagamento dos valores teria ocorrido antes da apresentação da respectiva DCTF. Ocorre que a denúncia espontânea só se configura quando a confissão é acompanhada pelo pagamento.

Para que seja possível falarmos de uma confissão espontânea e dos seus

benefícios, é preciso que o responsável declare o débito, ainda que por meio de retificadora, noticiando a existência de diferença a maior, e promova a quitação de forma concomitante. Ou seja, é preciso que se observe o binômio declaração (confissão) x pagamento. Se não há declaração ou pagamento, afasta-se a denúncia espontânea.

Se o mero pagamento fosse suficiente para caracterizar a denúncia espontânea, o artigo 138 do CTN teria a seguinte redação: *A responsabilidade é excluída pelo pagamento do tributo devido e dos juros de mora*. Diferentemente disso, o artigo em comento, como dito, exige a confissão, formalizada na declaração, e o pagamento.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o instituto da denúncia espontânea na hipótese de depósito judicial do crédito tributário, quando do julgamento do EREsp 1.131.090/RJ, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, reconheceu que o art. 138 do CTN demanda três elementos, quais sejam: i) denúncia da infração; ii) pagamento do tributo, se for o caso, e respectivos juros de mora; iii) espontaneidade. Em suma, restou decidido que a denúncia espontânea só se opera quando há confissão e imediato pagamento. O acórdão foi assim ementado:

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.

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.

(EREsp n. 1.131.090/RJ, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 28/10/2015, DJe de 10/2/2016.)

O julgamento em questão bem expôs o que se pretende por meio da denúncia espontânea na relação entre Administração Tributária e sujeito passivo. Em síntese, o objetivo é evitar que o Fisco tenha que se dedicar aos atos de fiscalização, conforme se verifica na seguinte passagem do respectivo acórdão:

Dessa forma, a denúncia espontânea somente se configura quando a Administração Tributária é preservada dos custos administrativos correspondentes à fiscalização, constituição, administração, cobrança administrativa e cobrança judicial dos créditos tributários. Tal é a denúncia espontânea, 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.

Disto isso, conclui-se que a sistemática da denúncia espontânea deve ser seguida de maneira correta, mediante confissão seguida de pagamento, o que não foi observado no presente caso.

Noutro giro, em se tratando da alegada violação ao art. 142 do CTN,

igualmente a agravante não possui razão. O valor exigido pela Receita Federal do Brasil, por meio do processo administrativo 10882.002058/96-71, não se refere ao tributo, mas à multa de mora devida em decorrência do atraso no pagamento do tributo. Por não se confundir com tributo (art. 3º, do CTN), a multa de mora não se sujeita ao regramento disposto pelo art. 142 do CTN, podendo ser exigida pela Administração Tributária nos casos em que o tributo relacionado foi constituído na modalidade de lançamento de homologação. Trata-se de exigência decorrente de autorização legal que, no caso, estaria embasada no art. 59 da Lei n. 8.383/1991.

Adotando-se o mesmo raciocínio exposto acima, conclui-se que não há violação ao art. 150, §4º do CTN, visto que a cobrança da multa de mora não se sujeita ao lançamento tributário e, conseqüentemente, ao prazo decadencial para a sua constituição.

Por fim, a alegada violação ao art. 174 do CTN vai de encontro às convicções do julgador *a quo* com lastro no conjunto probatório constante dos autos. Dessa forma, para rever tais posições e interpretar o dispositivo legal indicado como violado, de modo a afastar as premissas fáticas delineadas pelo Tribunal, quanto à controvérsia levada ao seu exame, seria necessário o reexame desses mesmos elementos fático-probatórios, o que é vedado no âmbito estreito do recurso especial. Incide na hipótese a Súmula 7/STJ.

Nesse sentido, por oportuno:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO A SÓCIO. PRESCRIÇÃO. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA. ACÓRDÃO RECORRIDO EM CONFORMIDADE COM PACÍFICA ORIENTAÇÃO JURISPRUDENCIAL. REVISÃO. REEXAME DE PROVA. INADMISSIBILIDADE.

1. Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC (Enunciado n. 3 do Plenário do STJ).

2. Não há violação dos arts. 489 e 1.022 do CPC/2015 quando o órgão julgador, de forma clara e coerente, externa fundamentação adequada e suficiente à conclusão do acórdão embargado.

3. Quanto à tese da ilegitimidade passiva *ad causam*, o conhecimento do recurso encontra óbice nas Súmulas 7 e 83 do STJ, pois, sem reexame do acervo probatório, não há como se alterar o acórdão recorrido, que, ante a necessidade de produção de prova, decidiu pelo não cabimento da exceção de pré-executividade para a verificação da responsabilidade tributária de sócio cujo nome consta da CDA.

4. Com relação à tese da prescrição, o recurso não pode ser conhecido porque o delineamento fático descrito no acórdão recorrido não autoriza a conclusão pela ocorrência e sua eventual alteração depende do reexame do acervo probatório. Observância da Súmula 7 do STJ. Precedentes.

5. Agravo interno não provido.

(AgInt no REsp n. 2.007.524/DF, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 9/11/2022, DJe de 14/11/2022.)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM PETIÇÃO DE PEDIDO DE ATRIBUIÇÃO DE EFEITO SUSPENSIVO A RECURSO ESPECIAL. ALEGAÇÃO DE OMISSÃO AO ART. 1.022 DO CPC/15. PEÇAS PROCESSUAIS NÃO JUNTADAS PELO REQUERENTE. IMPOSSIBILIDADE DE AFERIÇÃO DA OMISSÃO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL PARA OS SÓCIOS GERENTES. ALEGAÇÃO DE PRESCRIÇÃO. ANÁLISE DA INÉRCIA DA FAZENDA PÚBLICA. SÚMULA 7 DO STJ. AUSÊNCIA DE FUMUS BONI JURIS. EFEITO SUSPENSIVO AO RECURSO ESPECIAL NÃO DEFERIDO.

1. O requerente, aduz que nas razões do seu Recurso Especial alegou violação ao art. 1.022 do CPC/2015, pois a Corte não teria apreciado integralmente as razões dos seus Embargos de Declaração e que teria ocorrido a prescrição intercorrente.

2. Entretanto, não é possível avaliar suas alegações de violação ao art. 1.022 do CPC/2015, uma vez que o requerente não instruiu os autos com: i) os seus Embargos de Declaração; ii) o acórdão que julgou seus Embargos de Declaração e iii) sua petição do Recurso Especial. As citadas peças processuais são essenciais para se averiguar a regularidade das alegações do requerente. Note-se que, por se tratar de Petição com Pedido de Efeito Suspensivo a Recurso Especial, cabe ao requerente fazer a correta instrução processual.

3. Em relação ao seu argumento de que teria ocorrido a prescrição para o redirecionamento da Execução aos sócios-gerentes, o STJ entende que a decretação da prescrição para o redirecionamento impõe que seja demonstrada a inércia da Fazenda Nacional. Porém, a análise da inércia ou não da Fazenda Pública apenas é verificada com o reexame do acervo fático-probatório, o que encontra óbice na Súmula 7 do STJ. Nesse sentido: AgInt no REsp 1.921.203/RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 19.10.2021; e AgInt no REsp 1.964.029/RJ, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 16.2.2022.

4. Assim, não existe fumus boni juris, haja vista que, em juízo sumário, não há probabilidade de provimento do seu Recurso Especial, o que impossibilita o deferimento de efeito suspensivo ao Recurso Especial do requerente.

5. Agravo Interno não provido.

(AgInt na Pet n. 14.813/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 21/6/2022, DJe de 27/6/2022.)

Ante o exposto, nego provimento ao agravo interno.

É o voto



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.172.627 - SP (2017/0232042-2)

VOTO-VOGAL

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES: Como anotado pelo Relator, Ministro FRANCISCO FALCÃO, trata-se de Agravo interno, aviado por WAL-MART BRASIL LTDA., contra decisão que conheceu do Agravo em Recurso Especial, para conhecer parcialmente do Recurso Especial, e, nessa extensão, negar-lhe provimento.

Na origem, trata-se de Ação Anulatória de Débito Fiscal, ajuizada pela parte ora agravante, em 06/11/2002, visando a anulação integral do crédito tributário originário do processo administrativo 10882-002205/96-57, ou, ao menos, a anulação de parte significativa de tal crédito tributário, com base nas seguintes causas de pedir: **a)** necessidade de lavratura de auto de infração e imposição de multa para a constituição do crédito tributário ora discutido judicialmente; **b)** decadência do direito à constituição do crédito tributário; **c)** prescrição do direito da Fazenda Nacional de ajuizar a execução fiscal; **d)** ocorrência de denúncia espontânea; **e)** excesso de valores no título executivo oriundo do processo administrativo, seja em razão da alegada invalidade do procedimento de imputação, seja, ainda, em razão da necessidade de aplicação da multa mais benigna prevista na Lei 9.430/96; **f)** inconstitucionalidade da taxa Selic.

Particularmente no tocante à alegação de denúncia espontânea (letra **d**, supra), oportuna a transcrição dos seguintes excertos da petição inicial:

"(...) nos termos da legislação então em vigor no ano de 1996, o recolhimento da COFINS deveria ser realizado até o primeiro decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador, ou seja, até o dia 10 do mês subsequente à ocorrência do fato gerador.

04. Ocorre que, **por um equívoco no Departamento de Contabilidade, a Autora, em relação à COFINS devida nos meses de dezembro de 1995 e janeiro a julho de 1996, acabou não pagando o tributo no dia dez, mas sempre no dia quinze do mês, ou seja, 5 (cinco) dias após os vencimentos das obrigações.**

05. Assim, não tendo sido realizado o pagamento na data indicada pela legislação, acabou a Autora, independentemente de qualquer Procedimento Fiscal, realizando o pagamento do tributo cinco dias após seu vencimento, denunciando espontaneamente sua infração, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional. Além de pagos, os valores foram regularmente declarados nas DCTF's dos períodos, antes do início de procedimento fiscal dos Srs. Agentes Fiscais da Ré.

06. Pois bem, detectando a falta de pagamento de multa moratória supostamente devida por força do recolhimento da COFINS com cinco dias de atraso **apenas em relação ao mês-base de dezembro de**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

1995, a Delegacia da Receita Federal em Osasco dirigiu à Autora o Aviso de Cobrança (...)

(...) Atualmente, o referido débito se encontra em fase de discussão judicial, mais precisamente nos autos da Execução Fiscal 7524/02, em trâmite perante no I Anexo Fiscal da Comarca de Osasco.

08. Ocorre que, **relativamente ao período de janeiro a julho de 1996, o Fisco não dirigiu à Autora qualquer comunicação.**

09. Precavida em função do Aviso de Cobrança que lhe havia sido dirigido em relação ao mês de dezembro de 1995, por meio do qual foi ignorada a denúncia espontânea por ela realizada, **a Autora houve por bem, no dia 18 de setembro de 1996, dirigir uma correspondência à Receita Federal a qual esclareceu minuciosamente o procedimento por ela levado a efeito – denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional.**

10. **A Receita Federal em Osasco, para a surpresa da Autora, além de não aceitar a denúncia espontânea realizada, ainda houve por bem autuar a referida carta como se fosse uma Impugnação à Notificação de Lançamento (impugnando-se não se sabe o que, já que não havia sequer auto de infração ou, ainda, 'Aviso de Cobrança', como ocorrera em relação ao mês de dezembro de 1995).**

(...)

69. No caso em análise, e partindo da premissa adotada pela Ré de que não haveria a necessidade da realização do ato de lançamento, haja vista que se estaria diante de caso de tributo declarado e não pago a dispensar a exigibilidade do crédito, **a exigibilidade do crédito tributário teve início a partir do momento em que o Fisco foi informado do procedimento da Autora, nesse caso, no momento da entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF –, que ocorreu em 18 de julho de 1996.**

(...)

78. Como visto acima, **a Autora, todo o dia 15 no período correspondente aos meses de competência de janeiro a julho de 1996, espontaneamente, realizou o pagamento da COFINS fora do prazo previsto na legislação à época, que previa o recolhimento até o dia 10 do mês subsequente à ocorrência do fato gerador.**

79. **Tal equívoco ocorreu por mero lapso da Autora, atrasado-se, assim, o pagamento nesse período apenas em 5 (cinco) dias.**

80. **O procedimento adotado pela Autora, pagamento do tributo devido sem o acréscimo de juros de mora e multa de mora, teve como escopo regularizar a sua situação fiscal frente ao Fisco e encontra amparo na legislação fiscal em vigor.**

81. **Em relação ao não pagamento dos juros de mora, é a própria**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Lei que assim previa e prevê no caso de pagamento em atraso de tributo no mesmo mês de competência:

(...)

82. Assim, tendo a Autora feito o pagamento da COFINS apenas cinco dias após seu vencimento, não haveria que se falar no cômputo de juros de mora, em atenção ao que dispõe expressamente a própria Lei Fiscal. Tal fato, inclusive, não foi objeto de contestação por parte dos Srs. Agentes Fiscais da Ré.

83. Já em relação à multa moratória, o não recolhimento por parte da Autora encontra amparo no artigo 138 do Código Tributário Nacional (...)" (fls. 6/24e)

O Juízo de 1º Grau, considerando configurada a denúncia espontânea e levando em consideração, ainda, a falta de lançamento de ofício, julgou procedente a demanda (fls. 368/372e).

Interposta Apelação, pela Fazenda Nacional, nas respectivas contrarrazões a parte ora agravante afirmou que **"nota-se com clareza da análise da referida documentação que no caso dos autos a Apelada recolheu a COFINS em certo período de 1996 com cinco dias de atraso, sendo que tais fatos foram posteriormente declarados regularmente em DCTF"** (fl. 564e), e ainda, que **"a exigibilidade do crédito tributário teve início a partir do momento em que o Fisco foi informado do procedimento da Apelada, nesse caso, no momento da entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF – que ocorreu em 18 de julho de 1996"** (fl. 573e).

O Tribunal de origem deu provimento à Apelação e à remessa oficial, para afastar o reconhecimento da denúncia espontânea, reduzindo a multa moratória para 20% (vinte por cento), por acórdão que recebeu a seguinte ementa:

"TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. MULTA, JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. SELIC. APLICABILIDADE. DECADÊNCIA. PRESCRIÇÃO. NÃO CONFIGURADAS. MULTA MORATÓRIA. LEI SUPERVENIENTE MAIS BENÉFICA. REDUÇÃO PARA 20%.

1. Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado e recolhido fora do prazo, não se configura a denúncia espontânea.

2. Incabível a exclusão da multa de mora em tais hipóteses. Precedentes do C. Superior Tribunal de Justiça e deste E. Tribunal.

3. Por força do disposto no art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95, a partir de 1º de janeiro de 1996, aplica-se a Selic de forma exclusiva sobre o valor do crédito tributário expresso em reais, ou seja, sem a utilização



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

concomitante de outro índice, seja a título de juros ou correção monetária.

4. Com a entrega da declaração, considera-se constituído o crédito tributário, descabendo, portanto, cogitar de decadência do direito de a Administração constituir o crédito. Precedentes.

5. Instaurado processo administrativo no qual se impugna o débito tributário, o STJ tem considerado haver um hiato entre o lançamento e a decisão final do processo, durante o qual não flui lapso prescricional. No caso em tela, não transcorreu período superior a 5 anos, nos termos do art. 174 do CTN, entre a decisão final e o ajuizamento da execução fiscal. Precedentes.

6. Sobrevindo lei mais benéfica ao contribuinte, reduzindo para 20% a multa moratória (Lei 9.430/96), deve ser aplicada retroativamente à espécie, conforme o artigo 106, II, 'c', do CTN. Precedente.

7. Apelação e remessa oficial providas" (fl. 641e).

Opostos Embargos Declaratórios, pela parte ora agravante, em 2º Grau, restaram eles rejeitados.

