

JURISPRUDÊNCIA

ACÓRDÃOS - INTEIRO TEOR

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CABIMENTO.

RECURSO ESPECIAL Nº 850.423 - SP (2006/0040465-7)

RELATOR: MINISTRO CASTRO MEIRA

RECORRENTE: COMPANHIA FLUMINENSE DE REFRIGERANTES

ADVOGADO: FLÁVIO CANCHERINI E OUTRO(S)

RECORRIDO: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

PROCURADOR: JORGE MIGUEL FILHO E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ARTIGO 535. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE DESACOMPANHADA DE PAGAMENTO. PRESCRIÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

1. Não caracteriza insuficiência de fundamentação a circunstância de o aresto atacado ter solvido a lide contrariamente à pretensão da parte. Ausência de violação ao artigo 535 do CPC.

2. Tratandô-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte desacompanhada do seu pagamento no vencimento, não se aguarda o decurso do prazo decadencial para o lançamento. A declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte.

3. O termo inicial da prescrição, em caso de tributo declarado e não pago, não se inicia da declaração, mas da data estabelecida como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada.

4. A Primeira Seção pacificou o entendimento no sentido de não admitir o benefício da denúncia espontânea no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação quando o contribuinte, declarada a dívida, efetua o pagamento a destempo, à vista ou parceladamente. Precedentes.

5. Não configurado o benefício da denúncia espontânea, é devida a inclusão da multa, que deve incidir sobre os créditos tributários não prescritos.

6. Recurso especial provido em parte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, prosseguindo no julgamento, por maioria, vencido o Sr. Ministro Luiz Fux, dar parcial provimento ao recurso especial nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. A Sra. Ministra Denise Arruda e os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, José Delgado, Eliana Calmon e Teori Albino Zavascki votaram com o Sr. Ministro Relator. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Francisco Falcão. Brasília, 28 de novembro de 2007 (data do julgamento).

Ministro Castro Meira
Relator

RECURSO ESPECIAL Nº 850.423 - SP (2006/0040465-7)

RELATOR: MINISTRO CASTRO MEIRA

RECORRENTE: COMPANHIA FLUMINENSE DE REFRIGERANTES

ADVOGADO: FLÁVIO CANCHERINI E OUTRO(S)

RECORRIDO: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

PROCURADOR: JORGE MIGUEL FILHO E OUTRO(S)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator): Cuida-se de recurso especial fundado nas alíneas “a” e “c” do inciso III do art. 105 da Constituição da República e interposto contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, assim ementado:

“EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. Imposto declarado e não pago. A presunção de liquidez e certeza da Certidão da Dívida Ativa não restou elidida pela executada. Inconstitucionalidade da majoração da alíquota do ICMS, de 17% para 18%, em razão da sua vinculação a fim específico. Prescrição afastada. Inexistência da hipótese de afastamento da multa por denúncia espontânea. Multa moratória reduzida a 20% (art. 87 da Lei n.º 6.374/89, com redação dada pela Lei n.º 9.399/96). Sucumbência recíproca. Recurso parcialmente provido” (fl. 184).

Os embargos declaratórios a seguir opostos foram rejeitados.

Nas razões do especial, a recorrente aponta, além de dissídio pretoriano, ofensa aos artigos 535, I e II, do Código de Processo Civil-CPC, asseverando:

“De fato, quanto ao argumento de que estaria prescrita parcela do crédito exequendo, o v. acórdão que julgou a apelação se limitou a dizer laconicamente que a prescrição não teria ocorrido em razão

de os créditos fazendários terem sido constituídos em 1996, ano antes do despacho que ordenou a citação da Recorrente. Veja-se, portanto, que o acórdão em foco não demonstrou em nenhum momento por que concluiu dessa maneira, deixando de ferir a tese exaustivamente aventada pela Recorrente.

No que toca ao outro argumento da Recorrente, o Tribunal paulista também não empreendeu maiores elucubrações, aduzindo simplesmente que denúncia espontânea e ‘autolancamento’ não se confundem, eis que, enquanto o último se refere a uma atividade do contribuinte sujeita a posterior homologação, a denúncia, por sua vez, deve se referir a uma infração já praticada, desconhecida da Fazenda” (fls. 137-138).

No mérito, apontou violação dos arts. 150 e 174 do CTN em face da prescrição, porquanto os créditos foram definitivamente constituídos com as declarações realizadas entre dezembro de 1991 e julho de 1992, e o despacho que ordenou a citação na execução fiscal data de 25 de setembro de 1997, portanto, prolatado mais de cinco anos após a constituição definitiva do crédito tributário.

Alega, ainda, contrariedade ao art. 138 do CTN, pois entende deva ser excluída a multa de mora em razão da denúncia espontânea do débito.

Contra-razões às fls. 385-393.

Os autos vieram a esta Corte em face de provimento dado a agravo de instrumento.

Na sessão de 15 de março de 2007, a Turma, em questão de ordem suscitada pela Ministra Eliana Calmon, decidiu, por unanimidade, afetar o feito à Primeira Seção, nos termos do art. 14, II, do RISTJ, com o cancelamento dos votos já proferidos.

É o relatório.

RECURSO ESPECIAL Nº 850.423 - SP
(2006/0040465-7)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ARTIGO 535. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE DESACOMPANHADA DE PAGAMENTO. PRESCRIÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

1. Não caracteriza insuficiência de fundamentação a circunstância de o aresto atacado ter solvido a lide contrariamente à pretensão da parte. Ausência de violação ao artigo 535 do CPC.

2. Tratando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte desacompanhada do seu pagamento no vencimento, não se aguarda o decurso do prazo decadencial para o lançamento. A declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte.

3. O termo inicial da prescrição, em caso de tributo declarado e não pago, não se inicia da declaração, mas da data estabelecida como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada.

4. A Primeira Seção pacificou o entendimento no sentido de não admitir o benefício da denúncia espontânea no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação quando o contribuinte, declarada a dívida, efetua o pagamento a destempo, à vista ou parceladamente. Precedentes.

5. Não configurado o benefício da denúncia espontânea, é devida a inclusão da multa, que deve incidir sobre os créditos tributários não prescritos.

6. Recurso especial provido em parte.

VOTO

0 EXM0. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator): Na sessão de 15.03.07, a Segunda Turma, em questão de ordem, decidiu afetar este recurso especial à Primeira Seção. Na oportunidade, a Ministra Eliana Calmon expôs preocupação com o fato de os doutrinadores de Direito Tributário virem afirmando que esta Corte eliminou a possibilidade de haver denúncia espontânea nos tributos sujeitos a lançamento por homologação nas hipóteses em que, declarada a dívida, o contribuinte efetua o pagamento a destempo, à vista ou parceladamente. Afirmou, ainda, que o atraso no pagamento não se confunde com inadimplência.

Feita esta observação, passo ao exame do apelo.

Analiso a alegação de ofensa ao art. 535 do Código de Processo Civil.

A recorrente afirma que o Tribunal *a quo* analisou de modo superficial as questões referentes à prescrição e ao afastamento da denúncia espontânea na hipótese de tributo já declarado. Nesse sentido, transcrevem-se excertos de suas razões recursais:

“De fato, quanto ao argumento de que estaria prescrita parcela do crédito exequendo, o v. acórdão que julgou a apelação se limitou a dizer laconicamente que a prescrição não teria ocorrido em razão de os créditos fazendários terem sido constituídos em 1996, ano antes do despacho que ordenou a citação da Recorrente. Veja-se, portanto, que o acórdão em foco não demonstrou em nenhum momento por que concluiu dessa maneira, deixando de ferir a tese exaustivamente aventada pela Recorrente.

No que toca ao outro argumento da Recorrente, o Tribunal paulista também

não empreendeu maiores elucbrações, aduzindo simplesmente que denúncia espontânea e 'autolancamento' não se confundem, eis que, enquanto o último se refere a uma atividade do contribuinte sujeita a posterior homologação, a denúncia, por sua vez, deve se referir a uma infração já praticada, desconhecida da Fazenda" (fls. 137-138).

Não merece guarida a pretensão recursal. O aresto recorrido restou devidamente fundamentado, tendo analisado as questões suscitadas de maneira suficiente. A Corte de origem foi explícita em rechaçar a prescrição e a denúncia espontânea. Nessa linha, confirmaram-se fragmentos do voto condutor do acórdão recorrido:

"(...) Ao que desponta dos autos, discute-se a exigência de imposto declarado pelo próprio contribuinte e não pago. Nas hipótese de autolancamento ou lançamento por homologação é dispensável o procedimento administrativo, devendo o sujeito passivo antecipar o pagamento do tributo, sem prévio exame da autoridade (CTN, art. 150).

(...)

De outra parte, observe-se que não ocorreu a decadência nem a prescrição. Como bem salientado nas contra-razões ao recurso de apelação, 'os créditos fazendários sub judice foram definitivamente constituídos em 1996, as ações de execução foram ajuizadas entre agosto de 1996 e janeiro de 1997, e os despachos que ordenaram a citação datam destes mesmos meses' (fls.s 125)" - fls. 185-186.

