

Diante de autodenúncia, Fisco não pode cobrar juros de mora

Acerca do tema, há que se ter presente que a denúncia espontânea, capaz de afastar a imposição de penalidades, tal como configurada no Código Tributário Nacional, no artigo 138, é aquela iniciada antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração, tendo por pressuposto básico o total desconhecimento pelo Fisco acerca da existência do tributo denunciado.

Com efeito, nos últimos anos, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, vem ofertando diversas interpretações quanto à configuração dessa figura.

No início da presente década, estava pacificado na Primeira Seção daquele Augusto Tribunal, que o pedido de parcelamento seria suficiente para que o contribuinte fosse eximido do pagamento da multa moratória. Essa realidade se reflete no seguinte aresto da lavra do saudoso Ministro Franciulli Neto:

“EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – TRIBUTÁRIO – PARCELAMENTO DO DÉBITO E DENÚNCIA ESPONTÂNEA – DIVERGÊNCIA SUPERADA – SÚMULA 168 DO STJ.

É entendimento pacífico da egrégia Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça que restará configurada a hipótese de denúncia espontânea prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional quando houver parcelamento do débito, com a conseqüente exclusão da multa moratória.

Impende a aplicação, in specie, do verbete sumular n. 168, que determina que “não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do Tribunal se firmou no sentido do acórdão embargado”.

Embargos de Divergência rejeitados.

Decisão por unanimidade.” (ERESP 191.195. Rel. Min. Franciulli Neto. Primeira Seção. Unânime. DJU: 08.10.2001).

Realinhando a sua jurisprudência, aquele tribunal passou a entender que o benefício da exclusão da multa não poderia coexistir com o pedido de parcelamento. Consagrou-se o entendimento de que o parcelamento, não é pagamento, e a este não substitui, mesmo porque não há a presunção de que, pagas algumas parcelas, as demais igualmente serão adimplidas.

Essa linha de entendimento se baseou ainda do enunciado da Súmula 208 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que assim dispunha: “a simples confissão de dívida, acompanhada do seu pedido de parcelamento, não configura denúncia espontânea”, bem como a Lei Complementar 104, de 10 de janeiro de 2001, que acresceu ao Código Tributário Nacional, dentre outras disposições, o artigo 155-A, o qual estabeleceu em seu parágrafo 1º, que “salvo disposição de lei contrária, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas”.

Imediatamente a Primeira Seção passou a orientar a jurisprudência nacional da seguinte forma:

“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PARCELAMENTO DE DÉBITO. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA PACIFICADA. PRECEDENTES.

1. A Primeira Seção consolidou a jurisprudência de que a confissão de dívida, acompanhada do seu pedido de parcelamento, não configura o instituto da denúncia espontânea do débito, a autorizar a exclusão da multa moratória.

2. Súmula 208 do extinto TFR.

3. Arts. 138 e 155-A do Código Tributário Nacional.

4. Precedentes.” (ERESP 300.145 Rel. Min. João Otávio de Noronha. Primeira Seção. Unânime. DJU: 26.04.2004)

A Corte passou a exigir a partir de então, o integral pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou o depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa para a exclusão da multa moratória.

A partir do ano de 2005, surge, uma nova mudança. Para se aferir a ocorrência da denúncia espontânea, deve-se atentar à especificidade da forma de lançamento.

Sobre esse ponto, expliquemos com mais detalhes:

A constituição do crédito tributário pode se dar pelo lançamento de ofício pela Autoridade Fiscal, que detém a prerrogativa exclusiva para promover esse procedimento administrativo, nos termos do artigo 142 do CTN.

Por outro lado, casos há em que a lei atribui ao sujeito passivo à iniciativa de verificar a ocorrência do fato gerador, apurar a matéria tributável e o montante devido, recolhendo o tributo, com efeito de extinção do crédito tributário, sob condição da ulterior homologação expressa ou tácita pelo Fisco, chamado de auto-lançamento.

O STJ passou a entender então que os débitos declarados em DCTF ou documento equivalente dispensam o procedimento formal do Fisco para serem exigidos. A própria declaração do contribuinte constitui o crédito tributário, tornando dispensável qualquer procedimento administrativo para que o tributo possa ser imediatamente exigido e inscrito em dívida ativa, acrescido de multa e juros moratórios.

Pesquisando a legislação, encontramos o Decreto-Lei 2.124/84, que no artigo 5º, parágrafos 1º e 2º, assim dispõe:

§1º. O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito. (...).

§2º. Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da

multa de 20% (vinte por cento) e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em Dívida Ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do art. 7º do Decreto-Lei 2.065, de 26 de outubro de 1983.

Nota-se que o legislador, expressamente, dispensou a formalidade do lançamento pela autoridade fiscal, autorizando que tal exigência seja suprida pelo sujeito passivo, através da declaração dos débitos.

Nesses casos não há falar em desconhecimento pelo Fisco do crédito tributário, porquanto é decorrência lógica, desta espécie de lançamento, a dispensa de procedimento formal para a exigência dos débitos confessados.

Dessa forma tem entendido a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, que o recolhimento em atraso de débitos informados em DCTF para tributos administrados pela Receita Federal ou a GIA para o ICMS, não configura denúncia espontânea.