No Recurso Especial a parte ora agravante apontou violação aos arts. 128, 165, 458, 460 e 535 do CPC/73, 138, 142, 150, § 4º, e 174 do CTN e 84 da Lei 9.430/96, bem como divergência jurisprudencial, sustentando as seguintes teses, em resumo: **a)** nulidade do acórdão dos Embargos Declaratórios, por vícios de contradição e omissão não supridos; **b)** necessidade de lavratura de auto de infração e imposição de multa para a constituição do crédito tributário; **c)** decadência do direito à constituição do crédito tributário; **d)** prescrição do direito da Fazenda Nacional de ajuizar a execução fiscal; **e)** ocorrência de denúncia espontânea.

Inadmitido o Recurso Especial, na origem, foi interposto o Agravo em Recurso Especial.

Nesta Corte, como antes anotado, o Agravo em Recurso Especial foi conhecido, para conhecer parcialmente do Recurso Especial, e, nessa extensão, negar-lhe provimento, ensejando a interposição do presente Agravo interno.

Nesta oportunidade o Relator, Ministro FRANCISCO FALCÃO, nega provimento ao Agravo interno, nos termos da seguinte ementa por ele proposta:

"AGRAVO INTERNO. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. COFINS. ANULAÇÃO DE DÉBITO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO OCORRÊNCIA. FALTA DE PAGAMENTO DOS JUROS DE MORA. DECLARAÇÃO E PAGAMENTO CONTEMPORÂNEOS. INEXISTÊNCIA. INTELIGÊNCIA DO ART. 138 CTN. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO ART. 535 DO CPC/1973 (ART. 1.022 DO CPC/2015). INEXISTÊNCIA. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. APLICAÇÃO DA SÚMULA 282 DO STF. PRETENSÃO DE REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. APLICAÇÃO DA



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

SÚMULA 7 DO STJ.

I - A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça possui firme jurisprudência no sentido de que não há violação do art. 535 do CPC/1973 (art. 1.022 do CPC/2015) quando o Tribunal **a quo** se manifesta clara e fundamentadamente acerca dos pontos indispensáveis para o desate da controvérsia, apreciando e apontando as razões de seu convencimento, ainda que de forma contrária aos interesses da parte, como verificado na hipótese.

II - No tocante à suposta violação dos arts. 165, 458 e 535, todos do CPC/2015, não assiste razão à parte recorrente. Para o provimento do recurso especial, com base no referido dispositivo legal, a omissão tem que ser patente, ou seja, imprescindível para o enfrentamento da **quaestio**. A análise do acórdão recorrido, em conjunto com a sua decisão integrativa, revela que o Tribunal de origem adotou fundamentação necessária e suficiente à solução integral da controvérsia que lhe foi devolvida, tendo apreciado, de modo coerente e satisfatório, as questões imprescindíveis ao deslinde do feito.

III - Sobre a alegada violação aos arts. 128 e 460, ambos do CPC/1973, verifica-se que, no acórdão recorrido, não foi analisado o conteúdo dos dispositivos legais apontados no presente recurso especial, pelo que carece o recurso do indispensável requisito do prequestionamento, fundamental para a interpretação normativa exigida. Incide na hipótese o óbice constante da Súmula 282 do STF.

IV - Conforme entendimento desta Corte, não há incompatibilidade entre a inexistência de ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015 e a ausência de prequestionamento, com a incidência do enunciado n. 211 da Súmula do STJ, quanto às teses invocadas pela parte recorrente, que, entretanto, não são debatidas pelo Tribunal local, por entender suficientes para a solução da controvérsia outros argumentos utilizados pelo colegiado. Nesse sentido: AgInt no AREsp 1.234.093/RJ, relator Ministro Ricardo Villas Bôas Cueva, Terceira Turma, julgado em 24/4/2018, DJe 3/5/2018; AgInt no AREsp n. 1.173.531/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 20/3/2018, DJe 26/3/2018.

V - Quanto à alegada violação ao art. 138 do CTN, da análise do caso, resta evidente que não há como defender a ocorrência de denúncia espontânea. Isso porque a agravante recolheu o tributo sem o acréscimo de juros de mora, os quais são devidos, conforme dispõe o art. 161 do CTN. Portanto, com razão a Receita Federal do Brasil ao não reconhecer a denúncia espontânea, exigindo da agravante o pagamento da multa de mora.

VI - Para que seja possível falarmos de uma confissão espontânea e dos seus benefícios, é preciso que o responsável declare o débito, ainda que por meio de retificadora, noticiando a existência de diferença a maior, e



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

promova a quitação de forma concomitante. Ou seja, é preciso que se observe o binômio declaração (confissão) x pagamento. Se não há declaração ou pagamento, afasta-se a denúncia espontânea. Se o mero pagamento fosse suficiente para caracterizar a denúncia espontânea, o artigo 138 do CTN teria a seguinte redação: A responsabilidade é excluída pelo pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Diferentemente disso, o artigo em comento, como dito, exige a confissão, formalizada na declaração, e o pagamento.

VII - Em se tratando da alegada violação ao art. 142 do CTN, igualmente a agravante não possui razão. O valor exigido pela Receita Federal do Brasil, por meio do processo administrativo 10882.002058/96-71, não se refere ao tributo, mas à multa de mora devida em decorrência do atraso no pagamento do tributo. Por não se confundir com tributo (art. 3º, do CTN), a multa de mora não se sujeita ao regramento disposto pelo art. 142 do CTN, podendo ser exigida pela Administração Tributária nos casos em que o tributo relacionado foi constituído na modalidade de lançamento de homologação. Trata-se de exigência decorrente de autorização legal que, no caso, estaria embasada no art. 59 da Lei 8.383/1991. Adotando-se o mesmo raciocínio exposto acima, conclui-se que não há violação ao art. 150, § 4º do CTN, visto que a cobrança da multa de mora não se sujeita ao lançamento tributário e, conseqüentemente, ao prazo decadencial para a sua constituição.

VIII - Por fim, a alegada violação ao art. 174 do CTN vai de encontro às convicções do julgador **a quo** com lastro no conjunto probatório constante dos autos. Dessa forma, para rever tais posições e interpretar o dispositivo legal indicado como violado, de modo a afastar as premissas fáticas delineadas pelo Tribunal, quanto à controvérsia levada ao seu exame, seria necessário o reexame desses mesmos elementos fático-probatórios, o que é vedado no âmbito estreito do recurso especial. Incide na hipótese a Súmula 7/STJ.

IX - Agravo interno improvido."

Entretanto, entendo, *data venia*, que assiste razão à parte autora, ora agravante, especificamente no que diz respeito à alegada violação aos arts. 165, 458 e 535 do CPC/73.

Com efeito, apesar da oposição dos Embargos Declaratórios, o Tribunal de origem deixou de se pronunciar, de maneira motivada e atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos – mormente os documentos acostados a fls. 58/82 da numeração originária dos autos físicos (correspondentes a fls. 61/86e) e a fls. 191/199 dos autos físicos (correspondentes a fls. 195/203e), mencionados nos Declaratórios e no Recurso Especial, em notas de rodapé, a fls. 648e e a fls. 734/735e, e ainda, a fl. 754e –, sobre questão fática relevante, para fins de apreciação da controvérsia sobre a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

denúncia espontânea, consubstanciada na argumentação de que os pagamentos da COFINS teriam sido realizados *previamente* às datas de entrega das DCTF's.

Para demonstrar a relevância, em tese, dessa questão fática suscitada nos Embargos de Declaração, opostos em 2º Grau, basta observar que, nos termos da jurisprudência do STJ, "não tendo havido prévia declaração pelo contribuinte, configura denúncia espontânea, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a confissão da dívida acompanhada de seu pagamento integral, anteriormente a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo".

Nesse sentido:

"PROCESSUAL CIVIL. CONTROVÉRSIA ACERCA DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OMISSÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM SOBRE QUESTÃO DE FATO RELATIVA À EXISTÊNCIA DE DECLARAÇÃO DO TRIBUTO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC CONFIGURADA.

1. De acordo com o art. 535 do Código de Processo Civil, os embargos declaratórios são cabíveis quando houver, na sentença ou no acórdão, obscuridade ou contradição, ou quando for omitido ponto sobre o qual se devia pronunciar o juiz ou tribunal.

2. No caso concreto, o Tribunal de origem conheceu (ultrapassou o juízo de admissibilidade) e julgou improcedentes os pedidos formulados na petição inicial desta ação rescisória, deixando consignado, no acórdão recorrido, que 'o contribuinte em mora com tributo por ele mesmo declarado não pode invocar o art. 138 do CTN, para se livrar da multa relativa ao atraso' (grifou-se). A despeito da sucessiva oposição de dois embargos declaratórios, **o Tribunal de origem não se pronunciou sobre a questão de fato suscitada como omissa e que constitui ponto relevante para o julgamento da causa, qual seja a alegação de que a autora não realizara nenhuma declaração à Administração Tributária do Município do Rio de Janeiro, antes do recolhimento extemporâneo do ISS**, e também a alegação de que inexistia na legislação municipal previsão para que fosse apresentada ao Fisco declaração referente ao ISS.

3. **Para evidenciar a relevância da questão de fato suscitada nos embargos declaratórios, convém anotar que**, 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' (grifou-se). A contrário senso, **não tendo havido prévia declaração pelo contribuinte, configura denúncia espontânea, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a confissão da dívida acompanhada de seu pagamento integral, anteriormente a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo.**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

4. Recurso especial provido para determinar o retorno dos autos à origem a fim de que seja emitido juízo específico a respeito da existência ou não de declaração e se essa, acaso existente, precedeu ou não o pagamento" (STJ, REsp 1.007.512/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 13/12/2011).

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. OMISSÃO CARACTERIZADA. RECURSO PROVIDO.

1. O acórdão recorrido concluiu que a denúncia espontânea apenas exclui a responsabilidade pela infração quando acompanhada do pagamento do tributo. Todavia, não houve manifestação específica sobre a alegativa de que, na hipótese, o recolhimento da quantia devida ocorreu antes da apresentação da DCTF. Trata-se, portanto, de providência essencial para que se emita juízo de valor sobre existência ou não da denúncia espontânea.

2. Os autos devem retornar para a Corte de origem, a fim de que seja sanado o vício de fundamentação.

3. Recurso especial provido" (STJ, REsp 1.287.054/MG, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJe de 28/03/2012).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA 360/STJ. ALEGAÇÃO DE PAGAMENTO ANTERIOR À TRANSMISSÃO DA DCTF. ANÁLISE OMITIDA PELA ORIGEM. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC/1973. HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE CAUSALIDADE. MATÉRIA NÃO ENFRENTADA PELO TRIBUNAL A DESPEITO DA OPOSIÇÃO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO CONFIGURADA. RETORNO PARA REJULGAMENTO DOS ACLARATÓRIOS DAS PARTES.

1. A Fazenda Nacional se insurge contra o acórdão recorrido alegando nulidade por violação aos arts. 458 e 535 do CPC/1973. Aponta omissão quanto à falta de causalidade na propositura da demanda.

2. A parte autora também interpõe Recurso Especial por contrariedade ao art. 535, II, do CPC/1973. Aduz que o aresto hostilizado não analisou o contexto fático do caso, já que o pagamento do débito teria ocorrido antes da declaração. No mérito, alega afronta ao art. 138 do CTN e divergência jurisprudencial.

3. Prosperam os Recursos Especiais.

3. O acórdão recorrido aplicou ao caso a Súmula 360/STJ, segundo a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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

4. A jurisprudência do STJ contém orientação no sentido de que, 'ocorrendo o pagamento do tributo devido, acompanhado dos juros de mora antes da constituição do crédito tributário pela entrega da DCTF ou de outro documento como tal, é de impor o reconhecimento da denúncia espontânea' (AgRg no AREsp 749.397/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 17/12/2015, DJe 10/2/2016; AgRg no AREsp 478.326/AM, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 8/4/2014, DJe 14/4/2014).

5. Para efeito de aplicação do art. 138, parágrafo único, do CTN, é relevante a data da declaração efetuada pelo contribuinte em comparação à data do pagamento do tributo sujeito a lançamento por homologação.

6. *In specie*, a parte alega ter pago o tributo em momento anterior à declaração do débito via DCTF, e que por isso teria direito à exclusão da multa moratória pela denúncia espontânea.

7. O Tribunal *a quo*, malgrado provocado a se manifestar em Embargos de Declaração sobre antecedência do pagamento em relação à transmissão da DCTF e sua repercussão no deslinde da controvérsia, manteve-se silente sem enfrentar o aspecto fático apontado pela autora.

8. Por se tratar de aspecto relevante em relação ao qual não se pronunciou expressamente a origem, não obstante a oportunidade conferida nos Embargos de Declaração, constata-se agressão ao art. 535, II, do CPC/1973.

9. Também se verifica contrariedade ao referido art. 535 do CPC/1973 no que toca ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

10. A União foi condenada em honorários de sucumbência, mas alega faltar causalidade quanto à instauração da demanda. Tal objeção, manifestada em Embargos de Declaração, igualmente não contou com o exame expresso da Corte de origem.

11. Recursos Especiais providos, determinando-se o retorno dos autos ao Tribunal para reapreciação dos Embargos de Declaração opostos por ambas as partes" (STJ, REsp 1.697.902/MT, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 23/10/2017).

A propósito, adentrando o mérito da controvérsia acerca da denúncia espontânea, o Ministro FRANCISCO FALCÃO, no item V da ementa por ele proposta, deixou consignado que, "quanto à alegada violação ao art. 138 do CTN, da análise do caso, resta evidente que não há como defender a ocorrência de denúncia espontânea. Isso porque a agravante recolheu o tributo sem o acréscimo de juros de mora, os quais



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

são devidos, conforme dispõe o art. 161 do CTN. Portanto, com razão a Receita Federal do Brasil ao não reconhecer a denúncia espontânea, exigindo da agravante o pagamento da multa de mora".

No entanto, sobre a circunstância ressaltada pelo Ministro FRANCISCO FALCÃO, de que "a agravante recolheu o tributo *sem o acréscimo de juros de mora*", tal circunstância mostra-se irrelevante, na espécie, na medida em que a parte ora agravante esclareceu, na petição inicial, que "nos termos da legislação então em vigor no ano de 1996, o recolhimento da COFINS deveria ser realizado até o primeiro decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador, ou seja, até o dia 10 do mês subsequente à ocorrência do fato gerador. Ocorre que, por um equívoco no Departamento de Contabilidade, a autora, em relação à COFINS devida nos meses de dezembro de 1995 e janeiro a julho de 1996, acabou não pagando o tributo no dia dez, mas sempre no dia quinze do mês, ou seja, 5 (cinco) dias após os vencimentos das obrigações" (fl. 6e), e que, "em relação ao não pagamento dos juros de mora, é a própria Lei que assim previa e prevê no caso de pagamento em atraso de tributo *no mesmo mês de competência*" (fl. 24e).

No ponto, aliás, para demonstrar que não são devidos juros de mora no mesmo mês de competência, a parte ora agravante inclusive transcreveu o texto do § 1º do art. 84 da Lei 8.981/95 (ainda que esse dispositivo legal haja sido considerado, por um lapso, como se se tratasse do § 1º do art. 84 da Lei 9.430/96), in verbis:

"Art. 84. (...)

§ 1º Os juros de mora incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, e a multa de mora, a partir do primeiro dia após o vencimento do débito."

À luz do supracitado § 1º do art. 84 da Lei 8.981/95, transcrito a fl. 24e da petição inicial, a parte ora agravante arrematou, com acerto: "Assim, tendo a autora feito o pagamento da COFINS apenas cinco dias após seu vencimento, não haveria que se falar no cômputo de juros de mora, em atenção ao que dispõe expressamente a própria Lei Fiscal. Tal fato, inclusive, não foi objeto de contestação por parte dos Srs. Agentes Fiscais da ré" (fl. 24e).

Ainda nos Embargos Declaratórios, opostos em 2º Grau, a parte ora agravante requereu o prequestionamento do art. 142 do CTN e de outros dispositivos legais, bem como o pronunciamento do Tribunal de origem acerca de algumas causas de pedir constantes da petição inicial, em especial a de "nulidade do título executivo decorrente da ausência da lavratura de auto de infração e imposição de multa, fundamental para a constituição do crédito tributário, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional" (fl. 654e) e a de "excesso de valores do título executivo verificado pela ilegalidade do procedimento de imputação" (fl. 654e).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

De fato, faz-se imprescindível o pronunciamento do Tribunal de origem – à luz do art. 142 do CTN – a respeito da alegada necessidade de lavratura de auto de infração e imposição de multa para a constituição do crédito tributário, mormente porque, a teor do art. 43, **caput**, da Lei 9.430/96, **"poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente"**.