Como se sabe, não caracteriza insuficiência de fundamentação a circunstância de o aresto atacado ter solvido a lide contrariamente à pretensão da parte, em outras palavras, sem reconhecer a pres-

crição e a denúncia espontânea. Assim, não restou violado o art. 535 do CPC.

No mérito, preenchidos os requisitos, conheço do recurso.

Versa o apelo sobre o termo inicial do prazo de prescrição para a ação de cobrança de tributo declarado e não pago pelo contribuinte.

Sobre o tema, o juiz de piso asseverou o seguinte:

"De se repelir ainda a alegação de prescrição referente aos meses de novembro e dezembro de 1991 e abril a junho de 1992, exigidas nos feitos n. 2.025/96, 2.281/96 e 65/97, vez que a data dos despachos que ordenaram a citação foi de 25 de setembro de 1997, conjuntamente, no feito de n. 2.017/96.

Efetuada a declaração do imposto por meio de GLA, há seu lançamento pelo próprio contribuinte, que depende de homologação da entidade arrecadadora, que, caso entenda que o lançamento tenha sido feito erroneamente, tem o poder de revisá-lo. Tal revisão deve se dar no prazo de cinco anos, sob pena de, em não o fazendo a autoridade tributante, ser o crédito homologado tacitamente na forma declarada pelo contribuinte, nos termos determinados pelo art. 150 do Código Tributário Nacional.

Homologado tacitamente o crédito tributário, portanto, dentro de cinco anos da declaração do contribuinte, passa então a fluir o prazo prescricional para sua cobrança, de mais cinco anos.

Como esclarecido pela própria embarcante, há cobrança na espécie de competências diversas a partir de novembro de 1991, sendo tacitamente homologados tais créditos, portanto, em 1997, data de sua constituição definitiva e em que se iniciaria o prazo prescricional de cinco anos. Por conseguinte, a partir de então fluiu o prazo prescricional para a proposta da execução. E sendo propostas as

ações em 1997, de plena exigibilidade o crédito tributário.

Assim, não há que se falar, de qualquer forma, tenha havido prescrição do crédito tributário” (fls. 79/80).

O Tribunal de origem, ao apreciar o recurso de apelação, manteve a sentença quanto à contagem do prazo prescricional nos seguintes termos:

“Ao que desponta dos autos, discute-se a exigência de imposto declarado pelo próprio contribuinte e não pago. Nas hipóteses de autolancamento ou lançamento por homologação é dispensável o procedimento administrativo, devendo o sujeito passivo antecipar o pagamento do tributo, sem prévio exame da autoridade (CTN, art. 150).

(...)

De outra parte, observe-se que não ocorreu a decadência nem a prescrição. Como bem salientado nas contra-razões ao recurso de apelação, ‘os créditos fazendários *sub judice* foram definitivamente constituídos em 1996, as ações de execução foram ajuizadas entre agosto de 1996 e janeiro de 1997, e os despachos que ordenaram a citação datam destes mesmos meses’ (fls. 125)” - fl. 186 do acórdão.

Como se observa, as instâncias ordinárias firmaram o entendimento de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo declaração do contribuinte, o prazo prescricional somente começa a fluir depois de transcorridos os cinco anos de que dispõe a Fazenda Pública para homologar a declaração.

A tese firmada no aresto recorrido não encontra aceitação nesta Corte.

Tratando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo a

declaração do contribuinte desacompanhada do seu pagamento no vencimento, não se aguarda o decurso do prazo decadencial para o lançamento. A declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito pelo Fisco.

Nesse passo, se não houver pagamento no prazo, o valor declarado pode ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte, que assumiu a iniciativa e declarou o crédito fiscal por ele reconhecido.

A declaração do sujeito passivo “constitui” o crédito tributário relativo ao montante informado, tornando dispensável o lançamento.

Partindo-se dessa premissa, sendo possível a inscrição do crédito em dívida ativa, para a cobrança executiva, no caso de não haver o pagamento na data do vencimento, deve ser considerado como marco inicial para a contagem do prazo prescricional de cinco anos a data estabelecida como vencimento do tributo constante da declaração (art. 174 do CTN).

Nesse sentido há precedentes de ambas as Turmas de Direito Público, como se observa dos seguintes julgados: REsp 281.867/SC, Rei. Min. Peçanha Martins, DJU de 23.05.03, REsp 433.693/PR, Rei. Min. Denise Arruda, DJU de 02.05.05 e REsp 650.241/RS, Rei. Min. Francisco Falcão, DJU de 20.12.04.

O termo inicial do lustro prescricional, em caso de tributo declarado e não pago, não se inicia da declaração, mas da data estabelecida como vencimento para o pagamento da obrigação tributária constante da declaração. No interregno que medeia a declaração e o vencimento, o valor declarado a título de tributo

não pode ser exigido pela Fazenda Pública, razão pela qual não corre o prazo prescricional da pretensão de cobrança nesse período.

No caso, as parcelas do ICMS que se alegam prescritas foram declaradas de dezembro de 1991 a julho de 1992.

Embora não conste nos autos a data exata de vencimento das obrigações tributárias declaradas - mas apenas a data da respectiva declaração -, o prazo máximo fixado nas legislações de regência não ultrapassa trinta dias.

Assim, como a última parcela foi declarada em julho de 1992, o vencimento, se muito, ocorreu no final de agosto de 1992, a partir de quando começou a correr o prazo prescricional. Como o despacho que ordenou a citação é de 25 de setembro de 1997, como firmado nas instâncias ordinárias, houve prescrição de todas as parcelas vencidas antes dos cinco anos que antecederam esta data.

Por fim, examino a questão da denúncia espontânea.

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

Se não houver pagamento no prazo ou se o contribuinte paga menos do que declarou, o valor declarado pode ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tomando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte, que assumiu a iniciativa e declarou o crédito fiscal por ele reco-

nhecido. A declaração do contribuinte "constitui" o crédito tributário relativo ao montante informado e torna dispensável o lançamento.

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

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

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

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

O art. 138, parágrafo único, do CTN exige, como requisito da denúncia espontânea, que não tenha sido iniciado "qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionadas

com a infração". Feita a declaração pelo contribuinte, esgotou-se a atividade administrativa de constituição do crédito, não havendo mais espaço para a denúncia espontânea.

Como ambas as teses trazem certas inconsistências, é preferível manter a orientação assentada neste Colegiado, em razão do princípio da segurança jurídica e da função uniformizadora deste Tribunal.

Em pesquisa à jurisprudência, verifica-se que a Primeira Turma foi pioneira em adotar a tese atual:

“TRIBUTÁRIO - AUTO LANÇAMENTO - TRIBUTO SERODIAMENTE RECOLHIDO - MULTA - DISPENSA DE MULTA (CTN/ART.138) - IMPOSSIBILIDADE.

- 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” (REsp 180.918/ SP; Rei. Min. Humberto Gomes de Barros, DJU de 14.02.00);

“TRIBUTÁRIO - CRÉDITO - CONSTITUIÇÃO - LANÇAMENTO - NOTIFICAÇÃO - DECLARAÇÃO - EXIGIBILIDADE - MULTA - CORREÇÃO MONETÁRIA

A constituição definitiva do crédito tributário ocorre com o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo. Em se tratando de débito declarado pelo próprio contribuinte e não pago, não tem lugar a homologação formal, sendo o mesmo exigível independentemente de notificação prévia ou instauração de procedimento administrativo. É devida a correção monetária sobre as multas que são aplicadas sobre o montante devido.

Recurso improvido” (REsp 247562/SP, Rei. Min. Garcia Vieira, DJU de 29.05.00);

“TRIBUTÁRIO. ICMS. DÉBITO DECLARADO EM GIA E NÃO PAGO. DESNECESSIDADE DE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA. AUSÊNCIA DE NULIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSIÇÃO DE MULTA DEVIDA. CABIMENTO DE VERBA HONORÁRIA NOS EMBARGOS À EXECUÇÃO. ACÓRDÃO HARMÔNICO COM A JURISPRUDÊNCIA DESTE SODALÍCIO. APLICAÇÃO DA SÚMULA 83. RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA SEGUIMENTO.

1. No caso do ICMS, “tributo sujeito a lançamento por homologação, ou autolancamento, que ocorre na forma do artigo 150, do citado Diploma legal, a inscrição do crédito em dívida ativa, em face da inadimplência da obrigação no tempo devido, não compromete a liquidez e exigibilidade do título executivo, pois dispensável a homologação formal, sendo o tributo exigível independentemente de procedimento administrativo fiscal.”

2. Apenas se configura a denúncia espontânea quando, confessado o débito, o contribuinte efetiva, incontinenti, o seu pagamento ou deposita o valor referente ou arbitrado pelo juiz. No caso dos autos, a recorrente não demonstrou ter efetivado pagamento restringindo-se, apenas, a declaração, através de GLA, do débito existente. Assim, impõe-se a aplicação da multa.