Como assentado pelo Ministro Luiz Fux, no julgamento do RESP nº 738.397/RS (DJ de 08.08.2005): “**quando se trata de um cumprimento de dever legal como há ser o lançamento pelo contribuinte, não é caso de denúncia espontânea, porquanto seria uma contradictio in terminis que o contribuinte estivesse fazendo algum favor ao Fisco**”. E prossegue: “**o contribuinte lançou e, portanto, o lançamento igualou-se à denúncia obrigatória e não à denúncia espontânea**”.

Do voto do relator para o acórdão, Ministro Teori Albino Zavascki, extrai-se precisa delimitação do assunto: “**A essa altura, a iniciativa do contribuinte de promover o recolhimento do tributo declarado nada mais representa que um pagamento em atraso. E não se pode confundir pagamento atrasado com denúncia espontânea.**”

Esse é o terceiro entendimento unânime firmado pela 1ª Seção daquela Corte. Confira-se:

“TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE E RECOLHIDOS FORA DE PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN, ART. 138). NÃO-CARACTERIZAÇÃO. AUSÊNCIA DO INTEIRO TEOR DO ACÓRDÃO RECORRIDO. ART. 485 DO RITJSP. INTERPRETAÇÃO DE DIREITO LOCAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 280/STF.

1. O art. 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea, não eliminou a figura da multa de mora, a que o Código também faz referência (art. 134, par. único). É pressuposto essencial da denúncia espontânea o total desconhecimento do Fisco quanto à existência do tributo denunciado (CTN, art. 138, par. único). Consequentemente, não há possibilidade lógica de haver denúncia espontânea de créditos tributários já constituídos e, portanto, líquidos, certos e exigíveis.

2. Segundo jurisprudência pacífica do STJ, a apresentação, pelo contribuinte, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais ? DCTF (instituída pela IN?SRF 129/86, atualmente regulada pela IN8 SRF 395/2004, editada com base no art. 5º do DL 2.124/84 e art. 16 da Lei 9.779/99) ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS ? GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de formalizar a existência (= constituir) do crédito tributário, dispensada, para esse efeito, qualquer outra providência por parte do Fisco.

3. A falta de recolhimento, no devido prazo, do valor correspondente ao crédito tributário assim regularmente constituído acarreta, entre outras conseqüências, as de (a) autorizar a sua inscrição em dívida ativa, (b) fixar o termo a quo do prazo de prescrição para a sua cobrança, (c) inibir a expedição de certidão negativa do débito e (d) afastar a possibilidade de denúncia espontânea.

4. Nesse entendimento, a 1ª Seção firmou jurisprudência no sentido de que o recolhimento a destempo, ainda que pelo valor integral, de tributo anteriormente declarado pelo contribuinte, não caracteriza denúncia espontânea para os fins do art. 138 do CTN.

5. Agravo regimental a que se nega provimento.” (STJ, 1ª Seção, unânime, AgRg nos Embargos de Divergência em REsp 638.069?SC, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 13.06.2005)

Em resumo: Até o presente momento o STJ, vem entendendo que a *mens legis* da norma insculpida no artigo 138 do CTN não visa deixar sem punição as infrações administrativas pelo cumprimento extemporâneo das obrigações tributárias, cujo crédito está devidamente constituído, não fazendo o referido dispositivo distinção entre multa moratória ou punitiva.

Contudo, diferente é a hipótese em que o sujeito passivo corrige espontaneamente sua falta antes mesmo da constituição do crédito tributário, promovendo o recolhimento do valor principal do tributo, acrescido de juros moratórios.

Em outras palavras, a denúncia espontânea configura-se quando o sujeito passivo leva ao conhecimento do Fisco situação que, caso permanecesse desconhecida, provocaria o não?pagamento do tributo devido.

Em casos tais, não há como negar a ocorrência da denúncia espontânea, sob pena de tornar letra morta o disposto no artigo 138 do CTN.

Essa é até o presente momento a única e restrita hipótese da configuração do nobre instituto da denúncia espontânea, que de tão modificado pelos diversos entendimentos do STJ, não se sabe até quando terá efeitos práticos.

Finalizamos, com a lição do Eminentíssimo Ministro Luiz Fux, no ERESP 434.461, DJU: 25.08.2003, **“exigir qualquer penalidade, após a espontânea denúncia, é conspirar contra a ratio essendi da norma inserida no art 138 do CTN, malferindo o fim inspirador do instituto, voltado a animar e premiar o contribuinte que não se mantém obstinado ao inadimplemento”**, ou seja, se o contribuinte se adianta à fiscalização da Autoridade Fazendária, autodenunciando-se e comprometendo-se ao pagamento do tributo, de uma só vez ou ainda que de forma parcelada, a sua responsabilidade fica

elidida, não cabendo ao Fisco imputar-lhe o pagamento de multa de mora.

Como o Egrégio STJ, vem mudando sua jurisprudência sobre o assunto há praticamente cada dois anos, não custa nada esperar por uma nova reflexão; todavia que venha a prestigiar o instituto e não procurar formas de restringir a sua aplicabilidade para justificar a subsistência da cobrança dos valores decorrentes multa moratória ou punitiva.

Date Created

01/03/2007