Ademais, resta patente a omissão do Tribunal de origem sobre a causa de pedir relacionada ao alegado "excesso de valores do título executivo verificado pela ilegalidade do procedimento de imputação" (fl. 654e).

Desta feita, impõe-se o reconhecimento da afronta ao art. 535 do CPC/73, especialmente porque, além de ser vedada, ao STJ, a incursão em matéria fática, quando do exame do Recurso Especial, a matéria de direito federal suscitada pela parte recorrente há de ter sido devidamente prequestionada, para que se viabilize o conhecimento do Recurso Especial.

Com efeito, caberá ao Tribunal de origem, soberano no exame de matéria fática, ao proceder a um novo julgamento dos Embargos de Declaração, pronunciar-se sobre as questões neles suscitadas, sendo certo, outrossim, que a constatação, pelo STJ, de vício de embargabilidade no acórdão recorrido, especificamente sobre questões suscitadas em sede de Declaratórios, não se confunde com simples reexame de provas, de modo que não se aplicam as Súmulas 7 do STJ e 282 do STF, quanto à alegada ofensa ao art. 535 do CPC/73. Nesse sentido:

"PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. REQUERIMENTO ADMINISTRATIVO. SUSPENSÃO DA PRESCRIÇÃO. TESE NÃO AVALIADA. OMISSÃO EXISTENTE. RETORNO DOS AUTOS. NECESSIDADE. SÚMULA 7/STJ. INAPLICABILIDADE.

1. Sem amparo a pretensão da agravante de que o recurso especial encontre óbice na Súmula 7/STJ, uma vez que seu provimento decorreu do acolhimento de afronta ao art. 535 do CPC, porquanto evidenciada deficiência na prestação jurisdicional por ausência de manifestação sobre questão relevante ao deslinde da controvérsia, qual seja, efeito suspensivo da prescrição em razão de processo administrativo.

2. Ora, justamente por estar vedado a esta Corte revolver o acervo fático-probatório do feito que se faz mister o retorno dos autos à instância de origem para a análise da questão relevante e omissa, porquanto somente ela é soberana na análise das circunstâncias fáticas e probatórias da causa.

Agravo regimental improvido" (STJ, AgRg no REsp 1.577.556/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJU de 11/03/2016).

Registre-se que não se considera fundamentada a decisão judicial que não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

conclusão adotada pelo julgador.

Ante o exposto, pedindo a mais respeitosa vênica ao Relator, Ministro FRANCISCO FALCÃO, dou provimento ao Agravo interno, para conhecer do Agravo em Recurso Especial e dar provimento ao Recurso Especial, para anular o acórdão dos Embargos de Declaração, a fim de que o Tribunal de origem se pronuncie – de maneira motivada e atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos – sobre as questões neles suscitadas, ainda que para indicar os motivos pelos quais porventura venha considerar tais questões impertinentes ou irrelevantes, na espécie.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1172627 - SP (2017/0232042-2)

RELATOR : **MINISTRO MARCO AURÉLIO BELLIZZE**
AGRAVANTE : WAL MART BRASIL LTDA
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843
JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
DANIELLE BARROSO SPEJO E OUTRO(S) - SP297601
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. TRIBUTO PAGO FORA DO PRAZO ESTIPULADO EM LEI, SEM ACRÉSCIMO DOS ENCARGOS DE MORA. EQUIPARAÇÃO AUTOMÁTICA À DENÚNCIA ESPONTÂNEA. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA, CONTRADIÇÃO EXISTENTE.

1. A controvérsia tem por objeto pedido de anulação do crédito tributário relativo à cobrança dos encargos de mora incidentes após a Receita Federal ter considerado inexistir denúncia espontânea. A autora da demanda – ajuizada em novembro de 2002 – atribuiu à causa o valor de R\$1.315.720,41 (um milhão, trezentos e quinze mil, setecentos e vinte reais e quarenta e um centavos).

2. A empresa ora agravante afirma que, durante os meses de dezembro/1995 a julho/1996, pagou o tributo fora do prazo de vencimento definido em lei (dia 10 de cada mês). Sustenta, porém, que o atraso foi de apenas cinco dias, ou seja, realizou o pagamento do valor **original** no dia 15 do mesmo mês de vencimento da exação, motivo pelo qual não seriam devidos, a despeito da mora, os respectivos juros (dada a previsão do art. 84, § 1º, da Lei 8.981/1995) ou mesmo a multa (com base no art. 138 do CTN), pois, na época do pagamento extemporâneo, inexistia medida de iniciativa fiscal destinada à cobrança do tributo, e mesmo a DCTF somente foi entregue muito tempo depois dos vencimentos das obrigações referentes às competências de 12/1995 a 07/1996. **É importante mencionar que a empresa alega que, após ter recebido "Carta Cobrança" da Receita Federal, relativa ao pagamento feito com atraso na competência 12/1995, entrou em contato com o órgão fiscalizador, para, aí sim, em setembro/1996, afirmar que houve denúncia espontânea (até então, havia apenas o recolhimento com atraso).**

VOTO DO EM. MINISTRO RELATOR

3. O em. Ministro Francisco Falcão manteve a decisão monocrática, negando provimento ao Agravo Interno com base nos seguintes e judiciosos fundamentos: a) quanto aos arts. 165, 458 e 535 do CPC/1973, inexistiu omissão ou ausência de fundamentação no acórdão hostilizado, pois o Tribunal de origem adotou

fundamentação necessária e suficiente à solução integral da controvérsia que lhe foi devolvida, tendo apreciado, de modo coerente e satisfatório, as questões imprescindíveis ao deslinde do feito; b) falta de prequestionamento dos arts. 128 e 460 do CPC/1973 (Súmula 282/STF); c) correta a exegese, nas instâncias de origem, do art. 138 do CTN, visto que o pagamento com atraso, por si só, mesmo que ainda não iniciada a medida de fiscalização, não configura denúncia espontânea sem que este (o pagamento com atraso) seja acompanhado da comunicação do contribuinte ao Fisco; d) ausência de afronta ao art. 142 do CTN, porquanto a cobrança dos encargos de mora, incidentes sobre o tributo pago com atraso, decorre de expressa previsão legal e, assim, não demanda lançamento complementar, de ofício, quando o montante principal já se encontra constituído em razão da entrega da DCTF; e) por idêntico raciocínio, não configuração da decadência (tese de violação ao art. 150, § 4º, do CTN), uma vez que – reitera-se –, tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, confessado pelo contribuinte mediante entrega da DCTF dentro do prazo quinquenal, a imposição da multa decorre diretamente da lei, dispensando-se a realização de lançamento autônomo; f) inviabilidade de conhecimento da tese de desrespeito ao art. 174 do CTN (prescrição), em função da Súmula 7/STJ.

VOTO-VOGAL DIVERGENTE DA EM.

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES

4. Em substancial análise, a em. Ministra Assusete Magalhães apresentou Voto-Vogal divergente, provendo o Agravo Interno por considerar demonstrada a inobservância aos arts. 165, 458 e 535 do CPC/1973. Consignou, em síntese, que houve omissão relativamente aos seguintes questionamentos: a) ausência da análise acerca da argumentação, amparada em prova documental, no sentido de que os pagamentos da Cofins teriam sido realizados **previamente** às datas de entrega das DCTFs – ponto considerado relevante por Sua Excelência, com base em precedentes antigos do STJ por ela indicados; b) necessidade de lavratura de Auto de Infração para a constituição do crédito tributário (art. 142 do CTN e art. 43 da Lei 9.430/1996); e c) excesso de valores no título executivo, verificado pela ilegalidade do procedimento de imputação.

PRIMEIRO FUNDAMENTO DO RECURSO

ESPECIAL: AFRONTA AO ART. 1.022 DO

CPC POR OMISSÃO. REJEIÇÃO DA TESE

5. Não me parece procedente a pretensão recursal no que diz respeito à existência de omissão.

6. A empresa sustenta que o Tribunal de origem julgou improcedente o pedido por considerar que a entrega regular da DCTF descaracteriza a denúncia espontânea. Aponta omissão no julgado porque o órgão colegiado não se pronunciou sobre a circunstância, veiculada nos Embargos de Declaração, de que o pagamento ocorreu muito antes entrega da DCTF, de modo que, na época em que realizado (o pagamento extemporâneo), inexistia medida de fiscalização adotada ou mesmo iniciada por parte da Receita Federal, fato suficiente para a aplicação do art. 138 do CTN.

7. De acordo com farta jurisprudência do STJ, a omissão, para os fins do art. 1.022 do CPC, independe da simples ausência de valoração a respeito de qualquer ponto suscitado pela parte, porquanto imperativo que seja demonstrada a relevância dessa questão para a solução da lide.

8. *In casu*, consoante muito bem demonstrado no Voto original e na ratificação de Voto do em. Ministro Relator, a Seção de Direito Público do STJ, em 2015, procedeu ao julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial

1.131.090/RJ, uniformizando a interpretação do STJ relativamente à denúncia espontânea. Ainda que apreciando se o depósito judicial, por si só, configura o instituto jurídico do art. 138 do CTN, o citado precedente, conduzido magistralmente pelo em. Ministro Mauro Campbell Marques, apresentou os contornos definitivos que caracterizam a denúncia espontânea. Nesse sentido, lá ficou definido: a) "(...) o instituto previsto no art. 138 do CTN demanda **três elementos** para a sua configuração, quais sejam: **(i) a denúncia da infração; (ii) o pagamento do tributo, se for o caso, e respectivos juros de mora; (iii) espontaneidade, definida pelo parágrafo único como a providência tomada antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionadas com a infração;** b) a denúncia espontânea é instituto que deve ser compreendido sob aspecto de duplo favorecimento: (i) benefício econômico em favor do contribuinte, que terá dispensa do pagamento de multa de mora, desde que preenchidos integralmente os requisitos do art. 138 do CTN; b) benefício em favor da Administração Tributária, no que diz respeito à eliminação dos custos por ela incorridos para a prática de atos relacionados com a fiscalização dos tributos por ela administrados, tornados desnecessários quando o contribuinte a ela se antecipar e comunicar fatos de seu interesse".

9. A percepção manifestada no Voto condutor pelo em. Ministro Mauro Campbell Marques, nos mencionados Embargos de Divergência, parte do pressuposto – quer me parecer – de que se revela plenamente justificável distinguir o **tratamento dispensado ao simples recolhimento com atraso do tributo do tratamento a ser conferido ao contribuinte que, também procedendo ao pagamento fora do prazo, instrumentaliza sua boa-fé ao materialmente comunicar tal fato ao Fisco, com o específico propósito de obter a exclusão da incidência da multa de mora.**

10. Esse tratamento diferenciado é relevantíssimo, pois a equiparação dessas situações (ou seja, concluir que o mero pagamento em atraso, por si só, já corresponde à denúncia espontânea) traria duas gravíssimas consequências: a) em primeiro lugar, tornaria letra morta a legislação que fixa prazo para vencimento dos tributos, pois sugeriria que o fato gerador da incidência dos juros e da multa de mora é a entrega da DCTF ou o início das medidas de fiscalização, quando, sabe-se, o fato gerador de tais encargos é o inadimplemento do tributo na data de vencimento, assinalada em lei; e b) ademais, estimularia os contribuintes a, propositalmente, adotarem a arriscada prática de recolher tributos sem cumprir com a correlata obrigação de apresentação da DCTF, para se valerem maliciosamente da denúncia espontânea, sabedores de que o Fisco não dispõe de recursos adequados para realizar lançamentos de ofício em todos os casos.

11. Na mesma ordem de ideias, há razoabilidade na distinção feita no julgamento dos Embargos de Divergência, tendo em vista que fere de morte a essência desse instituto a percepção de que o simples pagamento com atraso ("desacompanhado", para utilizar expressão indicada literalmente no art. 138 do CTN, da denúncia da infração pelo contribuinte) poderia dar ensejo à configuração da denúncia espontânea.

12. Com efeito, a leitura do art. 138 do CTN evidencia que na denúncia espontânea o que é **indispensável** é a **manifestação expressa do contribuinte**, comunicando ao Fisco, de forma voluntária, a infração à legislação tributária (ato de "denunciar"). **O pagamento é elemento circunstancial**, devendo ser feito "se for o caso". Dito de outro modo: **pode inclusive haver denúncia espontânea sem pagamento** (por exemplo, quando se confessar o descumprimento de obrigação acessória mas não

houver obrigação principal a ser paga — porque o contribuinte é imune ou isento, ou porque ele paralisou temporariamente suas atividades e, portanto, não apresenta faturamento sujeito à tributação); entretanto, **o simples pagamento com atraso, desacompanhado da comunicação voluntária, ontologicamente é incapaz de caracterizar a denúncia espontânea.**

13. Como a tese da empresa é de que o simples pagamento fora do prazo, **desacompanhado** de ato seu simultâneo de comunicação à Receita Federal seria suficiente para configurar a denúncia espontânea (o único ato de confissão da dívida teria ocorrido com a entrega da DCTF, bem posterior à data dos pagamentos, fato incontroverso porque estabelecido como parte integrante da tese da empresa), torna-se completamente dispensável que o Tribunal de origem especifique se o pagamento extemporâneo ocorreu antes ou depois da entrega da DCTF. Repita-se, à luz da lei e do precedente da Primeira Seção do STJ: já está previamente estabelecido que não estão presentes os três elementos necessários para a configuração da denúncia espontânea (inexiste justamente o primeiro deles, ou seja, a denúncia da infração).

14. Destaco que, embora o precedente da Primeira Seção tenha analisado situação referente a depósito judicial, e a hipótese dos autos refira-se ao pagamento propriamente dito, tal distinção não afasta a aplicação da **tese autônoma** lá estabelecida, isto é, de que só há denúncia espontânea se estiverem presentes **três circunstâncias**: (i) a **denúncia da infração**; (ii) o **pagamento do tributo**, se for o caso, e os respectivos juros de mora; (iii) a espontaneidade, definida pelo parágrafo único como a **providência tomada antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização** relacionadas com a infração.

15. De notar que, na hipótese em tela, a empresa agravante defende que ocorreu a denúncia espontânea porque, a seu ver, são suficientes **somente duas circunstâncias**, a saber: o pagamento do tributo e o fato de este ter sido realizado antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório. Ou seja, **pretende-se aqui ver reconhecida a denúncia espontânea desacompanhada de denúncia, o que representa contradição em termos.**

16. Para que fique claro: **a tese da empresa é insustentável porque altera a natureza da denúncia espontânea**, ao dizer que o mero pagamento com atraso, desde que efetuado antes da adoção de medidas fiscalizatórias, corresponde, por si só, à própria denúncia espontânea. **A utilização do termo "acompanhada", na redação do art. 138 do CTN, seria um nada jurídico, pois se bastasse o pagamento, este não teria de "acompanhar" absolutamente nenhuma outra providência por parte do contribuinte infrator. Reitero, conforme já dito acima, que, no caso, a atitude de denunciar o pagamento extemporâneo somente ocorreu depois que o Fisco, incorrendo nos custos administrativos, emitiu "Carta Cobrança" referente ao mês 12/1995 (ou seja, entre o pagamento extemporâneo e a ação fiscal de enviar a Carta de Cobrança, nenhuma "denúncia da infração" teria sido apresentada).**

17. Importa esclarecer: a observação acima, a respeito da Carta de Cobrança, em momento algum tem por objetivo definir se a referida correspondência implicou ou não medida de fiscalização, até porque, além da competência 12/1995, idêntico problema (de **pagamento fora do prazo legal e ausência de comunicação simultânea ao Fisco**) ocorreu em relação às competências 1/1996 a 6/1996. A menção a esse evento apenas foi feita para reforçar que o argumento da própria agravante é de que ela só tomou iniciativa de reportar o pagamento extemporâneo ao Fisco depois de ter sido por ele acionada.