3. São devidos honorários advocatícios nos Embargos à Execução, que é ação distinta da Executiva Fiscal.

4. Acórdão que não merece reforma pois em sintonia com a jurisprudência consolidada neste Sodalício. Aplicação da Súmula 83/STJ.

5. Recurso Especial a que se nega seguimento” (REsp 254.296/RS, Rei. Min. José Delgado, DJU de 25.09.00);

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. INEXISTÊNCIA.

1. Não há contradição em acórdão cujas premissas estão em harmonia com a parte dispositiva por ele assumida.
2. Não há configuração da denúncia espontânea após o contribuinte ter declarado e liquidado com atraso o seu débito perante a Administração Pública, em face de lançamento por homologação de ICMS.
3. No caso, tem-se a figura do autolancamento que, por ser concretizado pelo contribuinte, só será desconstituído por ação fiscal.
4. Embargos de declaração rejeitados” (EDcl no AgRg no REsp 302.928/SP, Rei. Min. José Delgado, DJU de 04.03.02);

“Processual Civil. Agravo. Denúncia Espontânea. Art. 138, CTN.

1. Tratando-se de débito declarado e não pago pelo contribuinte, torna-se despicinda a homologação formal, passando a ser exigível independentemente de prévia notificação ou da instauração de procedimento administrativo fiscal. Assim, como o artigo 138, do CTN, condiciona a denúncia espontânea a tributos cujo fato gerador não seja de conhecimento do Fisco, bem como ao depósito do principal e juros, não se aplica ao caso em tela, sendo devida a multa moratória.
2. Precedentes jurisprudenciais.
3. Agravo provido” (AgRg no REsp 326.160/RS, Rei. Min. Milton Luiz Pereira, DJU de 07.10.02);

“TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INEXISTÊNCIA. MULTA MORATÓRIA. INCIDÊNCIA. Nega-se provimento ao agravo regimental, em face das razões que sustentam

a decisão recorrida, sendo certo que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, não há configuração de denúncia espontânea quando o contribuinte declara e recolhe com atraso o seu débito perante a Administração Pública. Precedentes” (AgRg no REsp 463.050/RS, Rei. Min. Francisco Falcão, DJU de 05.05.03);

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL AUTÔNOMO NO ACÓRDÃO DO TRF QUE JUSTIFIQUE A EXIGÊNCIA DE INTERPOSIÇÃO DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN, ART. 138). NÃO-CARACTERIZAÇÃO, NOS CASOS EM QUE A CONFISÇÃO DO DÉBITO É SEGUIDA DE PEDIDO DE PARCELAMENTO, BEM ASSIM NAS HIPÓTESES EM QUE O CONTRIBUINTE EFETUA FORA DO PRAZO O PAGAMENTO DE TRIBUTO POR ELE MESMO DECLARADO.

1. A menção ao art. 150, II, da Constituição Federal consubstancia mera explicitação de interpretação conforme a Constituição da norma contida no art. 138 do CTN, não se caracterizando como fundamento autônomo, apto a sustentar, por si só, o comando emitido pelo acórdão, razão pela qual não incide o entendimento posto na Súmula 126/STJ.
2. A jurisprudência dominante no âmbito do STJ firmou-se no sentido de que o benefício previsto no art. 138 do CTN não se aplica nos casos em que o contribuinte faz opção pelo parcelamento do débito tributário confessado.
3. A 1ª Turma desta Corte vem decidindo não restar caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento.

4. Agravo regimental improvido” (AgRg no AgRg no REsp 533.052/RS, Rei. Min. Teori Albino Zavascki, DJU de 25.02.04);

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN, ART. 138). AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. NÃO-CARACTERIZAÇÃO, NOS CASOS EM QUE O CONTRIBUINTE EFETUA FORA DO PRAZO O PAGAMENTO DE TRIBUTO POR ELE MESMO DECLARADO.

1. A ausência de debate, na instância recorrida, da matéria aventada no recurso especial, atrai a incidência das Súmulas 282/STF.

2. Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento.

3. Recurso especial a que se nega provimento” (REsp 624.772/DF, Rei. Min. Teori Albino Zavascki, DJU de 31.05.04);

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CTN, ART. 138. PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO FORA DO PRAZO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA.

1. ‘Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento.’ (RESP 624.772/DF)

2. ‘A configuração da ‘denúncia espontânea’, como consagrada no art. 138 do CTN não tem a elasticidade pretendida, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumpri-

mento das obrigações fiscais. A extemporaneidade no pagamento do tributo é considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não-pagamento do tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

3. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN. Precedentes.

4. Não há denúncia espontânea quando o crédito tributário em favor da Fazenda Pública encontra-se devidamente constituído por autolancamento e é pago após o vencimento.’ (EDAG 568.515/MG)

5. Agravo regimental a que se nega provimento” (AgRg nos EDcl no REsp 499.652/SC, Rei. Min. Luiz Fux, DJU de 21.03.05);

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ART. 138 DO CTN. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA 7/STJ. AGRADO DESPROVIDO.

1. Conforme ressaltado na decisão ora impugnada, a Primeira Seção deste Pretório vem decidindo pela impossibilidade da aplicação dos benefícios da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, quando se tratar de tributos sujeitos a lançamento por homologação, declarados pelo contribuinte e recolhidos com atraso, sendo devida, nesses casos, a multa moratória.

2. Na hipótese em análise, o Tribunal de origem afirmou expressamente que os tributos foram declarados pelo contribuinte e pagos com atraso (fl. 116-v). Assim, para esta Corte refutar essa afirmativa, seria necessário o reexame do

conjunto probatório dos autos, o que encontra óbice na Súmula 7/STJ.

3. Agravo regimental desprovido" (AgRg no REsp 696.665/PR, Rei. Min. Denise Arruda, DJU de 21.09.06).

Já a Segunda Turma divergia dos precedentes colacionados. Esse órgão fracionário possuía o entendimento de que o pagamento integral em atraso de tributos, sem que tenha sido iniciado procedimento administrativo, configurava a denúncia espontânea. Nessa linha, os seguintes julgados:

“TRIBUTÁRIO - TRIBUTO LANÇADO POR HOMOLOGAÇÃO - DÉBITO EM ATRASO - RECOLHIMENTO DO PRINCIPAL COM CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS DE MORA ANTES DE QUALQUER PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ART. 138 DO CTN - MULTA MORATÓRIA INDEVIDA.

1. Configura-se denúncia espontânea o recolhimento de tributo acrescido o valor principal de correção monetária e juros de mora antes de qualquer procedimento administrativo. Multa moratória indevida.

2. Prevalência da jurisprudência majoritária da Corte, apesar de recentes decisões da Primeira Turma em sentido contrário.

3. Recurso especial provido” (REsp 511.340/MG, DJU de 01.12.03).

Transcrevem-se excertos desse aresto:

“Contudo, há algumas decisões da Primeira Turma que caminharam no sentido de descaracterizar a denúncia espontânea nas hipóteses de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando houver pagamento em atraso. Os arestos exigem o pagamento da multa pelo só atraso:

•TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INEXISTÊNCIA. MULTA MORATÓRIA. INCIDÊNCIA.

Nega-se provimento ao agravo regimental, em face das razões que sustentam a decisão recorrida, sendo certo que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, não há configuração de denúncia espontânea quando o contribuinte declara e recolhe com atraso o seu débito perante a Administração Pública. Precedentes’ (AGRESP 463.050/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 05/05/2003);

‘PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ATRASO DO PAGAMENTO. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA. REEXAME DE PROVAS. SÚMULA 07/STJ.

1. Fundando-se o acórdão recorrido no descumprimento do ônus da prova, especificando a omissão do recorrente, para se aferir a procedência das alegações, mister proceder à interpretação de matéria de prova. Óbice da Súmula nº 07/STJ.

2. Ausência de motivos suficientes para a modificação do julgado. Manutenção da decisão agravada.

3. Agravo Regimental desprovido’ (AGA 456.434/BA, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, unânime, DJ 24/03/2003);

‘TRIBUTÁRIO - AUTO LANÇAMENTO - TRIBUTO SERODIAMENTE RECOLHIDO - MULTA - DISPENSA DE MULTA (CTN/ART.138) - IMPOSSIBILIDADE.

- 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’ (REsp 180.918/ SP; Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJU de 14.02.00).

Posiciono-me no sentido da jurisprudência dominante, apesar dos recentes julgados da Primeira Turma em sentido contrário. Daí a necessidade de uniformização da jurisprudência por esta Seção.

Com estas considerações, dou, provimento ao recurso, para afastar a incidência da multa moratória.

Fica invertida a sucumbência”.

De maneira gradativa, a Segunda Turma começou a acompanhar o entendimento da Primeira. Confira-se o precedente:

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. ICMS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. MULTA MORATÓRIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO DO MONTANTE DEVIDO COM CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS DE MORA.