18. Corroborando o acima exposto, não é por outro motivo que a agravante

consignou (fl. 7, e-STJ): **"Precavida em função do Aviso de Cobrança que lhe havia sido dirigido em relação ao mês de dezembro de 1995, por meio do qual foi ignorada a denúncia espontânea por ela realizada, a Autora houve por bem, no dia 18 de setembro de 1996, dirigir uma correspondência à Receita Federal a qual esclareceu minuciosamente o procedimento por ela levado a efeito".**

19. Como se vê, é incontroverso que, mesmo em relação às competências 1/1996 a 6/1996, houve pagamento extemporâneo, **sem a concomitante "denúncia" da infração** (a qual, segundo afirma a empresa, somente ocorreu em setembro de 1996).

20. Nos termos acima, é irrelevante se, em setembro de 1996, já havia ou não sido adotada medida fiscalizatória pela Receita Federal. Incontroverso que, durante os pagamentos feitos entre janeiro e junho de 1996, não houve a simultânea comunicação da infração, ao Fisco, por parte da empresa, motivo pelo qual está descaracterizada a denúncia espontânea, à luz do precedente firmado nos EREsp 1.131.090/RJ. Daí por que inexistiu omissões no que concerne à data de apresentação da DCTF.

21. Caso a Segunda Turma entenda que a denúncia da infração não mais seja relevante para a configuração do art. 138 do CTN, sugere-se que o presente feito seja afetado a julgamento da Primeira Seção, órgão adequado para se discutir a superação da tese estabelecida nos EREsp 1.131.190/RJ.

22. De outro lado, igualmente não prospera a tese de omissão por suposta ausência de valoração a respeito da necessidade de lançamento (art. 142 do CTN). O Tribunal de origem expressamente esclareceu que a apresentação da DCTF é suficiente para ensejar a cobrança da exação com os seus acréscimos legais, dispensada a realização de lançamento (fls. 630-631, e-STJ).

23. A relevância, aqui, somente estaria presente se a empresa alegasse que o Fisco pretendeu cobrar obrigação tributária **principal** em valor superior ao por ela confessado por meio de DCTF (hipótese em que seria preciso o denominado "lançamento suplementar"). Não é disso, porém, que tratam os autos: o que ocorreu foi inclusão dos encargos de mora, previstos em lei (ope legis), decorrentes do recolhimento com atraso do tributo.

24. Pretender que, para inclusão dos encargos moratórios previstos expressamente em lei, também houvesse necessidade de lançamento, é tão aberrante quanto defender que, na Execução de cheque não quitado no prazo legal, o processo de execução deveria estar restrito à cobrança do valor histórico do cheque, pois, em relação aos juros incidentes em razão do inadimplemento, por exemplo, inexistiria título executivo extrajudicial hábil.

25. Por fim, a transcrição do seguinte excerto do Voto condutor do acórdão hostilizado revela que houve enfrentamento — ainda que contrário às expectativas da empresa — a respeito do alegado excesso de execução (fl. 638, e-STJ): "Muito embora sustente a cobrança, por parte da Administração, de multa sobre multa, em momento algum a demandante fundamenta e demonstra, de forma efetiva, o suposto vício que inquinaria a exigência fiscal. Ao revés, cinge-se a arguir, genericamente, a ocorrência de cobrança indevida, sem impugnar especificamente os cálculos apresentados pelo Fisco. Quanto à suposta inconstitucionalidade decorrente da aplicação da taxa SELIC, a matéria encontra-se pacificada, com respaldo da jurisprudência do C. STJ".

26. Tudo somado, em relação à tese de ofensa ao art. 535 do CPC/1973 **ao fundamento de que há omissão ou ausência de fundamentação no julgado**, peço vênia à divergência para acompanhar o em. Ministro Relator e, no ponto, negar

provimento ao Agravo Interno.

SEGUNDO FUNDAMENTO DO RECURSO ESPECIAL:

VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC POR CONTRADIÇÃO. ACOLHIMENTO DA TESE

27. Sucessivamente, a empresa agravante defende a existência de insulto ao art. 535 do CPC/1973 por entender que há contradição no julgado, especificamente em torno da análise a respeito da prescrição do crédito tributário. Afirma, nas razões do Recurso Especial (fl. 736, e-STJ): "Contradição no v. acórdão porque entendeu que se estaria diante de tributo declarado e não pago a dispensar o lançamento por parte da Autoridade Administrativa, e contraditoriamente deslocou a contagem do termo inicial da prescrição para o momento da notificação do contribuinte acerca da decisão do Conselho de Contribuintes, desconsiderando que não houve processo administrativo formalmente instaurado, uma vez que não houve lançamento de ofício".

28. Sob este enfoque, **entendo insuprimível a devolução dos autos ao Tribunal de origem, pois, de fato, ele estabeleceu proposições, em princípio, inconciliáveis.**

29. Ao examinar tanto os temas da decadência quanto os da prescrição, o órgão julgador consignou que a entrega da DCTF, ao formalizar a confissão de dívida do contribuinte, é meio de constituição do crédito tributário, a dispensar o lançamento (decadência) e, ao mesmo tempo, constitui termo inicial para a cobrança do crédito tributário (prescrição). Confira-se excerto do Voto condutor (fls. 633-634, e-STJ): "Não prospera a alegação de decadência do direito de a Administração constituir o crédito tributário relativo aos valores devidos em razão do pagamento extemporâneo das contribuições. O E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 962.379, submetido ao rito dos recursos repetitivos, consolidou entendimento no sentido de considerar constituído o crédito tributário mediante a declaração do contribuinte, tornando desnecessário o lançamento. (...) Em seguida, a Corte Especial editou o enunciado sumular nº 436, ratificando o posicionamento adotado, in verbis:(...) Assim, a entrega da declaração de débitos e créditos tributários federais (DCTF) passa a ser o termo inicial da contagem do prazo prescricional de cinco anos."

30. Não obstante, ao afastar a ocorrência de prescrição, o Tribunal a quo afirmou haver hiato na fluência da prescrição enquanto pendente de definição na instância administrativa o lançamento, e levou em consideração o período transcorrido entre a data da prolação do acórdão no processo administrativo e o dia 24.2.2003, dia do ajuizamento da Execução Fiscal (fl. 637, e-STJ): "Assim, independentemente da tese que se adote, considerando-se o ajuizamento execução fiscal na data de 24.02.2003 (fl. 530), menos de um ano após a prolação do acórdão no processo administrativo, inviável o acolhimento da alegação de prescrição, porquanto não transcorrido período superior a cinco anos entre o início do curso do prazo prescricional e o ajuizamento da demanda executiva."

31. O questionamento apresentado pela empresa é de que são inconciliáveis as premissas de que a entrega da DCTF torna prescindível o lançamento (e que, por essa razão, a entrega da DCTF é o termo inicial da prescrição), e, por outro lado, a premissa de que houve hiato na contagem da prescrição, tendo em vista a suposta indefinição quanto ao lançamento.

32. Esse ponto, de fato, carece de correção, pois ou se reconhece que a entrega da DCTF deu início, em regra, à fluência do prazo prescricional, ou se justifica, de modo fundamentado, que a hipótese exigia, por alguma peculiaridade (a ser necessariamente valorada e demonstrada no acórdão hostilizado), o lançamento de

ofício, para efeito de deslocar o termo inicial da prescrição.

33. Note-se que a ausência de valoração sobre a contradição apontada torna a situação kafkiana: de um lado, consignou-se que a Administração Tributária não conheceu do Recurso porque não caberia discussão administrativa de débito confessado, e, por outro, concluiu-se que a discussão administrativa, mesmo incabível, provocou hiato na contagem da prescrição.

34. Assim, a meu ver, merece acolhida a tese de violação do art. 535 do CPC/1973, apenas quanto ao vício da contradição. Incumbe ao órgão de origem, para fins de verificação a respeito da ocorrência da prescrição, especificar a data de entrega das DCTFs; depois disso definir se foi ultrapassado o prazo quinquenal para ajuizamento da Execução Fiscal, ou, desde que o faça de modo fundamentado e à luz das circunstâncias presentes nos autos, justificar eventual deslocamento do termo inicial da prescrição para outro momento (por exemplo, apresentação de DCTF retificadora, etc.).

CONCLUSÃO

35. Voto-Vista no sentido de **DIVERGIR** do em. Ministro Relator e da em. Ministra Assusete Magalhães para **PROVER o Agravo Interno**, de modo a determinar a devolução dos autos ao Tribunal de origem para que lá sejam novamente julgados os Embargos de Declaração, apenas para superar a **contradição a respeito da ocorrência da prescrição** (somente contradição, pois não há, a meu sentir, omissão a ser suprida).

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN: Senhor Presidente, a questão controvertida encontra-se muito bem delineada nas manifestações divergentes proferidas pelo em. Ministro Francisco Falcão, Relator, e pela em. Ministra Assusete Magalhães.

Após examinar o acórdão hostilizado e as razões recursais, refletir acerca dos fundamentos apresentados no Voto original e na ratificação de Voto do em. Ministro Relator, bem como no Voto-Vogal divergente da em. Ministra Assusete Magalhães, minha compreensão coincide apenas parcialmente com as manifestações até aqui apresentadas, encaminhando solução distinta de ambos.

Explico.

Considerando que, para os fins do art. 535 do CPC/1973 (atual art. 1.022 do CPC), a violação dessa norma pressupõe não apenas que está ausente a valoração acerca de ponto suscitado pela parte, mas também que o pronunciamento faltante, no provimento jurisdicional, tem por objeto questão relevante para a solução da lide, considero inexistente a violação ao referido dispositivo legal, **no que toca ao vício da omissão**.

Relativamente ao tema da data da apresentação da DCTF, que a empresa agravante afirma ser posterior à data do pagamento (para defender que houve denúncia

espontânea porque, na data do pagamento, não havia medida de fiscalização e tampouco entrega de DCTF), a em. Ministra Assusete Magalhães cita precedentes do Superior Tribunal de Justiça que indicavam a configuração da denúncia espontânea se a quitação tivesse ocorrido antes da entrega da DCTF. Citou, a respeito, três precedentes da Segunda Turma do STJ, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, do Ministro Castro Meira e de minha.

Os dois primeiros (dos Ministros Mauro Campbell Marques e do Ministro Castro Meira) datam de 2011 e 2012, e o precedente de minha relatoria data de 2017.

Sucedee que, conforme muito bem esclarecido no Voto original do em. Ministro Relator, e reiterado na sua ratificação de Voto – e, s.m.j., não foi objeto de consideração no Voto-Vogal divergente –, o entendimento jurisprudencial do STJ no que concerne ao tema foi modificado em outubro de 2015, quando superado o dissídio entre as Turmas da Seção de Direito Público por ocasião do julgamento dos EREsp 1.131.090/RJ, nos termos 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 de 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.

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.

(EREsp n. 1.131.090/RJ, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 28/10/2015, DJe de 10/2/2016.)

Ainda que, naquela oportunidade, tenha sido discutido especificamente se a realização de depósito judicial, antes de qualquer iniciativa do Fisco, estaria abrangida no instituto da denúncia espontânea, o em. Ministro Relator, com a densidade jurídica que caracteriza seus pronunciamentos, com muita lucidez apresentou os contornos definitivos que caracterizam a denúncia espontânea. Nesse sentido, consta em sua manifestação naquela oportunidade:

a) "(...) o instituto previsto no art. 138 do CTN demanda três elementos para a sua configuração, quais sejam: (i) **a denúncia da infração; (ii) o pagamento do tributo, se for o caso, e respectivos juros de mora; (iii) espontaneidade, definida pelo parágrafo único como a providência tomada antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionadas com a infração;** b) a denúncia espontânea é instituto que deve ser compreendido sob aspecto de duplo favorecimento: (i) benefício econômico em favor do contribuinte, que terá dispensa do pagamento de multa de mora, desde que preenchidos integralmente os requisitos do art. 138 do CTN; b) benefício em favor da Administração Tributária, no que diz respeito à eliminação dos custos por ela incorridos para a prática de atos relacionados com a fiscalização dos tributos por ela administrados, tornados desnecessários quando o contribuinte a ela se antecipar e comunicar fatos de seu interesse".

A notável percepção manifestada no Voto condutor do em. Ministro Mauro

Campbell Marques, nos mencionados Embargos de Divergência, parte do pressuposto, quer me parecer, de que se revela muito razoável distinguir o tratamento dispensado ao simples recolhimento com atraso do tributo do tratamento a ser conferido ao contribuinte que, também procedendo com o pagamento fora do prazo, instrumentaliza sua boa-fé ao materialmente comunicar tal fato ao Fisco, com o específico propósito de obter a exclusão da incidência da multa de mora.

Esse tratamento diferenciado é relevantíssimo, pois a equiparação dessas situações traria duas graves consequências: a) em primeiro lugar, tornaria letra morta a legislação que fixa prazo para vencimento dos tributos, pois sugeriria que o fato gerador da incidência dos juros e da multa de mora é a entrega da DCTF ou o início das medidas de fiscalização, quando, sabe-se, o fato gerador de tais encargos é o inadimplemento do tributo na data de vencimento, assinalada em lei; e b) ademais, estimularia os contribuintes a, propositalmente, adotarem a arriscada prática de recolher tributos sem cumprir com a correlata obrigação de apresentação da DCTF, para se valerem maliciosamente da denúncia espontânea, sabedores de que o Fisco não dispõe de recursos adequados para realizar lançamentos de ofício em todos os casos.

Na mesma ordem de ideias, há razoabilidade na distinção feita no julgamento dos Embargos de Divergência. Ora, fere de morte a essência desse instituto a percepção de que o simples pagamento com atraso ("desacompanhado", para utilizar expressão indicada literalmente no art. 138 do CTN, da denúncia da infração pelo contribuinte) poderia dar ensejo à configuração da denúncia espontânea. Transcrevo a aludida norma:

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.

Como se vê, na denúncia espontânea, o que é indispensável é a manifestação expressa do contribuinte, comunicando de forma voluntária a infração à legislação tributária. O pagamento é elemento circunstancial, devendo ser feito "se for o caso". Dito de outro modo: **pode haver denúncia espontânea sem pagamento** (por exemplo, quando se confessar o descumprimento de obrigação acessória mas não houver obrigação principal a ser paga — porque o contribuinte é imune ou isento, ou porque ele paralisou temporariamente suas atividades e, portanto, não apresenta faturamento sujeito à tributação); **todavia, o simples pagamento com atraso, desacompanhado da**

comunicação voluntária, não caracteriza denúncia espontânea.

Dessa forma, se **desde 2015 a jurisprudência do STJ evoluiu** (o precedente de minha relatoria, de 2017, não pode ser considerado como superação do aludido entendimento, seja porque o órgão turmário não deve afastar orientação antecedente da Seção a que pertence, seja porque no aludido julgamento, por lapso, a existência do precedente da Seção de Direito Público, de 2015, foi ignorada), **é com base nela que se deve verificar a existência de omissão.**

Note-se que não se está a antecipar o mérito para depois analisar a tese de inobservância ao art. 1.022 do CPC. Pelo contrário, mantém-se a ordem preferencial de iniciar o julgamento do apelo raro enfrentando-se a tese de que o acórdão do Tribunal de origem é deficiente. O que se afirma aqui é que a identificação da relevância do tema alegadamente não enfrentado deve ser feita com base em adequado enquadramento jurídico da questão.

Assim, considerando ser fato admitido pela própria empresa que, entre os meses de dezembro/1995 até julho/1996, todos os pagamentos foram feitos com atraso de cinco dias, sem qualquer outra comunicação ao Fisco, e que, em todos os casos, a DCTF foi entregue somente bem depois dos pagamentos, e considerando, por outro lado, que a orientação da Primeira Seção do STJ é de que o simples pagamento com atraso do tributo, **desacompanhado da simultânea denúncia da infração**, descaracteriza a denúncia espontânea, não há relevância em proceder à devolução dos autos para que o Tribunal de origem especifique se os pagamentos foram feitos antes ou após a entrega da DCTF.

Haveria relevância apenas se a empresa defendesse a tese de que, ao realizar o pagamento nos dias 15 de cada mês, concomitantemente ao pagamento tivesse dado ciência ao Fisco, antes que este houvesse adotado providências para cobrança do tributo – pois, aí sim, estaria discutindo a presença dos três fatores que devem concorrer para configuração da denúncia espontânea.

Não é disso que tratam os autos, pois a tese da empresa é de que houve denúncia espontânea pois bastou o pagamento com atraso ter sido realizado antes da entrega da DCTF, o que, como se mostrou acima, não mais é considerado suficiente para os fins do art. 138 do CTN.

Essa tese é insustentável: ela altera a natureza da denúncia espontânea, ao dizer que o mero pagamento com atraso, desde que efetuado antes da adoção de medidas fiscalizatórias, corresponde à própria denúncia espontânea. A utilização do termo "acompanhada", na redação do art. 138 do CTN, seria um nada jurídico, pois, se bastasse

o pagamento, este não teria de "acompanhar" absolutamente nenhuma outra providência por parte do contribuinte infrator.

Tampouco verifico omissão atinente ao art. 142 do CTN. O Tribunal de origem expressamente esclareceu que a apresentação da DCTF é suficiente para ensejar a cobrança da exação com os seus acréscimos legais, dispensada a realização de lançamento (fls. 630-631, e-STJ). A relevância, aqui, somente estaria presente se a empresa alegasse que o Fisco pretendeu cobrar obrigação tributária **principal** em valor superior ao por ela confessado por meio de DCTF (hipótese em que seria inarredável o denominado "lançamento suplementar"). Não é disso, entretanto, que tratam os autos: o que ocorreu foi inclusão dos encargos de mora, previstos em lei (ope legis), decorrentes do recolhimento com atraso do tributo.

Pretender que, para inclusão dos encargos moratórios previstos expressamente em lei, também houvesse necessidade de lançamento, é tão aberrante quanto defender que, na Execução de cheque não quitado no prazo legal, o processo de execução deveria estar restrito à cobrança do valor originário do cheque, pois, em relação aos juros incidentes em razão do inadimplemento, por exemplo, inexistiria título executivo extrajudicial hábil.

Por fim, a transcrição do seguinte excerto do Voto condutor do acórdão hostilizado evidencia que houve enfrentamento — ainda que contrário às expectativas da empresa — a respeito do alegado excesso de execução (fl. 638, e-STJ):

Muito embora sustente a cobrança, por parte da Administração, de multa sobre multa, em momento algum a demandante fundamenta e demonstra, de forma efetiva, o suposto vício que inquinaria a exigência fiscal. Ao revés, cinge-se a arguir, genericamente, a ocorrência de cobrança indevida, sem impugnar especificamente os cálculos apresentados pelo Fisco. Quanto à suposta inconstitucionalidade decorrente da aplicação da taxa SELIC, a matéria encontra-se pacificada, com respaldo da jurisprudência do C. STJ.

Assim, em relação à tese de insulto ao art. 535 do CPC/1973 **ao fundamento de que há omissão no julgado**, peço vênias à divergência para acompanhar o em. Ministro Relator e, no ponto, negar provimento ao Agravo Interno.

Verifico, contudo, que a empresa apresenta, como **segundo fundamento** para defender a tese de infringência ao art. 535 do CPC/1973, argumento de que há **contradição** no acórdão do Tribunal de origem. Esse ponto, ao que me consta, não foi abordado no judicioso Voto do em. Ministro Relator, tampouco no Voto-Vista divergente, mas sem dúvida está incluído nas razões do Recurso Especial (fl. 736, e-STJ):

Contradição no v. acórdão porque entendeu que se estaria diante de

tributo declarado e não pago a dispensar o lançamento por parte da Autoridade Administrativa, e contraditoriamente deslocou a contagem do termo inicial da prescrição para o momento da notificação do contribuinte acerca da decisão do Conselho de Contribuintes, desconsiderando que não houve processo administrativo formalmente instaurado, uma vez que não houve lançamento de ofício

Sob este enfoque, entendo incontornável a devolução dos autos ao Tribunal de origem, pois, de fato, ele estabeleceu proposições, em princípio, inconciliáveis.

Ao examinar tanto os temas da decadência quanto os da prescrição, o órgão julgador consignou que a entrega da DCTF, ao formalizar a confissão de dívida do contribuinte, é meio de constituição do crédito tributário, a afastar a necessidade de lançamento (decadência) e, ao mesmo tempo, viabiliza a cobrança do crédito tributário (prescrição). Confira-se excerto do Voto condutor (fls. 633-634, e-STJ):

Não prospera a alegação de decadência do direito de a Administração constituir o crédito tributário relativo aos valores devidos em razão do pagamento extemporâneo das contribuições. O E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 962.379, submetido ao rito dos recursos repetitivos, consolidou entendimento no sentido de considerar constituído o crédito tributário mediante a declaração do contribuinte, tornando desnecessário o lançamento.

(...)

Em seguida, a Corte Especial editou o enunciado sumular nº 436, ratificando o posicionamento adotado, *in verbis*:

A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.

Assim, a entrega da declaração de débitos e créditos tributários federais (DCTF) passa a ser o termo inicial da contagem do prazo prescricional de cinco anos.

Não obstante, ao afastar a ocorrência de prescrição, o Tribunal a quo afirmou haver hiato na fluência da prescrição enquanto pendente de definição na instância administrativa o lançamento, e levou em consideração o período transcorrido entre a data da prolação do acórdão no processo administrativo e o dia 24.2.2003, data do ajuizamento da Execução Fiscal (fl. 637, e-STJ):

Assim, independentemente da tese que se adote, considerando-se o ajuizamento execução fiscal na data de 24.02.2003 (fl. 530), menos de um ano após a prolação do acórdão no processo administrativo, inviável o acolhimento da alegação de prescrição, porquanto não transcorrido período superior a cinco anos entre o início do curso do prazo prescricional e o ajuizamento da demanda executiva.

O questionamento apresentado pela empresa é de que são inconciliáveis as premissas de que a entrega da DCTF torna dispensável o lançamento e que, por essa

razão, a entrega da DCTF é o termo inicial da prescrição, e, por outro lado, a premissa de que ocorreu hiato na contagem da prescrição, tendo em vista a suposta indefinição quanto ao lançamento.

Esse ponto, de fato, carece de correção, pois ou a prescrição teve início a partir da entrega da DCTF, ou seu início se deu a partir do momento em que a empresa foi intimada da decisão proferida no contencioso administrativo. O acórdão proferido no Tribunal a quo cita a existência das duas situações (entrega de DCTF e existência de contencioso administrativo). Sustenta que, havendo entrega da DCTF a prescrição tem início a partir dessa data, já que seria prescindível a instauração de contencioso administrativo; no entanto, sem maiores explicações, afirma que, entre a intimação da decisão administrativa e o ajuizamento da Execução Fiscal, transcorreu prazo de apenas um ano. Faltou, como se vê, justificar o motivo pelo qual a Corte local, ainda que registrando expressamente que houve entrega da DCTF, deslocou o termo a quo da prescrição para a data de intimação da decisão final proferida no contencioso administrativo (o qual, segundo estabelecido no acórdão hostilizado, mostrava-se dispensável).

Note-se que a ausência de valoração quanto à contradição apontada torna a situação kafkiana: de um lado, consignou-se que a Administração Tributária não conheceu do Recurso porque não caberia discussão administrativa de débito confessado e, por outro, concluiu-se que a discussão administrativa, mesmo incabível, provocou hiato na contagem da prescrição.

Assim, a meu ver, merece acolhida a tese de violação ao art. 535 do CPC/1973, apenas em relação ao vício da contradição, cabendo ao órgão de origem especificar a data de entrega das DCTFs e, depois disso, definir se foi ultrapassado o prazo quinquenal para ajuizamento da Execução Fiscal, ou, desde que o faça de modo fundamentado e à luz das circunstâncias presentes nos autos, justificar eventual deslocamento do termo inicial da prescrição para outro momento (por exemplo, apresentação de DCTF retificadora, etc.).

Com essas considerações, peço vênias ao em. Ministro Relator e à em. Ministra Assusete Magalhães para **DIVERGIR de seus brilhantes Votos, de modo a PROVER o Agravo Interno** para determinar a devolução dos autos para que o Tribunal de origem supere a contradição (apenas a contradição, pois, a meu ver, inexiste omissão) apontada nos Aclaratórios da empresa.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.172.627 - SP (2017/0232042-2)

RATIFICAÇÃO DE VOTO (2ª RATIFICAÇÃO)

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES: Os Ministros FRANCISCO FALCÃO e HERMAN BENJAMIN, em seus votos e nas respectivas ratificações, defendem que se mostraria irrelevante o pronunciamento faltante do Tribunal de origem sobre a apontada omissão acerca da questão fática consubstanciada na argumentação de que os pagamentos da COFINS teriam sido realizados *previamente* à data de entrega da DCTF, para fins de denúncia espontânea, tendo o Ministro HERMAN BENJAMIN consignado, inclusive, que "o entendimento jurisprudencial do STJ a respeito do tema foi modificado em outubro de 2015, quando foi superado dissídio entre as Turmas da Seção de Direito Público, por ocasião do julgamento dos EREsp 1.131.090/RJ".

Sucede que, da detida leitura do inteiro teor do acórdão proferido nos aludidos EREsp 1.131.090/RJ, não é correto afirmar tenha sido superada a firme jurisprudência desta Corte, retratada nos precedentes mais recentes citados em meu voto-vogal e na minha ratificação de voto, no sentido de que, não havendo prévia declaração pelo contribuinte, configura denúncia espontânea a confissão da dívida acompanhada de seu pagamento integral, desde que anterior a qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, ainda que se trate de tributo sujeito a lançamento por homologação.

Com efeito, nos supracitados EREsp 1.131.090/RJ, o Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES fez menção expressa à Súmula 360 do STJ ("O benefício da denúncia espontâneas não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo") e ao REsp repetitivo 962.379/RS, de relatoria do Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI. Por sua vez, do voto-condutor desse REsp repetitivo destaca-se o seguinte excerto:

"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 não-configuração de denúncia espontânea quando o tributo foi previamente declarado pelo contribuinte, já que, nessa hipótese, o crédito tributário se achava



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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. (...)**"

Embora o Ministro HERMAN BENJAMIN, em seu voto-vista, faça alusão à "carta cobrança" referente ao mês 12/1995, na primeira lauda do voto vogal por mim proferido foram transcritos e destacados em negrito alguns excertos da petição inicial que evidenciam que a parte autora pretende o reconhecimento da denúncia espontânea em relação às competências dos meses de janeiro a julho de 1996, não abrangidos pela aludida "carta de cobrança", restrita ao mês de dezembro de 1995.

De outro lado, não obstante o Ministro HERMAN BENJAMIN também afirme que "igualmente não prospera a tese de omissão por suposta ausência de valoração a respeito da necessidade de lançamento (art. 142 do CTN)", reafirmo meu entendimento de que houve omissão do Tribunal de origem acerca da tese sustentada pela parte autora, à luz do art. 142 do CTN, no sentido de que se faz necessária a lavratura de auto de infração e imposição de multa para a constituição do crédito tributário correspondente à multa moratória, seja porque, nos termos da jurisprudência do STJ, "declarado o tributo em DCTF e pago com atraso, necessária a constituição formal do crédito pelo Fisco a fim de cobrar multa e juros moratórios devidos em razão da mora" (STJ, REsp 840.566/PR, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJe de 26/05/2008; REsp 1.023.088/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJe de 21/10/2008), seja, ainda, porque, a teor do art. 43, **caput**, da Lei 9.430/96, "poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente".

Por fim, o Ministro HERMAN BENJAMIN afirma que a transcrição do seguinte excerto do voto condutor do acórdão recorrido evidencia que teria havido enfrentamento – ainda que contrário às expectativas da empresa – a respeito do alegado excesso de execução:

"Muito embora sustente a cobrança, por parte da Administração, de multa sobre multa, em momento algum a demandante fundamenta e demonstra, de forma efetiva, o suposto vício que inquinaria a exigência fiscal. Ao revés, cinge-se a arguir, genericamente, a ocorrência de cobrança indevida, sem impugnar especificamente os cálculos apresentados pelo Fisco.

Quanto à suposta inconstitucionalidade decorrente da aplicação da taxa Selic, a matéria encontra-se pacificada, com respaldo da jurisprudência do C. STJ" (fl. 638e).

Entretanto, considerando que o supratranscrito trecho do acórdão recorrido não



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

enfrentou a alegação de ilegalidade do procedimento de imputação, reafirmo meu entendimento de que restou patente a omissão do Tribunal de origem sobre a causa de pedir relacionada ao alegado "excesso de valores do título executivo verificado pela **ilegalidade do procedimento de imputação**" (fl. 654e).

Ante o exposto, com essas breves considerações, peço a mais respeitosa vênua aos Ministros FRANCISCO FALCÃO e HERMAN BENJAMIN, para novamente ratificar os fundamentos do meu voto anteriormente lançado, no sentido de dar provimento ao Agravo interno, para conhecer do Agravo em Recurso Especial e dar provimento ao Recurso Especial, para anular o acórdão dos Embargos de Declaração, a fim de que o Tribunal de origem se pronuncie, de maneira motivada e atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, sobre o apontado vício de contradição – ora mencionado nos votos dos Ministros HERMAN BENJAMIN e MAURO CAMPBELL, quanto à arguição de prescrição –, e sobre as omissões indicadas no meu voto anterior, ainda que para indicar os motivos pelos quais porventura venha considerar tais questões impertinentes ou irrelevantes, na espécie.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.172.627 - SP (2017/0232042-2)

VOTO-VOGAL

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO. RECURSO ESPECIAL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC/73 CONFIGURADA.

1. Verificada a existência de manifesto vício no acórdão recorrido, o qual não foi sanado mesmo após a oposição de embargos de declaração, fica configurada ofensa ao art. 535 do CPC/73.
2. Agravo interno provido para desde logo prover o recurso especial.

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES:

Trata-se de agravo interno (fls. 938/956) apresentado contra decisão que afastou a alegada afronta ao art. 535 do CPC/73 e, no mais, não conheceu do recurso especial em razão da incidência de óbices sumulares.

A agravante impugna de modo adequado os fundamentos da decisão agravada e reitera a alegação de vício.

Em seu voto, o Ministro Relator negou provimento ao agravo interno. A Ministra Assusete Magalhães inaugurou a divergência, dando provimento ao agravo interno, a fim de conhecer do agravo para prover o recurso especial, reconhecendo a existência de omissão ("sobre questão fática relevante, para fins de apreciação da controvérsia sobre a denúncia espontânea, consubstanciada na argumentação de que os pagamentos da COFINS teriam sido realizados *previamente* às datas de entrega das DCTF's"). O Ministro Relator ratificou seu voto. O Ministro Herman Benjamin, após pedido de vista, diverge de ambos, entendendo que é o caso de se determinar a devolução dos autos para que o Tribunal de origem supere a contradição apontada, porquanto inexistente omissão.

Considerando a complexidade do caso, apresento as considerações a seguir.

O exame minucioso dos embargos de declaração de fls. 645 e segs. demonstra que os vícios apontados são, em suma, os listados a seguir:

- 1) Contradição - no que concerne à aplicação do instituto da denúncia espontânea.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

- 2) Contradição - acerca da prescrição relativa ao ajuizamento da execução fiscal.
- 3) Omissão - "com relação à multa sobre multa".
- 4) "Necessidade de prequestionamento das normas legais e constitucionais".

Essas alegações foram reiteradas em sede de recurso especial, ainda que de forma mais concisa.

Com a venia do eminente Ministro Herman Benjamin, o precedente citado - EREsp n. 1.131.090/RJ, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 28/10/2015, DJe de 10/2/2016 - refere-se a depósito (que enseja a suspensão da exigibilidade do crédito tributário). Por outro lado, no caso concreto, houve recolhimento (ainda que extemporâneo) do próprio valor correspondente ao tributo, ou seja, trata-se de pagamento. Cabe ressaltar que, no precedente referido, ficou expressamente consignado que: *"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"*.