1. É reiterada a orientação desta Corte no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, como é o caso dos autos, não há configuração de denúncia espontânea com a conseqüente exclusão da multa moratória, na hipótese em que o contribuinte declara e recolhe, com atraso, o seu débito tributário

2. Entende este Tribunal ainda que se configura a denúncia espontânea e, por conseguinte, que se exclui a multa moratória, quando há a confissão do débito tributário efetivada antes de qualquer procedimento administrativo e o recolhimento, por parte do contribuinte, do montante devido monetariamente atualizado e acrescido dos juros de mora.

3. Agravo regimental não provido” (AgRg no Ag 552.088/RS, Rei. Min. João Otávio de Noronha, DJU de 03.05.04).

A questão restou pacificada na sessão de 23.06.04, no julgamento do EREsp

531.249/RS, que recebeu a seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO DECLARADO. IMPOSSIBILIDADE.

1. A posição majoritária da Primeira Seção desta Corte é no sentido de inadmitir a denúncia espontânea nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando houver declaração desacompanhada do recolhimento do tributo.

2. Embargos de divergência rejeitados” (DJU de 09.08.04).

No mesmo sentido, os seguintes arestos:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PARCELAMENTO DO DÉBITO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. DISSENSO JURISPRUDENCIAL SUPERADO. SÚMULA 168/STJ. INCIDÊNCIA.

1. Firmou-se na Primeira Seção o entendimento de que o benefício previsto no art. 138 do CTN não se aplica aos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, declarados e pagos a destempo pelo contribuinte, ainda que de forma à vista ou parcelada. Incidência, na hipótese, da Súmula 168/STJ.

2. Agravo regimental a que se nega provimento” (AEREsp 464.645/PR, Rei. Min. Teori Zavascki, DJU de 11.10.04).

“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PARCELAMENTO DO DÉBITO, OU SUA QUITAÇÃO COM ATRASO. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. APLICABILIDADE DA LC Nº 104/2001. ART. 155-A DO CTN. ENTENDIMENTO DA 1ª SEÇÃO. PRECEDENTES.

1. O instituto da denúncia espontânea exige que nenhum lançamento tenha

sido feito, isto é, que a infração não tenha sido identificada pelo fisco nem se encontre registrada nos livros fiscais e/ou contábeis do contribuinte.

2. A denúncia espontânea não foi prevista para que favoreça o atraso do pagamento do tributo. Ela existe como incentivo ao contribuinte para denunciar situações de ocorrência de fatos geradores que foram omitidas, como é o caso de aquisição de mercadorias sem nota fiscal, de venda com preço registrado aquém do real, etc.

3. A jurisprudência da egrégia Primeira Seção, por meio de inúmeras decisões proferidas, dentre as quais o REsp nº 284.189/SP (Rei. Min. Franciulli Netto, DJ de 26/05/2003), uniformizou entendimento no sentido de que, nos casos em que há parcelamento do débito tributário, ou a sua quitação total, mas com atraso, não deve ser aplicado o benefício da denúncia espontânea da infração, visto que o cumprimento da obrigação foi desmembrado, e esta só será quitada quando satisfeito integralmente o crédito. O parcelamento, pois, não é pagamento, e a este não substitui, mesmo porque não há a presunção de que, pagas algumas parcelas, as demais igualmente serão adimplidas, nos termos do art. 158, I, do CTN.

4. A existência de parcelamento do crédito tributário, ou a sua quitação total, mas com atraso, não convive com a denúncia espontânea.

5. Sem repercussão para a apreciação dessa tese o fato de o parcelamento ou o pagamento total e atrasado do débito, ter ocorrido em data anterior à vigência da LC nº 104/2001 que introduziu, no CTN, o art. 155-A. Prevalência da jurisprudência assumida pela 1ª Seção. Não-influência da LC nº 104/2001.

6. O pagamento da multa, conforme decidiu a 1ª Seção desta Corte, é independente da ocorrência do parcelamento. O

que se vem entendendo é que incide a multa pelo simples pagamento atrasado, quer à vista ou que tenha ocorrido o parcelamento.

7. Embargos de divergência acolhidos” (EREsp 629.426/PR, Rei. Min. José Delgado, DJU de 21.03.05);

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CTN, ART. 138. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. SÚMULA 168/STJ.

1. É cediço neste Eg. STJ que: “*Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do Tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado.*” (Súmula n.º 168/STJ).

2. Deveras, pacificou-se a jurisprudência da Primeira Seção no sentido de *‘não admitir o benefício da denúncia espontânea no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando o contribuinte, declarada a dívida, efetua o pagamento a destempo, à vista ou parceladamente’* (AgRg no EREsp 636.064/SC, Rei. Min. CASTRO MEIRA, DJ 05.09.2005)

3. Ressalva do relator no sentido de que a denúncia espontânea, na sua essência, configura arrendimento fiscal, deveras proveitoso para o fisco, porquanto o agente infrator, desistindo do proveito econômico que a infração poderia carrear-lhe, adverte a mesma à entidade fazendária, sem que ela tenha iniciado qualquer procedimento para a apuração desses fundos líquidos.

4. Trata-se de técnica moderna indutora ao cumprimento das leis, que vem sendo utilizada, inclusive nas ações processuais, admitindo o legislador que a parte que se curva ao *decisum* fique imune às despesas processuais, como sói ocorrer na ação monitoria, na ação de despejo e no novel segmento dos juizados especiais.

5. Obedecida essa *ratio essendi* do instituto, exigir qualquer penalidade, após a espontânea denúncia, é conspirar contra a 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.

6. Desta sorte, tem-se como inequívoco que a denúncia espontânea exoneradora que extingue a responsabilidade fiscal é aquela procedida antes da instauração de qualquer procedimento administrativo. Assim, engendrada a denúncia espontânea nesses moldes, os consectários da responsabilidade fiscal desaparecem, por isso que reveste-se de *contraditio in terminis* impor ao denunciante espontâneo a obrigação de pagar “multa”, cuja natureza sancionatória é inquestionável. Diverso é o tratamento quanto aos juros de mora, incidentes pelo fato objetivo do pagamento a destempo, bem como a correção monetária, mera atualização do principal.

7. À luz da lei, da doutrina e da jurisprudência, é cediço na Corte que:

I) “*Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento.*” (RESP 624.772/DF);

II) “*A configuração da ‘denúncia espontânea’, como consagrada no art. 138 do CTN não tem a elasticidade pretendida, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais. A extemporaneidade no pagamento do tributo é considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não-pagamento do tributo,*

nem com as multas decorrentes por tal procedimento.” (EDAG 568.515/MG);

III) A denúncia espontânea não se configura com a notícia da infração seguida do parcelamento, porquanto a lei exige o pagamento integral, orientação que veio a ser consagrada no novel art. 155-A do CTN;

IV) Por força de lei, “*não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*” (Art. 138, § único, do CTN)

8. Estabelecidas as referidas premissas, forçoso concluir que:

a) Tratando-se de autolancamento, o fisco dispõe de um quinquênio para constituir o crédito tributário pela homologação tácita, por isso que, superado esse prazo, considerando o rito do lançamento procedimento administrativo, a notícia da infração, acompanhada do depósito integral do tributo, com juros moratórios e correção monetária, configura a denúncia espontânea, exoneradora da multa moratória;

b) *Afortiori*, pagamento em atraso, bem como cumprimento da obrigação acessória a destempo, antes do decurso do quinquênio constitutivo do crédito tributário, não constitui denúncia espontânea;

c) Tratando-se de lançamento de ofício, o pagamento após o prazo prescricional da exigibilidade do crédito, sem qualquer demanda proposta pelo erário, implica denúncia espontânea, tanto mais que o procedimento judicial faz as vezes do rito administrativo fiscal;

d) Tratando-se de lançamento por arbitramento, somente se configura denúncia espontânea após o escoar do prazo de prescrição da ação, cantado da data da ultimação da apuração a que se refere o art. 138 do CTN, exonerando-se o contribuinte da multa corespectiva.

9. Essa exegese, mercê de conciliar a jurisprudência da Corte, cumpre o postulado do art. 112 do CTN, afinado com a novel concepção de que o contribuinte não é objeto de tributação senão sujeito de direitos, por isso que *"A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: I - à capitulação legal do fato; II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação."* (Art. 112, CTN). Nesse sentido: RE 110.399/SP, Rei. Min. Carlos Madeira, DJ 27.02.1987, RE 90.143/RJ, Rei. Min. Soares Muñoz, DJ 16.03.1979, RESP 218.532/SP, Rei. Min. Garcia Vieira, DJ 13.12.1999.