Registre-se que é certo que a recorrente afirma (e reitera) que "recolheu a COFINS em certo período de 1996 com cinco dias de atraso, sendo que tais fatos foram posteriormente declarados em DCTF" (fl. 754). Não obstante, essa circunstância fática não foi considerada pelo Tribunal de origem, que concluiu no sentido de que, "em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, recolhidos fora do prazo, não se configura a denúncia espontânea".

A despeito da fundamentação adotada pelo Tribunal de origem, entendo que é necessária a manifestação do Tribunal de origem sobre as peculiaridades do caso, na forma indicada pela eminente Ministra Assusete Magalhães, porquanto não há notícia de ação fiscal ("início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização") entre o recolhimento do tributo e a entrega da DCTF.

Por sua vez, entendo que também ficou configurada a contradição, na forma indicada



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

pelo Ministro Herman Benjamin. Como bem pontuado, o Tribunal de origem afirmou que "os tributos em questão (Cofins referente aos meses de janeiro a julho de 1996) foram declarados diretamente pelo contribuinte, mediante entrega de DCTF, ficando sujeitos à homologação da autoridade fiscal" (fl. 630), mas postergou o termo inicial da prescrição para a data da intimação da decisão proferida no contencioso administrativo. Em suma, o prazo de prescrição, para fins de ajuizamento da execução fiscal, deve levar em consideração a data de entrega das DCTF's.

Com essas breves considerações, pedindo venia ao Ministro Relator (que nega provimento ao agravo interno) e ao Ministro Herman Benjamin (que reconhece afronta ao art. 535 do CPC/73 apenas em razão da existência de contradição), acompanho a divergência, a fim de anular o aresto proferido no julgamento dos embargos de declaração - em razão da existência de omissão e contradição -, determinando-se o retorno dos autos ao Tribunal de origem para que seja proferido novo julgamento.

Diante do exposto, dou provimento ao agravo interno para desde logo prover o recurso especial, nos termos da fundamentação.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1172627 - SP (2017/0232042-2)

RELATOR : **MINISTRO MARCO AURÉLIO BELLIZZE**
AGRAVANTE : WAL MART BRASIL LTDA
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843
JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
DANIELLE BARROSO SPEJO E OUTRO(S) - SP297601
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

RATIFICAÇÃO DE VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN: Eminentes pares, não iria mais me manifestar, por considerar que a causa encontra-se madura para julgamento.

Verificando, porém, a apresentação de ratificações do Voto do em. Ministro Relator e do Voto-Vista da em. Ministra Assusete Magalhães, assim como o Voto-Vogal apresentado com antecedência pelo em. Ministro Mauro Campbell Marques, entendo oportuno aditar meu Voto, confirmando-o. Ao que tudo indica, há entendimento majoritário no sentido de determinar a devolução dos autos para que o Tribunal de origem proceda ao rejuízo dos Embargos de Declaração, ainda pendente de definição apenas se em maior (omissão e contradição) ou menor extensão (contradição). Necessário, então, que o Tribunal a quo apreenda, em sua devida extensão, os pontos a serem valorados por ocasião do rejuízo dos Embargos de Declaração que lhe foram endereçados.

Reitero que, a meu ver, é indiferente a **circunstância** de que, no julgamento dos EREsp 1.131.090/RJ, a origem remota da forma de quitação do crédito tributário estivesse relacionada com a realização de **depósito judicial**, e não do **pagamento propriamente dito**. Veja-se: no referido julgamento, o em. Ministro Mauro Campbell Marques, Relator, estabeleceu duas teses autônomas a respeito do instituto da denúncia espontânea: a) depósito judicial não corresponde a pagamento e, por essa razão, não dá origem à relação de troca entre "custo de conformidade" e "custo administrativo", motivo pelo qual (o depósito judicial) não caracteriza a denúncia espontânea prevista no art. 138

do CTN; b) "O instituto da denúncia espontânea é costumeiramente tratado pela doutrina com enfoque axiológico no comportamento considerado moral e adequado de o infrator de forma espontânea adiantar-se à Administração Tributária, **denunciar-se e pagar**, se for o caso, o tributo devido. Tal conduta ética traduzida em arrependimento e sinceridade do contribuinte lhe traz o benefício da exclusão da responsabilidade pela infração em verdadeiro perdão concedido pela lei".

Em momento algum citei o julgado acima aludido sob a premissa de que a hipótese dos autos relaciona-se com depósito judicial. A referência ao precedente se deu sob o enfoque da segunda tese (item "b") a respeito da denúncia espontânea, que é autônoma porque, sob o plano lógico, necessariamente relativo ao pagamento (e não ao depósito judicial). É sob essa perspectiva que mencionei que o precedente da Primeira Seção claramente definiu que, para a aplicação do art. 138 do CTN, é indispensável o contribuinte, na dicção do em. Ministro Mauro Campbell Marques, "denunciar-se e pagar". Vejam: **não foi dito que basta o pagamento antes da entrega da DCTF** (ou antes do início de qualquer outra medida de fiscalização), foi dito que é imprescindível que o contribuinte infrator **denuncie e pague** o tributo.

No caso dos autos, como é **incontroverso que o contribuinte nada denunciou, mas que simplesmente efetuou com atraso o pagamento**, não está configurada a denúncia espontânea, e, portanto, é irrelevante perquirir a data de entrega da DCTF. Daí por que entendo inexistir omissão, já que o ponto suscitado não promoverá, à luz da orientação do STJ, alteração no resultado do julgamento.

O fato de haver precedentes posteriores ao citado julgamento da Primeira Seção que não o aplicaram, com todas as vênias à afirmação da em. Ministra Assusete Magalhães, **sugere possível equívoco na proclamação dos respectivos julgamentos**, pois, ao que verifiquei, **nenhum deles se reportou ao precedente da Primeira Seção, nem muito menos veio propor sua superação.**

Não bastasse a **inexistência de precedente que tenha proposto a superação das teses uniformizadas por ocasião do julgamento dos EREsp 1.131.090/RJ**, observo, ademais, que, na Rcl 34.219/SP, a Primeira Seção analisou **situação distinta dos presentes autos**, porque lá o contribuinte, depois de entregar DCTF confessando parte da dívida (e quitando no prazo legal 100% desse valor parcialmente declarado), ao verificar seu erro (devia mais do que a quantia informada) procedeu à retificação da DCTF, promovendo o concomitante pagamento do saldo devedor, antes de qualquer medida fiscalizatória. Como se vê, o **saldo devedor foi quitado** em medida **concomitante** com a atitude do contribuinte, de comunicar ao Fisco o erro por ele

(contribuinte) cometido.

Nos presentes autos, repita-se, a **quitação** se deu de forma **extemporânea**, mas tal erro do contribuinte não foi acompanhado da **concomitante comunicação** ao Fisco — não é por outro motivo que **o contribuinte somente se dirigiu ao Fisco depois de por ele ter sido provocado (mediante envio de Carta Cobrança)**.

Afastado o vício da **omissão**, ratifico meu entendimento também a respeito da existência de **contradição** no acórdão do Tribunal de origem. Ora, o "hiato" no deslocamento do termo inicial da prescrição, justificado genericamente pelo órgão julgador local sob a premissa de que o contribuinte impugnou a cobrança administrativa do Fisco, é incoerente com a assertiva de que houve entrega de DCTF (situação que delimita o termo inicial da prescrição, conforme pacífica jurisprudência do STJ). Ainda que se aponte que as reclamações ou recursos administrativos impliquem suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o **art. 151, III, do CTN** prevê que essa suspensão, mediante reclamação ou recurso, só se dá **"nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo"** Note-se: não basta a existência de recurso administrativo para ensejar a suspensão da exigibilidade; é preciso que a manifestação do contribuinte esteja prevista na legislação tributária, bem como que a referida legislação expressamente atribua efeito suspensivo a tal ato jurídico.

Assim sendo, para superar a contradição acima detectada, caberá ao Tribunal de origem explicitar o dispositivo da legislação tributária que determina ser cabível a reclamação ou o recurso administrativo, **dotando-os de efeito suspensivo (se for o caso)**, na hipótese de débito confessado mediante entrega de DCTF. Em princípio, o contencioso administrativo não se aplica em tal situação (art. 5º, §§ 1º e 2º, do Decreto-Lei 2.124/1984) — aliás, o descabimento de recurso administrativo teria sido o fundamento utilizado pelo Fisco, segundo afirma a parte agravante, para não conhecer da impugnação à cobrança administrativa —, daí a contradição entre deslocar o termo inicial da prescrição em razão de um Recurso que o próprio Fisco teria dito ser incabível.

Com os esclarecimentos adicionais aqui apresentados, **ratifico integralmente meu Voto.**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1172627 - SP (2017/0232042-2)

RELATOR : **MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**
AGRAVANTE : WAL MART BRASIL LTDA
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843
JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
DANIELLE BARROSO SPEJO E OUTRO(S) - SP297601
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

VOTO

MINISTRO AFRÂNIO VILELA: Em análise, agravo interno interposto por WAL MART BRASIL LTDA contra decisão do relator, que conheceu do agravo em recurso especial, para conhecer parcialmente do recurso especial, tão somente no tocante à alegada violação aos arts. 165, 458 e 535 do CPC/1973, e, nessa extensão, negar-lhe provimento, não conhecendo do recurso especial; quanto à alegada violação aos arts. 128 e 460 do CPC/1973, por ausência de prequestionamento; e quanto à alegada violação aos arts. 138, 142, 150, § 4º, e 174 do CTN, por aplicação do óbice da Súmula 7/STJ.

Na origem, trata-se de ação anulatória de débito fiscal, ajuizada pela parte ora agravante, em 6/11/2002, visando a anulação integral do crédito tributário objeto do processo administrativo 10882-002205/96-57, referente à multa moratória e juros de mora exigidos por força do recolhimento da COFINS com 5 (cinco) dias de atraso, nos meses de janeiro a julho de 1996, ou, subsidiariamente, a anulação parcial do mesmo crédito tributário, em razão de suposto excesso nos valores inscritos em dívida ativa, com base nas seguintes causas de pedir:

a) necessidade da lavratura de auto de infração e imposição de multa para a constituição do crédito tributário referente à multa moratória;

b) decadência do direito à constituição do crédito tributário referente à multa;

c) prescrição do direito da Fazenda Nacional de cobrar o crédito tributário, a contar da entrega das DCTF's;

d) impossibilidade da exigência de multa moratória, em razão da denúncia espontânea;

e) excesso nos valores inscritos em dívida ativa, seja em razão da alegada invalidade do procedimento de imputação, seja, outrossim, em razão da necessidade de aplicação da multa moratória mais benigna prevista na Lei 9.430/1996, seja, ademais, pela suposta inconstitucionalidade da taxa Selic.

Na sentença, considerando caracterizada a denúncia espontânea e levando em consideração, ainda, a falta de lançamento de ofício referente à multa moratória, o Juiz julgou procedente a demanda, para o fim de desconstituir integralmente o crédito tributário apurado no processo administrativo 10822-002205/96-57.

Interposta apelação, nela a Fazenda Nacional reiterou as teses de defesa apresentadas na contestação, pugnando pela reforma integral da sentença.

Nas contrarrazões de apelação, a parte ora agravante renovou as causas de pedir constantes da petição inicial, ressaltando, no que diz respeito à tese de denúncia espontânea, que **"espontaneamente realizou o pagamento da COFINS fora do prazo previsto na legislação à época (com cinco dias de atraso), previamente a qualquer instauração de procedimento fiscalizatório, inclusive precedente à própria DCTF"** (fl. 565).

No acórdão recorrido o Tribunal de origem deu provimento à apelação e à remessa oficial, para afastar o reconhecimento da denúncia espontânea, reduzindo, entretanto, a multa moratória para 20% (vinte por cento), conforme a seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. MULTA, JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. SELIC. APLICABILIDADE. DECADÊNCIA. PRESCRIÇÃO. NÃO CONFIGURADAS. MULTA MORATÓRIA. LEI SUPERVENIENTE MAIS BENÉFICA. REDUÇÃO PARA 20%.

1. Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação,

declarado e recolhido fora do prazo, não se configura a denúncia espontânea.

2. Incabível a exclusão da multa de mora em tais hipóteses. Precedentes do C. Superior Tribunal de Justiça e deste E. Tribunal.

3. Por força do disposto no art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95, a partir de 1º de janeiro de 1996, aplica-se a Selic de forma exclusiva sobre o valor do crédito tributário expresso em reais, ou seja, sem a utilização concomitante de outro índice, seja a título de juros ou correção monetária.

4. Com a entrega da declaração, considera-se constituído o crédito tributário, descabendo, portanto, cogitar de decadência do direito de a Administração constituir o crédito. Precedentes.

5. Instaurado processo administrativo no qual se impugna o débito tributário, o STJ tem considerado haver um hiato entre o lançamento e a decisão final do processo, durante o qual não flui lapso prescricional. No caso em tela, não transcorreu período superior a 5 anos, nos termos do art. 174 do CTN, entre a decisão final e o ajuizamento da execução fiscal. Precedentes.

6. Sobrevindo lei mais benéfica ao contribuinte, reduzindo para 20% a multa moratória (Lei 9.430/96), deve ser aplicada retroativamente à espécie, conforme o artigo 106, II, "c", do CTN. Precedente.

7. Apelação e remessa oficial providas (fl. 641).

Opostos embargos de declaração, neles a parte ora agravante apontou os seguintes vícios:

i) premissa equivocada, vício que, segundo a agravante, "levou ao contraditório entendimento de que não se aplicaria o instituto da denúncia espontânea ao caso concreto, violando-se frontalmente o art. 138 do CTN" (fl. 647), ao argumento de que "o v. acórdão partiu de premissa equivocada, tendo em vista que quando da apresentação das DCTF's, a COFINS objeto dos recolhimentos em atraso já havia sido paga" (fl. 648);

ii) contradição quanto ao não acolhimento da arguição de prescrição do direito de a Fazenda ajuizar a execução fiscal, sob a alegação de que,

23. A contradição reside exatamente nesse ponto. Se a premissa é a de que se está diante de caso de tributo declarado e não pago a dispensar o lançamento por parte da autoridade administrativa, o termo inicial da prescrição é a data de entrega da DCTF e não a notificação do contribuinte acerca da decisão do Conselho de Contribuintes, exatamente porque no caso concreto não houve lançamento de ofício (fl. 651).

iii) omissão com relação à multa sobre multa fl. 653);

iv) omissão sobre os fundamentos legais e constitucionais invocados para sustentar algumas das causas de pedir constantes da petição inicial e reproduzidas nos declaratórios, quais sejam, "artigos 142 e 150, § 4º do CTN; art. 5º, LIV e LV da CF; artigo 84 da Lei 9.430/96; artigo 84, *caput*, da Lei 8.981/95" (fl. 655).

Todavia, os declaratórios foram rejeitados pelo Tribunal de origem.

No recurso especial, a parte ora agravante indicou violação aos arts. 128, 165, 458, 460 e 535 do CPC/1973; aos arts. 138, 142, 150, § 4º, e 174 do CTN; bem como suscitou divergência jurisprudencial, sustentando as seguintes teses: **a)** nulidade do acórdão proferido nos embargos de declaração, seja por vícios de contradição e premissa equivocada, seja, ainda, por vício de omissão, seja, ademais, por não saneamento do alegado julgamento fora dos limites da lide; **b)** denúncia espontânea, por se tratar de tributo alegadamente pago anteriormente à data de entrega das DCTF's; **c)** necessidade da lavratura de auto de infração para a constituição do crédito tributário correspondente à multa; **d)** decadência e prescrição.

Inadmitido o recurso especial, na origem, foi interposto o agravo em recurso especial.

Nesta Corte, como antes anotado, o relator conheceu do agravo em recurso especial, para conhecer parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, negar-lhe provimento.

No agravo interno, a parte agravante defendeu a inaplicabilidade das Súmulas 7 e 211/STJ; e 282/STF, bem como reiterou as teses sustentadas no recurso especial.

Iniciado o julgamento do agravo interno, o relator negou provimento ao mencionado recurso, mantendo a decisão agravada por seus próprios fundamentos e com o acréscimo, ainda, das considerações de mérito relacionadas à alegada violação aos arts. 138, 142 e 150, § 4º, do CTN, constantes dos itens V a VII da ementa por ele proposta.

Em 12/9/2023: "Após o voto do Sr. Ministro-Relator negando provimento ao

agravo interno, o voto vogal divergente da Sra. Ministra Assusete Magalhães, dando provimento ao agravo interno para conhecer do agravo e dar provimento ao recurso especial" (fl. 974), para anular o acórdão dos embargos de declaração, a fim de que o Tribunal de origem se pronuncie sobre as questões neles suscitadas, ainda que para indicar os motivos pelos quais porventura venha a considerar estas questões impertinentes ou irrelevantes, na espécie; e a primeira ratificação de voto do Ministro Francisco Falcão, pediu vista dos autos o Ministro Herman Benjamin.

Em 7/11/2023: "Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Herman Benjamin", que, considerando inexistente qualquer vício de omissão a ser suprido, divergiu de ambos os "votos anteriormente proferidos, para dar provimento ao agravo interno, a fim de determinar a devolução dos autos ao Tribunal de origem" para que lá fossem novamente julgados os embargos de declaração, apenas para superar o vício de contradição relacionado à arguição de prescrição; a ratificação de voto da Ministra Assusete Magalhães, no que foi acompanhada pelo voto-vogal do Ministro Mauro Campbell Marques, no sentido de dar provimento ao agravo interno, para conhecer do agravo em recurso especial e dar provimento ao recurso especial, para anular o acórdão dos embargos de declaração, a fim de que o Tribunal de origem se pronuncie sobre o apontado vício de contradição - mencionado nos votos dos Ministros Herman Benjamin e Mauro Campbell, quanto à arguição de prescrição -, e sobre as omissões indicadas no voto que havia inaugurado a divergência; a nova ratificação de voto do Ministro Francisco Falcão; a ratificação de voto do Ministro Herman Benjamin; e ante a ausência de quórum, "suspendeu-se o julgamento do feito, a fim de aguardar a recomposição da Turma" (fl. 982).

Passo a decidir.

1. Da violação aos arts. 165, 458 e 535 do CPC/1973:

Com a devida vênia ao relator, que entendeu pela inexistência de violação aos arts. 165, 458 e 535 do CPC/1973, e também ao Ministro Herman Benjamin, no ponto em que considerou inexistente omissão a ser suprida, após detida análise dos

autos, cheguei à mesma conclusão da Ministra Assusete Magalhães e do Ministro Mauro Campbell Marques, no sentido de que houve violação aos mencionados dispositivos do CPC/1973, em face da relevância, em tese, dos apontados vícios de contradição e omissão, este último vício consubstanciado, inclusive, na alegada adoção de premissa equivocada.

Com efeito, a jurisprudência deste STJ orienta-se no sentido de que os embargos de declaração são cabíveis para suprir omissão do julgado resultante da apreciação do recurso a partir de premissa dissociada da realidade dos autos. Nesse sentido: EDcl no AgRg no AREsp 681.355/CE, relator Ministro Ricardo Villas Bôas Cueva, Terceira Turma, 27/6/2016.

De acordo, ainda, com a jurisprudência desta Corte, a contradição passível de ser eliminada por meio de embargos de declaração é aquela existente dentro do julgado, caracterizada por proposições inconciliáveis entre si. A persistência desse vício de natureza processual, apesar da oposição dos declaratórios, implica em ofensa ao art. 535, I, do CPC/1973; ou ao art. 1.022, I, do CPC/2015, se for o caso. Nesse sentido: REsp 1.297.682/RS, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe de 17/6/2020.

1.1. Da alegada adoção de premissa equivocada (que consubstancia vício de omissão):

Com relação à alegada adoção de premissa equivocada, comungo do mesmo entendimento da Ministra Assusete Magalhães, no que foi acompanhada pelo Ministro Mauro Campbell, no sentido de que, apesar da oposição dos embargos declaratórios, o Tribunal de origem deixou de se pronunciar, de maneira motivada e atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos - mormente os documentos mencionados nos declaratórios e no recurso especial, em notas de rodapé, às fls. 648, 734-735 e 754 -, sobre questão fática relevante, para fins de apreciação da controvérsia sobre a denúncia espontânea, consubstanciada na argumentação de que os pagamentos da COFINS teriam sido realizados **previamente** às datas de entrega

das DCTF's.

Para demonstrar a relevância, em tese, dessa questão fática suscitada nos embargos de declaração, a Ministra Assusete Magalhães ressaltou que, nos termos da jurisprudência deste STJ, "não tendo havido prévia declaração pelo contribuinte, configura denúncia espontânea, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a confissão da dívida acompanhada de seu pagamento integral, anteriormente a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo".

Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA 360/STJ. ALEGAÇÃO DE PAGAMENTO ANTERIOR À TRANSMISSÃO DA DCTF. ANÁLISE OMITIDA PELA ORIGEM. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC/1973. HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE CAUSALIDADE. MATÉRIA NÃO ENFRENTADA PELO TRIBUNAL A DESPEITO DA OPOSIÇÃO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO CONFIGURADA. RETORNO PARA REJULGAMENTO DOS ACLARATÓRIOS DAS PARTES.

1. A Fazenda Nacional se insurge contra o acórdão recorrido alegando nulidade por violação aos arts. 458 e 535 do CPC/1973. Aponta omissão quanto à falta de causalidade na propositura da demanda.

2. A parte autora também interpõe Recurso Especial por contrariedade ao art. 535, II, do CPC/1973. Aduz que o aresto hostilizado não analisou o contexto fático do caso, já que o pagamento do débito teria ocorrido antes da declaração. No mérito, alega afronta ao art. 138 do CTN e divergência jurisprudencial.

3. Prosperam os Recursos Especiais.

3. O acórdão recorrido aplicou ao caso a Súmula 360/STJ, segundo a qual "o benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo".

4. A jurisprudência do STJ contém orientação no sentido de que, "ocorrendo o pagamento do tributo devido, acompanhado dos juros de mora antes da constituição do crédito tributário pela entrega da DCTF ou de outro documento como tal, é de impor o reconhecimento da denúncia espontânea" (AgRg no AREsp 749.397/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 17/12/2015, DJe 10/2/2016; AgRg no AREsp 478.326/AM, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 8/4/2014, DJe 14/4/2014).

5. **Para efeito de aplicação do art. 138, parágrafo único, do CTN, é relevante a data da declaração efetuada pelo contribuinte em comparação à data do pagamento do tributo sujeito a lançamento por homologação.**

6. **In specie, a parte alega ter pago o tributo em momento anterior à**

declaração do débito via DCTF, e que por isso teria direito à exclusão da multa moratória pela denúncia espontânea.

7. O Tribunal *a quo*, malgrado provocado a se manifestar em embargos de declaração sobre antecedência do pagamento em relação à transmissão da DCTF e sua repercussão no deslinde da controvérsia, manteve-se silente sem enfrentar o aspecto fático apontado pela autora.

8. Por se tratar de aspecto relevante em relação ao qual não se pronunciou expressamente a origem, não obstante a oportunidade conferida nos embargos de declaração, constata-se agressão ao art. 535, II, do CPC/1973.

9. Também se verifica contrariedade ao referido art. 535 do CPC/1973 no que toca ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

10. A União foi condenada em honorários de sucumbência, mas alega faltar causalidade quanto à instauração da demanda. Tal objeção, manifestada em Embargos de Declaração, igualmente não contou com o exame expresse da Corte de origem.

11. Recursos Especiais providos, determinando-se o retorno dos autos ao Tribunal para reapreciação dos Embargos de Declaração opostos por ambas as partes (REsp 1.697.902/MT, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 17/10/2017, DJe de 23/10/2017).

Em igual sentido: REsp 872.448/PR, relator Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 1/3/2007, DJU de 22/3/2007; EDcl no AgRg no REsp 849.111/RS, relator Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 6/3/2007, DJU de 29/3/2007; EDcl no AgRg no REsp 926.647/RJ, relator Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 4/12/2007, DJe de 12/3/2008; EDcl no AgRg no REsp 967.190/CE, relator Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 8/4/2008, DJe de 8/5/2008; REsp 1.025.951/PR, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 10/8/2010, DJe de 24/9/2010; EDcl no AgRg no REsp 1.571.332/SP, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 2/6/2016, DJe de 8/6/2016; AgInt no REsp 1.229.965/RJ, relatora Ministra Diva Malerbi (Desembargadora Convocada TRF 3ª Região), Segunda Turma, julgado em 7/6/2016, DJe de 14/6/2016; AgInt no REsp 1.699.146/MG, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 17/10/2019, DJe de 22/10/2019.

Não obstante os reiterados julgados acima, o Ministro Francisco Falcão, na sua primeira ratificação de voto, e o Ministro Herman Benjamin, em seu voto-vista e na sua ratificação de voto, entenderam que seria aplicável a orientação firmada nos

EREsp 1.131.090/RJ (relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 28/10/2015, DJe de 10/2/2016), nos quais se discutiu a denúncia espontânea em caso de depósito judicial dos valores do tributo devido antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

O Ministro Herman Benjamin afirmou, expressamente, que "o entendimento jurisprudencial do STJ a respeito do tema foi modificado em outubro de 2015, quando foi superado dissídio entre as Turmas da Seção de Direito Público, por ocasião do julgamento dos EREsp 1.131.090/RJ".

Entretanto, compreendo que a Primeira Seção desta Corte, no julgamento dos aludidos embargos de divergência, não superou e nem pretendeu superar, explícita ou implicitamente, a orientação jurisprudencial referida no voto-vogal divergente da Ministra Assusete Magalhães, no sentido de que,

[...] não tendo havido prévia declaração pelo contribuinte, configura denúncia espontânea, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a confissão da dívida acompanhada de seu pagamento integral, anteriormente a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo.

De fato, essa orientação invocada pela Ministra Assusete Magalhães tem sido reafirmada nos julgados de ambas as Turmas da Primeira Seção, anteriormente citados neste voto-desempate, sejam antes ou depois dos mencionados EREsp 1.131.090/RJ.

Vale ressaltar que a Primeira Seção desta Corte, ao julgar, sob o procedimento dos recursos repetitivos, os REsp 886.462/RS e 962.379/RS, ambos de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, deixou assentado 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", *in verbis*:

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 804.785/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 não-configuração 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 (REsp 886.462/RS e 962.379/RS, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgados em 22/10/2008, DJe de 28/10/2008).

Os precedentes invocados pela Ministra Assusete Magalhães, os quais se encontram no mesmo sentido da supracitada fundamentação dos recursos repetitivos, não foram e nem poderiam ser superados por ocasião do julgamento dos EREsp 1.131.090/RJ, os quais versaram sobre controvérsia distinta - denúncia espontânea em caso de depósito judicial dos valores do tributo devido antes da instauração de procedimento fiscal -, além do que os referidos embargos de divergência não foram julgados segundo o procedimento dos recursos repetitivos.

Sobre a circunstância fática ressaltada pelo Ministro Francisco Falcão, no item V da ementa por ele proposta, de que "a agravante recolheu o tributo **sem o acréscimo de juros de mora**", concordo com a Ministra Assusete Magalhães no sentido de que essa circunstância mostra-se irrelevante, na espécie, na medida em que a parte ora agravante assim esclareceu o não pagamento dos juros de mora, na petição inicial:

81. Em relação ao não pagamento dos juros de mora, é a própria Lei que assim previa e prevê no caso de pagamento em atraso de tributo **no mesmo mês de competência**:

"Lei 9.430/96 (...)
Art.84 (...)

§ 1º Os juros de mora incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, e a multa de mora, a partir do primeiro dia após o vencimento do débito. (...)."

82. Assim, tendo a autora feito o pagamento da COFINS apenas cinco dias após seu vencimento, não haveria que se falar no cômputo de juros de mora, em atenção ao que dispõe expressamente a própria Lei Fiscal. Tal fato, inclusive, não foi objeto de contestação por parte dos Srs. Agentes Fiscais da Ré (fl. 24).

Nesse ponto, como anotado pela Ministra Assusete Magalhães, a parte ora agravante, com o intuito de demonstrar que **não são devidos juros de mora no mesmo mês de competência**, inclusive transcreveu o texto do § 1º do art. 84 da Lei 8.981/1995, embora esse dispositivo legal tenha sido considerado, por um lapso da agravante, como se se tratasse do § 1º do art. 84 da Lei 9.430/1996.

Mesmo não delineada no acórdão recorrido a relevante circunstância sobre se os pagamentos, a título de COFINS, ocorreram em datas anteriores às da entrega das DCTF's, o relator ao adentrar, desde logo, o mérito recursal relacionado à alegada violação ao art. 138 do CTN, consignou o seguinte entendimento, no item VI da ementa por ele proposta:

VI - Para que seja possível falarmos de uma confissão espontânea e dos seus benefícios, é preciso que o responsável declare o débito, ainda que por meio de retificadora, noticiando a existência de diferença a maior, e promova a quitação de forma concomitante. Ou seja, é preciso que se observe o binômio declaração (confissão) x pagamento. Se não há declaração ou pagamento, afasta-se a denúncia espontânea. Se o mero pagamento fosse suficiente para caracterizar a denúncia espontânea, o artigo 138 do CTN teria a seguinte redação: A responsabilidade é excluída pelo pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Diferentemente disso, o artigo em comento, como dito, exige a confissão, formalizada na declaração, e o pagamento.

Ocorre que, para efeito de configuração da denúncia espontânea, a expressão "quitação de forma concomitante", utilizada pelo relator, deve ser compreendida de modo a abranger não apenas quitação (pagamento) do tributo que ocorra na mesma data de entrega da DCTF, mas também quitação (pagamento) em data anterior à da entrega da DCTF, haja vista a necessidade de interpretação contextualizada da expressão "cuja quitação se dá concomitantemente", constante da

parte final da tese repetitiva firmada no REsp 1.149.022/SP, de maneira coerente e harmonizada com os fundamentos adotados nos REsp 886.462/RS e 962.379/RS, igualmente julgados sob a sistemática dos recursos repetitivos e inclusive citados no mencionado REsp 1.149.022/SP.

Conforme já proclamou esta Corte, "a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF - refere-se sempre a débitos já vencidos" (EDcl no REsp 363.259/SC, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 25.8.2008). Assim, comumente o pagamento do tributo declarado ocorre em data anterior à da entrega da DCTF.

A propósito, transcrevo a ementa do seguinte julgado desta Corte, em que a quitação se deu em data anterior à da entrega da DCTF:

TRIBUTÁRIO. PAGAMENTO DA EXAÇÃO APÓS A DATA DE VENCIMENTO, MAS ANTES DA ENTREGA DA DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INTELIGÊNCIA DO ART. 138 DO CTN.

1. Controverte-se nos autos a respeito da configuração da denúncia espontânea na hipótese em que o tributo declarado é pago depois do vencimento. A peculiaridade é que o pagamento intempestivo ocorreu quando presentes simultaneamente as seguintes circunstâncias: a) **a quitação se deu em data anterior à da entrega da DCTF**, e b) inexistência de qualquer outra medida de fiscalização.

2. De acordo com a disciplina conferida pelo legislador (art. 138 do CTN), não se diferencia se o tributo é sujeito ao lançamento direto (ex officio) ou por homologação. Em ambas as hipóteses, o fim social da lei - que serve de norte para a sua interpretação e aplicação - é estimular o contribuinte a se antecipar à autoridade fiscal e, assim, efetuar o recolhimento da exação mediante dispensa do pagamento da multa.

3. Dito de outro modo, concedeu-se benefício em favor do contribuinte, por meio do qual este deixará de ser punido (não-incidência da multa moratória) quando efetuar o pagamento do crédito tributário que poderia ter sido constituído, mas não o foi e não se encontra em fase de constituição.

4. A técnica arrecadatória consistente na previsão para que o cumprimento da obrigação acessória ocorra em data posterior ao da obrigação principal não tem força jurídica para revogar ou anular o instituto da denúncia espontânea.