10. Inegável, assim, que engendrada a denúncia espontânea nesses termos, revela-se incompatível a aplicação de qualquer punição. Memorável a lição de Ataliba no sentido de que: *'O art. 138 do C.T.N. é incompatível com qualquer punição. Se são indiscerníveis as sanções punitivas, tomam-se peremptas todas as pretensões à sua aplicação. Por tudo isso, sentimo-nos autorizados a afirmar que a auto-denúncia de que cuida o art. 138 do C.T.N. extingue a punibilidade de infrações (chamadas penais, administrativas ou tributárias).'* (Leandro Paulsen, Direito Tributário, p. 979, 6ª Ed. cit. Geraldo Ataliba in Denúncia espontânea e exclusão de responsabilidade penal, em revista de Direito Tributário n° 66, Ed. Malheiros, p. 29).

11. Embargos de Divergência acolhidos" (REsp 511.340/MG, Rei. Min. Luiz Fux, DJU de 20.02.06).

"TRIBUTÁRIO. VOTO-VISTA EM EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PARCELAMENTO DE DÉBITO FISCAL.

NÃO-CARACTERIZAÇÃO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. APLICAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE SUPERIOR. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA A QUE SE NEGA CONHECIMENTO.

1. Trata-se de voto-vista proferido em embargos de divergência, no qual o Relator julgou procedente o pedido do embargante para o fim de considerar caracterizada o instituto fiscal da denúncia espontânea, por haver a empresa contribuinte recolhido o total da importância devida, com juros e correção monetária, antes de o fisco exercer qualquer medida administrativa.

2. Contudo, essa exegese está em confronto com o entendimento reiteradamente empregado no âmbito da 1ª Seção desta Corte, segundo o qual, não se configura a denúncia espontânea, com a decorrente exclusão da multa de mora, quando o contribuinte declara e recolhe, com atraso, o débito fiscal.

3. Nesse exato sentido, a propósito, o que fiz registrar no Resp 302.928/SP: *'... apenas se configura a denúncia espontânea quando, confessado o débito, o contribuinte efetiva, incontinenti, o seu pagamento ou deposita o valor referente ou arbitrado pelo juiz'*.

4. Por essas razões, divijjo da solução aplicada pelo Relator.

5. Embargos de divergência, da empresa contribuinte, a que se nega conhecimento" (REsp 504.409/SC, Rei. Min. Francisco Peçanha Martins, Rel.p/ acórdão José Delgado, DJU de 21.08.06).

"EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NÃO-OCORRÊNCIA. PRECEDENTES. ARTIGO 138 DO CTN. MULTA MORATÓRIA. EXIGIBILIDADE.

No que toca aos tributos sujeitos ao autolancamento, segundo recente

orientação desta colenda Corte, “não há configuração de denúncia espontânea com a conseqüente exclusão da multa moratória, na hipótese em que o contribuinte declara e recolhe, com atraso, o seu débito tributário” (REsp 652.501/RS, Rei. Min. João Otávio de Noronha, DJ 18.10.2004).

A tese acima esposada restou sufragada por esta colenda Primeira Seção deste egrégio Sodalício na assentada de 13.12.2004, por expressiva maioria de votos (cf. AgRg nos EAg 572.948/PR e AgRg nos EREsp 462.B84/RS, Rei. Min. João Otávio de Noronha, ambos julgados em 13.12.2004).

Embargos de divergência improvidos” (EREsp 590.884/RS, Rei. Min. Franciulli Netto, DJU de 21.08.06);

“TRIBUTÁRIO - EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - AGRAVO REGIMENTAL - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ART. 138 DO CTN - TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO COM ATRASO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - NÃO-CARACTERIZAÇÃO.

1. Pacificou-se na Primeira Seção desta Corte o entendimento de que em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado pelo contribuinte e recolhido com atraso, descabe o benefício da denúncia espontânea.

2. O exame da alegação de tratar a presente hipótese de tributo declarado tão-somente quando do seu pagamento em atraso esbarra no óbice da Súmula 7/STJ, uma vez demandar o revolvimento fático-probatório dos autos.

3. Agravo regimental improvido” (AERESP 721.878/SP, Rei. Min. Eliana Calmon, DJU de 04.09.06);

“TRIBUTÁRIO - EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - AGRAVO REGIMENTAL - PREQUESTIONAMENTO: CONCEITO E

CONFIGURAÇÃO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ART. 138 DO CTN - TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO COM ATRASO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - NÃO-CARACTERIZAÇÃO.

1. Configura-se o prequestionamento quando a causa tenha sido decidida à luz da legislação federal indicada, com emissão de juízo de valor acerca dos respectivos dispositivos legais, interpretando-se sua aplicação ou não ao caso concreto, não bastando a simples menção a tais dispositivos.

2. Pacificou-se na Primeira Seção desta Corte o entendimento de que em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado pelo contribuinte e recolhido com atraso, descabe o benefício da denúncia espontânea.

3. Agravo regimental improvido” (AgRg nos EREsp 710.558/MG, Rei. Min. Eliana Calmon, DJU de 27.11.06);

“TRIBUTÁRIO - PIS - TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECLARAÇÃO DO DÉBITO COM PAGAMENTO INTEGRAL EM ATRASO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO-CONFIGURADA - IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA.

1. Os embargos de declaração são cabíveis para a modificação do julgado que se apresenta omissivo, contraditório ou obscuro.

2. Acórdão embargado omissivo em relação à possibilidade ou não de exclusão da multa moratória, em tributos declarados e pagos em única parcela, com atraso.

3. Entendimento da Primeira Seção de que não configura denúncia espontânea a hipótese de declaração e recolhimento do débito, em atraso, pelo contribuinte, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação.

Por conseguinte, não há a exclusão da multa moratória.

Embargos de declaração acolhidos, apenas para reconhecer a omissão, sem efeitos infringentes” (EDcl no AgRg nos EREsp 491354/PR, Rei. Min. Humberto Martins, DJU de 05.03.07).

A Segunda Turma, a partir dos precedentes da Seção, passou a adotar o mesmo entendimento:

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA. PAGAMENTO EM ATRASO. ARTIGO 138 DO CTN.

1. O pagamento integral em atraso de tributos, sem que tenha sido iniciado procedimento administrativo, configura, em regra, a denúncia espontânea, apta a afastar a multa moratória, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional.

2. Contudo, com relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a posição majoritária da Primeira Seção desta Corte é no sentido de não reconhecer a ocorrência da denúncia espontânea quando houver declaração desacompanhada do recolhimento tempestivo do tributo.

3. Ademais a jurisprudência desta Corte encontra-se consolidada quanto à incidência de multa moratória na hipótese de parcelamento de débito deferido pela Fazenda Pública.

4. ‘A simples confissão de dívida, acompanhada do seu pedido de parcelamento, não configura denúncia espontânea’ (Súmula 208/TFR).

5. Recurso especial provido” (REsp 601.280/RS, DJU de 25.10.04);

“PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. REFIS. PEDIDO DE DESISTÊNCIA. EXTINÇÃO DO PROCESSO. JULGAMENTO DO MÉRITO. ART. 269, V, DO CPC. PEDIDO EXPRESSO. TRIBUTO. LANÇAMENTO POR

HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO-CABIMENTO. MULTA MORATÓRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICABILIDADE. PRECEDENTES.

1. A extinção do feito na forma do artigo 269, V, do CPC pressupõe que o autor renuncie de forma expressa ao direito sobre o qual se funda a ação.

2. Nas hipóteses em que o contribuinte declara e recolhe com atraso tributos sujeitos a lançamento por homologação, não se aplica o benefício da denúncia espontânea e, por conseguinte, não se exclui a multa moratória. Precedentes.

3. A partir de 1º. 1.1996, os juros de mora passaram a ser devidos com base na taxa Selic, consoante dispõe o art. 39, § 4º, da Lei n. 9.250/95, não mais tendo aplicação o art. 161 c/c o art. 167, parágrafo único, do CTN.

4. O exame de matéria constitucional refoge aos limites da competência outorgada ao STJ na estreita via do recurso especial.

5. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, improvido” (REsp 554.221/SC, Rei. Min. João Otávio de Noronha, DJU de 06.11.06).

Sobre o tema, mencionam-se ainda: AgRg no EREsp 462.584/RS, Rei. Min. João Otávio de Noronha, DJU de 13.12.04 e REsp 770.161/SC, Rei. Min. Teori Albino Zavascki, DDU de 26.09.05; AgRg no Ag 795574/SP, Rei. Min. Luiz Fux, DJU de 18.12.06; EAgr 621.481/SC, Rei. Min. Francisco Peçanha Martins, DJU de 18.12.06.

Saliente-se que, na última sessão de julgamento da Primeira Seção, a Ministra Eliana Calmon pediu vista antecipada do Agravo Regimental nos EREsp 854.398/SC, em que se discutia a denúncia espontânea em tributos sujeitos a homologação, quando o contribuinte

declara a dívida e não realiza o pagamento no prazo.

Ante o exposto, dou provimento em parte ao recurso especial.

É como voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2006/0040465-7
REsp 850423 / SP

Números Origem: 1357855905
200501351680
PAUTA: 11/04/2007
JULGADO: 11/04/2007

Relator
Exmo. Sr. Ministro CASTRO MEIRA

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro FRANCISCO FALCÃO

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. MOACIR GUIMARÃES
MORAIS FILHO

Secretária
Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE: COMPANHIA FLUMINENSE DE REFRIGERANTES
ADVOGADO: FLÁVIO CANCHERINI E OUTRO(S)
RECORRIDO: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO
PROCURADOR: JORGE MIGUEL FILHO E OUTRO(S)

ASSUNTO: Execução Fiscal - Embargos - Devedor

SUSTENTAÇÃO ORAL

Sustentaram, oralmente, os Drs. LINCOLN DE SOUZA CHAVES, pela recorrente e Moacir Guimarães Morais Filho, pelo Ministério Público Federal.

CERTIDÃO

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

“Após voto do Sr. Ministro Relator dando parcial provimento ao recurso especial, pediu vista antecipada o Sr. Ministro Luiz Fux.”

Aguardam a Sra. Ministra Denise Arruda e os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, José Delgado, Eliana Calmon, João Otávio de Noronha e Teori Albino Zavascki.

Brasília, 11 de abril de 2007

Carolina Vêras
Secretária

RECURSO ESPECIAL Nº 850.423 - SP
(2006/0040465-7)

VOTO-VISTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO (ANTIEXACIONAL). EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QUINQUENAL. TERMO INICIAL. ICMS. TRIBUTO DECLARADO, MAS NÃO PAGO. DATA DA ENTREGA DA GIA. TERMO AD QUEM. DATA DA PROPOSITURA DA EXECUÇÃO FISCAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ARTIGO 138, DO CTN. REQUISITOS. CONFISSÃO ANTERIOR AO INÍCIO DE PROCEDIMENTO

ADMINISTRATIVO OU MEDIDA DE FISCALIZAÇÃO. FORMA ESPECIAL. INEXISTÊNCIA. PAGAMENTO INTEGRAL. NECESSIDADE. INCIDÊNCIA DA NORMA EM QUALQUER MODALIDADE DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

1. A prescrição, causa extintiva do crédito tributário, resta regulada pelo artigo 174, do Código Tributário Nacional, verbis:

“Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

~~*1 - pela citação pessoal feita ao devedor;*~~

I - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.”

2. A constituição definitiva do crédito tributário, sujeita à decadência, inaugura o decurso do prazo prescricional de cinco anos para o Fisco cobrar judicialmente o crédito tributário.

3. Malgrado a divergência doutrinária existente, a jurisprudência pacífica desta Corte Superior perfilha a tese de que, nas hipóteses em que o lançamento se dá de ofício (seja de modo originário, seja em caráter substitutivo), o crédito tributário é considerado definitivamente constituído: (a) com a regular notificação do lançamento ao contribuinte, quando não interposto recurso administrativo; ou (b) com a regular notificação da decisão administrativa irreformável, momento em que não pode mais o lançamento ser contestado na esfera da Administração Tributária Judicante, na

qual se dá o exercício do poder de tutela mediante o controle de legalidade da constituição do crédito tributário (Súmula 473/STF: *“A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tomam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial”*).

4. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a orientação jurisprudencial consolidada é no sentido de que, nas situações em que adimplido o dever instrumental de prestação de informações pelo próprio contribuinte (DCTF ou GLA, entre outros) sem o cumprimento da obrigação principal (pagamento antecipado), o prazo prescricional do direito de o Fisco efetuar a cobrança judicial do crédito tributário inicia-se da data da entrega do documento de formalização do crédito tributário pelo sujeito passivo, desde que inexistentes quaisquer das causas suspensivas da exigibilidade do crédito ou interruptivas do prazo prescricional (Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 500191/SP, Relator Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, publicado no DJ de 23.06.2003; REsp 851410/RS, Segunda Turma, publicado no DJ de 28.09.2006; REsp 567737/SP, Segunda Turma, publicado no DJ de 04.12.2006; e EDcl no AgRg no REsp 859597/PE, Primeira Turma, publicado no DJ de 01.02.2007).

5. Outrossim, não obstante a redação atual do parágrafo único, do artigo 174, somente arrole, como marcos interruptivos da prescrição, o despacho ordenador da citação do devedor em execução fiscal, o protesto judicial, qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor e qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe em reconhe-

cimento do débito pelo devedor, impen- de assinalar que o prazo prescricional do direito de o Fisco cobrar o crédito tributário funda-se se não houver o exercício do direito de ação no lapso quinquenal.

6. O surgimento do fato jurídico prescricional pressupõe o decurso do intervalo de tempo prescrito em lei associado à inércia do titular do direito de ação pelo seu não-exercício, desde que inexistente fato ou ato a que a lei atribua eficácia impeditiva, suspensiva ou interruptiva do curso prescricional.

7. A própria Súmula 106/STJ deixa clara que: *“Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência.”*

8. Desta sorte, com o exercício do direito de ação pelo fisco, ante o ajuizamento da execução fiscal, encerra-se a inação do credor, revelando-se incoerente a interpretação segundo a qual o fluxo do prazo prescricional continua a escoar-se, desde a constituição definitiva do crédito tributário, até a data em que se der o despacho ordenador da citação do devedor (ou até a data em que se der a citação válida do devedor, consoante a anterior redação do inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do CTN).

9. Ademais, o *Codex* Processual, no § 1º, do artigo 219, prescreve que a interrupção da prescrição, pela citação, retroage à data da propositura da ação, o que, na seara tributária, após as alterações promovidas pela Lei Complementar 118/2005, conduz ao entendimento de que o marco interruptivo atinente à prolação do despacho que ordena a citação do executado retroage ao ajuizamento do feito executivo, que deve ser empreendido no prazo prescricional.

10. Deveras, a Lei Complementar

118/2005 tem aplicação imediata aos casos em que ainda não consumado o lapso temporal, ressalvada, contudo, a declaração de inconstitucionalidade, pela Corte Especial, da expressão *“observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional”*, constante do artigo 4º, segunda parte (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).

11. *In casu*, extrai-se das decisões proferidas na instância ordinária que: (a) cuida-se de créditos tributários atinentes a ICMS (tributo sujeito a lançamento por homologação), declarado e não pago; (b) o dever instrumental de entrega da Guia de Informação e Apuração - GLA, atinente aos créditos relativos aos exercícios de novembro de 1991, abril de 1992, maio de 1992, junho de 1992, e dezembro de 1991, restou adimplido pelo contribuinte, respectivamente, nas datas de 18.12.1991, 12.05.1992, 11.06.1992, 10.07.1992, e 12.02.1992, consoante explicitado na petição inicial e não contraditado pela parte contrária, nem pelas decisões prolatadas; (c) propostas as execuções fiscais entre agosto de 1996 e janeiro de 1997, o despacho que ordenou as respectivas citações se deu em 25.09.1997, as quais foram ultimadas em 25.12.1997 (data relevante no caso, em face da máxima *tempus regit actum*).

12. Deveras, entregues as GIA's nas datas acima aludidas, o marco final do prazo prescricional quinquenal deu-se, respectivamente em 18.12.1996 (declaração entregue em 18.12.1991), 12.05.1997 (declaração entregue em 12.05.1992), 11.06.1997 (declaração entregue em 11.06.1992), 10.07.1997 (declaração entregue em 10.07.1992) e 12.02.1997 (declaração entregue em 12.02.1992).

13. Destarte, tendo sido as execuções

fiscais ajuizadas entre agosto de 1996 e janeiro de 1997, não se dessume a extinção dos créditos tributários, declarados e não pagos, referentes aos exercícios de novembro de 1991, abril de 1992, maio de 1992, junho de 1992 e dezembro de 1991.

14. A pretensão executiva que se revelaria evitada pela prescrição é a atinente a novembro de 1991, sendo certo que não se esclareceu nos autos a data da propositura da respectiva execução fiscal, o que torna insindicável ao STJ, em sede de recurso especial, o revolvimento de matéria fático-probatória, ante o óbice inserto na Súmula 7/STJ.

15. À luz do artigo 138, do CTN, infere-se que a denúncia espontânea consiste na confissão do infrator acerca do ilícito tributário perpetrado, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização atinente à infração noticiada, 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.

16. O insigne tributarista Geraldo Ataliba, ressaltando que a tônica das modernas legislações tributárias repousa concomitantemente nas medidas coercitivas e nas suasórias (persuasivas), asseverou que o instituto da espontaneidade (hodiernamente posto de modo amplo e irrestrito) surgiu, no Direito Tributário, “*como medida oportunista, que busca a comodidade do fisco e o incremento da arrecadação, mediante a criação de um estímulo eficaz ao cumprimento espontâneo dos deveres e obrigações estabelecidos na lei fiscal*” (“Espontaneidade no Procedimento Tributário”, in Revista de Direito Mercantil n° 13, 1974, pág. 32).