5. Recurso Especial não provido (REsp 1.025.951/PR, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 10/8/2010, DJe de 24/9/2010).

Logo, a assertiva constante da primeira ratificação de voto apresentada pelo

relator, de que "a ordem do pagamento e da confissão são irrelevantes, porque devem os atos ser praticados em conjunto ou na sequência imediata", não encontra respaldo no art. 138 do CTN, tampouco na jurisprudência firmada por este STJ.

Portanto, impõe-se o pronunciamento do Tribunal de origem sobre a questão fática relevante, para fins de apreciação da controvérsia sobre a denúncia espontânea, consubstanciada na argumentação de que os pagamentos da COFINS teriam sido realizados **previamente** às datas de entrega das DCTF's.

1.2. Da alegada omissão sobre o art. 142 do CTN:

A par do vício de omissão consubstanciado na alegada adoção de premissa equivocada quanto à tese de denúncia espontânea, adiro à compreensão da Ministra Assusete Magalhães, no sentido de que, ainda nos embargos declaratórios, a parte ora agravante requereu o prequestionamento do art. 142 do CTN e o pronunciamento do Tribunal de origem acerca da tese de "nulidade do título executivo decorrente da ausência da lavratura de auto de infração e imposição de multa, fundamental para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional" (fl. 654).

Como registrado pela Ministra Assusete Magalhães, faz-se imprescindível o pronunciamento do Tribunal de origem - à luz do art. 142 do CTN - a respeito da alegada necessidade da lavratura de auto de infração para a constituição do crédito tributário referente à multa moratória, mormente porque, a teor do art. 43, *caput*, da Lei 9.430/1996, "poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente".

Para evidenciar a relevância, ao menos em tese, bem como a consequente necessidade de pronunciamento do Tribunal de origem sobre a alegada aplicação do art. 142 do CTN, dispositivo legal invocado pela parte ora agravante, oportunamente, desde a petição inicial, basta observar que, no âmbito deste STJ, há julgados em sentidos diversos, tanto pela necessidade de constituição formal de crédito tributário correspondente a multa moratória, quanto pela sua desnecessidade, como ilustram as

seguintes ementas:

TRIBUTÁRIO - TRIBUTO DECLARADO EM DCTF E PAGO COM ATRASO - COBRANÇA DE MULTA E JUROS MORATÓRIOS - NECESSIDADE DE LANÇAMENTO - DÉBITO NÃO-CONSTITUÍDO - DIREITO À CND - VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC: FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE - SÚMULA 284/STF.

1. Incide a Súmula 284/STF se o recorrente, a pretexto de violação do art. 535 do CPC, limita-se a fazer alegações genéricas, sem indicação precisa da omissão, contradição ou obscuridade do julgado. Inúmeros precedentes desta Corte.

2. Declarado o tributo em DCTF e pago com atraso, necessário a constituição formal do crédito pelo Fisco a fim de cobrar multa e juros moratórios devidos em razão da mora.

3. Não constituído devidamente o crédito, legítimo o direito a certidão negativa de débito.

4. Recurso especial conhecido em parte e, nessa parte, não provido (REsp 840.566/PR, relatora Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 13/5/2008, DJe de 26/5/2008).

TRIBUTÁRIO - TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - TRIBUTO CONSTANTE EM DCTF - CONFISSÃO DA DÍVIDA ACOMPANHADA DO PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO A DESTEMPO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN, ART. 138).

1. Em 1998, a obrigação acessória relativa à DCTF era de cumprimento trimestral, com os trimestres encerrando-se em 31/03, 30/06, 30/09, e 31/12 do ano calendário correspondente. Ocorre que essa questão da trimestralidade não foi ventilada no acórdão recorrido. Embora instado a se manifestar em sede de embargos de declaração, o Tribunal não emitiu juízo de valor sobre essa matéria de fato. Logo, não há como afirmar que o tributo foi pago antes de apresentada a DCTF. Ademais, não há nos autos, mormente no acórdão recorrido, elementos que comprovem a juntada da DCTF no final do primeiro período trimestral, mas apenas a juntada do DARF à fl. 30, que indica que o tributo foi recolhido a destempo. Dessa forma resta inviabilizado o conhecimento da questão atinente à denúncia espontânea ante a falta de prequestionamento e da súmula 07.

2. Sendo a DCTF instrumento hábil à constituição do crédito tributário, não há falar em necessidade de lançamento de ofício para a cobrança do principal, juros e multa de mora.

Agravo regimental improvido (AgRg no AgRg no REsp 965.342/SC, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 8/4/2008, DJe de 17/4/2008).

Nestes autos, considerando que o Tribunal de origem ainda não se pronunciou sobre a aplicação, ou não, ao caso concreto, do disposto no art. 142 do CTN para justificar a adoção de um ou de outro posicionamento jurisprudencial acima,

sob pena de incorrer em indevida supressão de instância e de não observar a exigência do indispensável prequestionamento do referido dispositivo legal, divirjo do relator, no ponto em que ele deixou consignado, desde logo, em julgamento *per saltum*, que "a multa de mora não se sujeita ao regramento disposto pelo art. 142 do CTN", e ainda, no ponto decorrente em que ele consignou que "não há violação ao art. 150, § 4º, do CTN, visto que a cobrança da multa de mora não se sujeita ao lançamento tributário e, consequentemente, ao prazo decadencial para a sua constituição".

1.3. Da alegada omissão com relação à multa sobre multa:

Concordo com a Ministra Assusete Magalhães, outrossim, quanto à constatação da apontada omissão sobre a causa de pedir relacionada ao alegado excesso de valores, no título executivo, por suposta invalidade do procedimento de imputação, que traria a exigência de multa sobre multa.

Quanto a esse aspecto, não obstante haja sido reiterada, nos itens 61 a 73 das contrarrazões de apelação (fls. 577-579), a causa de pedir relacionada ao alegado excesso decorrente da suposta exigência de multa sobre multa, o Tribunal de origem limitou-se a consignar, sucintamente, que:

Examino, finalmente, os argumentos atinentes ao pretenso excesso de valores no título executivo, resultante da alegada cobrança de multa sobre multa, da não aplicação da multa mais benéfica e da utilização da taxa Selic para correção dos valores cobrados.

Muito embora sustente a cobrança, por parte da Administração, de multa sobre multa, em momento algum a demandante fundamenta e demonstra, de forma efetiva, o suposto vício que inquinaria a exigência fiscal. Ao revés, cinge-se a arguir, genericamente, a ocorrência de cobrança indevida, sem impugnar especificamente os cálculos apresentados pelo Fisco (fl. 638).

Diante dessa sucinta e deficitária fundamentação do acórdão recorrido, a parte ora agravante, ao opor os embargos de declaração, apontou omissão com relação ao alegado excesso de valores decorrente da suposta exigência de multa sobre multa, nos seguintes termos:

III.3 - A OMISSÃO COM RELAÇÃO À MULTA SOBRE MULTA

29. O v. acórdão recorrido menciona que não foi demonstrada de forma

efetiva a cobrança de multa sobre multa na hipótese dos autos e que os cálculos da Fazenda não foram especificamente impugnados.

30. Com a devida vênia, **conforme se depreende do item 66 das contrarrazões apresentadas, demonstrou a embargante que o extrato do débito inscrito em dívida ativa perfaz o montante de R\$ 1.315.720,41, sendo R\$ 459.042,94, a título de tributo não recolhido, R\$ 137.712,85, a título de multa de mora, R\$ 599.353,68, a título de juros de mora e R\$ 119.610,94, a título de encargos legais (extrato às fls. 160/162 dos autos).**

31. Portanto, muito embora esteja a Fazenda Nacional cobrando apenas a multa pelo atraso de recolhimento da COFINS, a CDA relativamente a este suposto débito está cobrando multa sobre multa, o que é expressamente vedado por nosso ordenamento jurídico.

32. **Dessa forma, diversamente do que consta no v. acórdão embargado, a embargante demonstrou especificamente a exigência de multa sobre multa no caso concreto**, o que viola o art.84 da Lei 8.981/95, de forma que requer seja apreciada esta específica causa de pedir e sanada essa omissão (fl. 653).

A despeito da oposição dos embargos de declaração, o Tribunal de origem os rejeitou, sem se pronunciar, de maneira motivada e atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, sobre a argumentação apresentada no item 66 das contrarrazões de apelação e reiterada nos declaratórios.

Assim, acompanho a Ministra Assusete Magalhães, também no ponto em que ela conclui que resta patente a omissão do Tribunal de origem sobre a causa de pedir relacionada ao alegado "excesso de valores do título executivo verificado pela ilegalidade do procedimento de imputação".

1.4. Da alegada contradição quanto à tese da prescrição:

Com relação à apontada contradição quanto ao não acolhimento da arguição de prescrição, também diverjo do relator, como dele divergiu, nesse ponto, o Ministro Herman Benjamin, no que foi acompanhado pela Ministra Assusete Magalhães e pelo Ministro Mauro Campbell Marques, tendo esses três eminentes pares convergido na constatação do mencionado vício de contradição.

Entendo que tem razão a parte ora agravante ao sustentar, no recurso especial, que restou configurado o apontado vício de contradição quanto ao não acolhimento da arguição de prescrição:

Contradição no v. acórdão porque entendeu que se estaria diante de

tributo declarado e não pago a dispensar o lançamento por parte da autoridade administrativa, e contraditoriamente deslocou a contagem do termo inicial da prescrição para o momento da notificação do contribuinte acerca da decisão do Conselho de Contribuintes, desconsiderando que não houve processo administrativo formalmente instaurado, uma vez que não houve lançamento de ofício (fl. 736).

A contradição resta evidenciada na medida em que a Primeira Seção deste STJ, por ocasião do julgamento do REsp 1.120.295/SP, sob o procedimento dos recursos repetitivos, consolidou entendimento segundo o qual a entrega 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 (dever instrumental adstrito aos tributos sujeitos a lançamento por homologação), é modo de constituição do crédito tributário. Consequentemente, o termo inicial do prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário declarado, mas não pago, é a data da entrega da declaração ou a data do vencimento, o que for posterior, em conformidade com o princípio da *actio nata* (REsp 1.120.295/SP, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 12/5/2010, DJe de 21/5/2010).

2. Do dispositivo:

Isso posto, acompanho a divergência, inaugurada pela Ministra Assusete Magalhães, para dar provimento ao agravo interno, de modo a conhecer do agravo em recurso especial e dar provimento ao recurso especial, por violação aos arts. 165, 458 e 535 do CPC/1973, para anular o acórdão dos embargos de declaração, a fim de que o Tribunal de origem se pronuncie, de maneira motivada e atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, sobre o apontado vício de contradição - mencionado nos votos dos Ministros Herman Benjamin e Mauro Campbell, quanto à arguição de prescrição -, e sobre as omissões referidas no voto que inaugurou a divergência, ainda que para indicar os motivos pelos quais porventura venha a considerar estas questões impertinentes ou irrelevantes, na espécie.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

AgInt no AREsp 1.172.627 / SP

PROCESSO ELETRÔNICO

Número Registro: 2017/0232042-2

Número de Origem:

00256257920024036100 1215508 200261000256259 2012150254 256257920024036100

Sessão Virtual de 07/03/2023 a 13/03/2023

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro FRANCISCO FALCÃO

Presidente da Sessão

Secretário

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : WAL MART BRASIL LTDA

ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343

DORALICE PIRES DE MIRANDA - DF001503A

JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843

JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175

DANIELLE BARROSO SPEJO E OUTRO(S) - SP297601

AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÕES - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - COFINS

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : WAL MART BRASIL LTDA

ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343

DORALICE PIRES DE MIRANDA - DF001503A

JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843

JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175

DANIELLE BARROSO SPEJO E OUTRO(S) - SP297601

AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

TERMO

O presente feito foi retirado de pauta em 14/03/2023.

Brasília, 14 de março de 2023



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2017/0232042-2 PROCESSO ELETRÔNICO AgInt no
AREsp 1.172.627 /
SP

Números Origem: 00256257920024036100 1215508 200261000256259 2012150254 256257920024036100

PAUTA: 12/09/2023

JULGADO: 12/09/2023

Relator

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **DARCY SANTANA VITO BELLO**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : WAL MART BRASIL LTDA
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843
ADVOGADOS : JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
DANIELLE BARROSO SPEJO E OUTRO(S) - SP297601
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - Cofins

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : WAL MART BRASIL LTDA
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843
ADVOGADOS : JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
DANIELLE BARROSO SPEJO E OUTRO(S) - SP297601
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

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

"Após o voto do Sr. Ministro-Relator, negando provimento ao agravo interno, o voto vogal divergente da Sra. Ministra Assusete Magalhães, dando provimento ao agravo interno para conhecer do agravo e dar provimento ao recurso especial, a ratificação de voto do Sr. Ministro Francisco Falcão, pediu vista dos autos o Sr. Ministro Herman Benjamin."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Aguarda o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2017/0232042-2 PROCESSO ELETRÔNICO AgInt no
AREsp 1.172.627 /
SP

Números Origem: 00256257920024036100 1215508 200261000256259 2012150254 256257920024036100

PAUTA: 10/10/2023

JULGADO: 17/10/2023

Relator

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **NÍVIO DE FREITAS SILVA FILHO**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : WAL MART BRASIL LTDA
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843
ADVOGADOS : JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
DANIELLE BARROSO SPEJO E OUTRO(S) - SP297601
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - Cofins

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : WAL MART BRASIL LTDA
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843
ADVOGADOS : JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
DANIELLE BARROSO SPEJO E OUTRO(S) - SP297601
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

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

"Adiado por indicação do Sr. Ministro Herman Benjamin."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2017/0232042-2 PROCESSO ELETRÔNICO AgInt no
AREsp 1.172.627 /
SP

Números Origem: 00256257920024036100 1215508 200261000256259 2012150254 256257920024036100

PAUTA: 10/10/2023

JULGADO: 07/11/2023

Relator

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **MARIA SÍLVIA DE MEIRA LUEDEMANN**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : WAL MART BRASIL LTDA
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843
ADVOGADOS : JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
DANIELLE BARROSO SPEJO E OUTRO(S) - SP297601
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - Cofins

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : WAL MART BRASIL LTDA
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843
ADVOGADOS : JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
DANIELLE BARROSO SPEJO E OUTRO(S) - SP297601
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

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

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Herman Benjamin, divergindo dos votos anteriormente proferidos para dar provimento ao agravo interno a fim de determinar a devolução dos autos para que o Tribunal de origem supere a contradição, a ratificação de voto da Sra. Ministra Assusete Magalhães, no que foi acompanhada pelo Sr. Ministro Mauro



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Campbell Marques e ante a ausência de quórum, suspendeu-se o julgamento do feito, a fim de aguardar a recomposição da Turma."

O Sr. Ministro Mauro Campbell Marques votou com o Sr. Ministro Relator.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2017/0232042-2 PROCESSO ELETRÔNICO AgInt no
AREsp 1.172.627 /
SP

Números Origem: 00256257920024036100 1215508 200261000256259 2012150254 256257920024036100

PAUTA: 13/08/2024

JULGADO: 13/08/2024

Relator

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Relator para Acórdão

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **AFRÂNIO VILELA**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **NÍVIO DE FREITAS SILVA FILHO**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : WAL MART BRASIL LTDA
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843
ADVOGADOS : JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
DANIELLE BARROSO SPEJO E OUTRO(S) - SP297601
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - Cofins

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : WAL MART BRASIL LTDA
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A
JULIANA JACINTHO CALEIRO - SP237843
ADVOGADOS : JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
DANIELLE BARROSO SPEJO E OUTRO(S) - SP297601
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

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

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Afrânio Vilela,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

acompanhando a divergência inaugurada pela Sra. Ministra Assusete Magalhães, a Turma, por maioria, deu provimento ao agravo interno para conhecer do agravo e dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto da Sra. Ministra Assusete Magalhães, vencidos os Srs. Ministros Francisco Falcão e Herman Benjamin. Lavrará o acórdão o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques."

Votaram com a Sra. Ministra Assusete Magalhães os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques e Afrânio Vilela.