17. A denúncia espontânea pressupõe infração tributária, vale dizer, inadimplemento de obrigação tributária prin-

cipal ou acessória (artigo 113, do CTN), sendo certo que onde o legislador não distingue não é lícito ao intérprete fazê-lo.

18. A sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impuntualidade do contribuinte. No particular, sobreleva notar que não persiste a distinção entre multa fiscal moratória e multa fiscal administrativa, uma vez que o STF cancelou a Súmula 191, segundo a qual “*inclui-se no crédito habilitado em falência a multa fiscal simplesmente moratória*”, e editou a Súmula 565, cristalizando o entendimento de que “*a multa fiscal moratória constitui pena administrativa, não se incluindo no crédito habilitado em falência*”.

19. Outrossim, o artigo 138 não restringe, expressamente, a aplicação da denúncia espontânea às hipóteses em que o fisco efetua procedimento administrativo tendente apenas à constituição do crédito tributário (critério este adotado em julgados da Primeira Seção: AgRg nos EAg 670326/PR, publicado no DJ de 01.08.2006, e AgRg nos EREsp 638069/SC, publicado no DJ de 13.06.2005).

20. Com efeito, não se afigura escorreita a tese de que a intenção do Fisco com a denúncia espontânea seja viabilizar o aparelhamento de eventual execução fiscal, com a constituição do crédito pelo contribuinte, mediante a confissão do descumprimento da obrigação tributária acessória (entrega da DCTF ou GIA), ante a grande probabilidade de restar impune a sonegação fiscal perpetrada (tributo não declarado, nem pago), tendo em vista que o fato jurídico tributário, ensejador da relação jurídica tributária, só ganha concretude quando

o evento tributário (acontecimento no mundo dos fatos) é vertido em linguagem competente. Isto porque a própria norma excludente da responsabilidade por infração (material ou formal) exige que a denúncia seja acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido.

21. Consectariamente, dessume-se que, em caso de descumprimento da obrigação acessória ("prestar informação") e principal ("pagar o tributo"), revela-se insuficiente a mera confissão das infrações tributárias formal e substancial, sendo imperioso o recolhimento do tributo devido, o que torna despicando o exercício da ação executiva, donde se infere que o intuito da norma é mesmo assegurar o adimplemento da obrigação tributária principal, quando for este o caso.

22. Desta sorte, qualquer que seja a forma de constituição do crédito tributário (artigos 147/150, do CTN) que a legislação estabeleça, ultimado o prazo para seu recolhimento (obrigação principal) ou descumprido quaisquer dos deveres instrumentais pertinentes (obrigação acessória), enquanto não iniciado qualquer procedimento administrativo ou medida fiscalizatória tendente à persecução do adimplemento da obrigação de dar ou de fazer em sentido amplo, é autorizado ao contribuinte infrator beneficiar-se do instituto da denúncia espontânea.

23. Deste modo, antecipando-se o contribuinte a qualquer procedimento administrativo a partir do evento danoso à Fazenda (inadimplente no prazo), há denúncia espontânea com os consectários do artigo 138, do CTN, máxime porque a Administração Tributária atua ante e post facto, via fiscalização.

24. Revela-se, ainda, falaciosa a assertiva de que, nas hipóteses de tributo sujeito a lançamento por homologação

declarado e não pago, a cobrança da exação prescinde de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, o que afastaria a espontaneidade exigida pelo artigo 138, do CTN. Isto porque a própria apuração e inscrição do débito no livro de registro da dívida pública configura procedimento administrativo de controle de legalidade da constituição do crédito tributário, tendente à produção de título executivo extrajudicial (a CDA) que viabiliza a cobrança judicial da obrigação tributária principal inadimplida.

25. Por conseguinte, as limitações jurisprudenciais hoje impostas implicam em incidir a denúncia espontânea tão somente em tributos cujas ações já estão prescritas ou sem qualquer aplicação eficaz, porquanto não atende a lógica jurídico-tributária acolher a alegação de que o contribuinte que declarou não terá direito ao benefício, mas aquele que deixou de declarar, assumindo posição mais gravosa em relação ao Fisco, ostenta o direito de pagar o crédito com a exclusão da multa moratória.

26. Outrossim, a utilização da máxima *benigna amplianda, odiosa restringenda* recomenda que, na hipótese em que o texto legal contemple mais de um sentido, o exegeta opte pela interpretação conducente ao efeito mais benigno em detrimento daquela da qual advenha maior inconveniente, desde que não resulte prejuízo para terceiro.

27. Desta sorte, vencido o prazo de pagamento, qualquer que seja a forma de constituição do crédito tributário, há denúncia espontânea excludente das penalidades correspondentes. Isto porque, a figura da espontaneidade, na sua essência, configura arrependimento fiscal, deveras proveitoso para o fisco, porquanto o agente infrator, desistindo do proveito econômico que a infração poderia carrear-lhe, adverte a entidade

fazendária, sem que ela tenha iniciado qualquer procedimento para a apuração dos fundos potencialmente exigíveis, como soem ser os tributos.

28. Trata-se de técnica moderna indutora ao cumprimento das leis, que vem sendo utilizada, inclusive nas ações processuais, admitindo o legislador que a parte que se curva ao *decisum* fique imune às despesas processuais, como sói ocorrer na ação monitoria, na ação de despejo e no novel segmento dos juizados especiais.

29. Obedecida essa *ratio essendi* do instituto, exigir qualquer penalidade, após a espontânea denúncia, é conspirar contra a norma inserida no artigo 138, do CTN, malferindo o fim inspirador do instituto, voltado a animar e premiar o contribuinte que não se mantém obstinado ao inadimplemento (sanções premiaias/sanções positivas).

30. Desta sorte, tem-se como inequívoco que a denúncia espontânea exoneradora que extingue a responsabilidade fiscal é aquela procedida antes da instauração de qualquer procedimento administrativo. Assim, engendrada a denúncia espontânea nesses moldes, os consectários da responsabilidade fiscal desaparecem, por isso que se reveste de *contraditio in terminis* impor ao denunciante espontâneo a obrigação de pagar "multa", cuja natureza sancionatória é inquestionável. Diverso é o tratamento quanto aos juros de mora, incidentes pelo fato objetivo do pagamento a destempo, bem como a correção monetária, mera atualização do principal.

31. Essa exegese, mercê de conferir coerência à jurisprudência da Corte, cumpre o postulado do artigo 112, do CTN, afinado com a novel concepção de que o contribuinte não é objeto de tributação senão sujeito de direitos, por isso que: *'A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se*

da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: I - à capituloção legal do fato; II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.'" (artigo 112, do CTN). Nesse sentido: RE 110399/SP, Relator Ministro Carlos Madeira, publicado no DJ de 27.02.1987; RE 90143/RJ, Relator Ministro Soares Muñoz, publicado no DJ de 16.03.1979; e RESP 218532/SP, Relator Ministro Garcia Vieira, publicado no DJ de 13.12.1999.

32. Inegável, assim, que, engendrada a denúncia espontânea nesses termos, revela-se incompatível a aplicação de qualquer punição. Sob esse enfoque, inafastável a memorável lição de Ataliba no sentido de que: *"O art. 138 do C.T.N. é incompatível com qualquer punição. Se são indiscerníveis as sanções punitivas, tomam-se peremptas todas as pretensões à sua aplicação. Por tudo isso, sentimo-nos autorizados a afirmar que a auto-denúncia de que cuida o art. 138 do C.T.N. extingue a punibilidade de infrações (chamadas penais, administrativas ou tributárias)."* (Leandro Paulsen, Direito Tributário, pág. 979, 6ª ed., cit. Geraldo Ataliba in Denúncia Espontânea e Exclusão de Responsabilidade Penal, em Revista de Direito Tributário nº 66, Ed. Malheiros, pág. 29).

33. Há corrente doutrinária que pugna que o instituto da denúncia espontânea não está voltado para o campo do Direito Tributário material (campo de atuação das regras da incidência tributária), mas, sim, estruturada para regular os efeitos concebidos na seara do Direito Penal, quando, simultaneamente, a infração tributária estiver sustentada em conduta ou ato tipificado na lei penal como crime (José Antônio Minatel, no

artigo intitulado “Denúncia Espontânea e Multa de Mora nos Julgamentos Administrativos”, in Revista Dialética do Direito Tributário nº 33, junho/1998, pág. 85). Consoante a referida doutrina, “*tem sentido o artigo 138 referir-se à exclusão da responsabilidade por infrações, porque voltado para o campo exclusivo das imputações penais, assertiva que é inteiramente confirmada pelo artigo que lhe antecede*” (artigo 137), “*vazado em linguagem que destoa do campo tributário*”.

34. Entrementes, o artigo 138 é norma geral de direito tributário, dirigindo-se a quaisquer infrações à legislação tributária, sendo certo que existe, hodiernamente, dispositivo legal específico que alude aos ilícitos penais, qual seja, o artigo 34, da Lei 9.249/95, segundo o qual: “*Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.*”

35. Aliás, valiosa a lição de Sacha Calmon Navarro Coelho, segundo o qual: “*Ligar a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea aos ilícitos somente referidos no art. 137, seria o maior dos absurdos. Significaria perdoar as multas pela prática de ilícitos fortes e não perdoar as multas pela prática de ilícitos brandos*” (“Denúncia Espontânea - Efeitos - Interpretação do art. 138, do Código Tributário Nacional”, in Revista de Direito Público nº 32, novembro/dezembro de 1974, págs. 234/241).

36. No que pertine à necessidade ou não de forma especial para a configuração da denúncia espontânea, doutrina abalizada assinala que: (a) “*Como os pagamentos dos tributos são efetuados através de guias em que constam expressamente o*

código da receita (qual o tributo pago), a competência, o valor principal e de juros, o simples recolhimento a destempe, desde que verificada a espontaneidade, implica a incidência do art. 138, do CTN, não se fazendo necessário comunicação especial ao Fisco, pois este tomará conhecimento naturalmente. De fato, não havendo a exigência, por lei, de forma especial e conteúdo, a guia, os elementos necessários à identificação do tributo pago, restam satisfeitos os requisitos: informação e satisfação do débito.” (Leandro Paulsen, in Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 8ª Ed., Porto Alegre, 2006, pág. 1.056) e (b) “*A denúncia espontânea de infração não é ato solene, nem a lei exige que ela se faça desta ou daquela forma. A forma irá depender da natureza e dos efeitos da infração. Se, por exemplo, a infração consistiu em que certo contribuinte de um tributo sujeito a ‘lançamento por homologação’ (ou seja, contribuinte que tem o dever legal de recolher o tributo independentemente de qualquer providência prévia do Fisco) deixou de efetuar o pagamento no prazo legal, o modo de sanar essa infração é comparecer à repartição fiscal (ou aos bancos credenciados para receber e dar quitação do tributo) e pagar seu débito; na própria guia de recolhimento já se indicará que se trata de recolhimento a destempe, e, por isso, os juros de mora devem também ser recolhidos. Não se requerem outras providências burocráticas.*” (Luciano Amaro, in Direito Tributário Brasileiro, 10ª ed., Ed. Saraiva, São Paulo, 2004, pág. 438).

37. Outrossim, em se tratando de hipótese em que o ilícito tributário consiste no descumprimento da obrigação principal, cujo objeto independa de apuração pela autoridade administrativa, a denúncia espontânea somente se con-

figura com o pagamento integral do tributo devido acrescido dos juros de mora, donde se dessume que o recolhimento parcial da exação não enseja a benesse fiscal. Isto porque a existência de saldo devedor induz a permanência da situação de irregularidade do contribuinte infrator. (Precedentes: AgRg no Ag 601499/SC, Segunda Turma, publicado no DJ de 15.05.2006; EDcl nos EREsp 488166/MG, Primeira Seção, publicado no DJ de 23.05.2005; e EREsp 477265/PE, Primeira Seção, publicado no DJ de 09.08.2004).

38. *In casu*, o próprio contribuinte, nas razões do especial, consigna que:

"No caso em tela, a recorrente entregou as guias de declaração e apuração de ICMS juntamente com o recolhimento do tributo que entendia devido (tendo em vista a liminar concedida pelo Poder Judiciário), e no que diz respeito a este recolhimento do tributo é que está sendo solicitada a exclusão da multa moratória.

Diga-se, por oportuno, que o artigo 138, do CTN, não condiciona a concessão do benefício da denúncia espontânea ao pagamento integral de todo tributo devido pelo contribuinte. (...). Portanto, o pagamento parcial do saldo devedor liquida totalmente o imposto devido em razão dos inúmeros fatos geradores ocorridos no período de apuração, embora sem a quitação de todo o saldo devedor." (fls. 264/265)

39. Consecutivamente, o pagamento parcial do tributo, reconhecido pelo próprio contribuinte infrator, impede a subsunção de sua conduta à norma jurídica instituidora do benefício da denúncia espontânea, razão pela qual melhor sorte não assiste ao ora recorrente.

40. Recurso especial desprovido, divergindo-se do voto do e. Relator, no que pertine à prescrição e à concepção da denúncia espontânea.

0 EXM0. SR. MINISTRO LUIZ FUX: Trata-se de recurso especial interposto pela COMPANHIA FLUMINENSE DE REFRIGERANTES, com fulcro nas alíneas "a" e "c", do permissivo constitucional, no intuito de ver reformado acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, cuja ementa restou assim vazada:

"EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. Imposto declarado e não pago. A presunção de liquidez e certeza da Certidão da Dívida Ativa não restou elidida pela executada. Inconstitucionalidade da majoração da alíquota do ICMS, de 17% para 18%, em razão da sua vinculação a fim específico. Prescrição afastada. Inexistência da hipótese de afastamento da multa por denúncia espontânea. Multa moratória reduzida a 20% (art. 87, da Lei 6.374/89, com redação dada pela Lei 9.399/96). Sucumbência recíproca. Recurso parcialmente provido."

Noticiam os autos que a ora recorrente ofereceu embargos à execução fiscal intentada pela Fazenda Pública do Estado de São Paulo, nas quais se objetiva o recolhimento de diferenças de ICMS, considerado pago a destempo.

Sobreveio sentença que, preliminarmente: (a) indeferiu o pedido de suspensão do feito, "seja pela facultatividade da reunião das causas, seja pela mera inexistência de conexão ante o julgamento da ação declaratória em primeira instância já ter se efetuado, seja por fim pela inexistência de questão prejudicial na espécie"; (b) rejeitou a preliminar de nulidade da certidão de dívida ativa fundada na alegação de ausência de procedimento administrativo prévio à inscrição da dívida ativa, uma vez que "se trata de débito declarado e não pago, sem qualquer prova de que a embargan-

te tenha adotado o procedimento devido para a retificação do lançamento que ela mesma reconheceu posteriormente como *errôneo*"; (c) repeliu a alegação de prescrição referente aos meses de novembro e dezembro de 1991 e abril a junho de 1992, "exigidas nos feitos n. 2.025/96 e 65/97, vez que a data dos despachos que ordenaram a citação foi de 25 de setembro de 1997, conjuntamente, no feito de n. 2.017/96". Na oportunidade, o Juízo Singular consignou que "há cobrança na espécie de competências diversas a partir de novembro de 1991, sendo tacitamente homologados tais créditos, portanto, em 1997, data de sua constituição definitiva e em que se iniciaria o prazo prescricional de cinco anos". Concluiu que "a partir de então, fluiu o prazo prescricional para a propositura de execução", sendo que "propostas as ações em 1997, de plena exigibilidade o crédito tributário". No mérito, julgou improcedentes os embargos, por considerar: (a) que a data do recolhimento do imposto poderia ter sido alterada via decreto; e (b) que "não houve na espécie, outrossim, denúncia espontânea da própria embargante de modo a possibilitar o afastamento da multa moratória", uma vez que a contribuinte limitou-se a declarar e depositar o débito fiscal "na maneira que reputava correta, sem quaisquer encargos, cujo cálculo incumbia à Fazenda, o que demonstra não tenha havido uma denúncia, mas apenas o reconhecimento da irregularidade no recolhimento do imposto sem a devida comunicação à Fazenda".

Em sede de apelação, o Tribunal Estadual deu parcial provimento ao recurso, nos termos da ementa anteriormente reproduzida, "para que se proceda, em primeiro grau de jurisdição, à elaboração de novo cálculo, aplicando-se ao imposto a alíquota de 17% (dezessete por

cento), bem como para reduzir a multa moratória a 20% (vinte por cento)".

Opostos embargos declaratórios, restaram os mesmos rejeitados, uma vez não vislumbrados os vícios apontados.

Rejeitados os embargos infringentes interpostos pela Fazenda Estadual com o objetivo de fazer prevalecer o voto vencido que dava provimento à apelação em menor parte, "tão só reduzindo a multa de mora, mas não reduzindo a alíquota do imposto, à falta de prova da não repercussão". O relator do recurso asseverou que "não se pode invocar o caput do artigo 166, do Código Tributário Nacional, em favor da Fazenda, porque não se trata de restituição de indébito, mas de cálculo de imposto reconhecidamente inválido, para a doutra maioria, ainda a recolher". Na oportunidade, ressaltou que "não há como exigir que alguém recolha imposto com alíquota julgada inconstitucional".

Nas razões do especial, sustenta a Companhia Fluminense de Refrigerantes que o acórdão hostilizado incorreu em ofensa ao artigo 535, do CPC, uma vez que, a despeito da oposição de embargos de declaração, manteve-se silente acerca do argumento de que "parcela dos créditos exequêndos estaria fulminada pela prescrição, na medida em que a recorrente apresentou a declaração dos tributos não recolhidos ao Fisco no período entre dezembro de 1991 e julho de 1992 (GIA), sendo esse o momento em que a jurisprudência pacífica dessa egrégia Corte tem por constituído o crédito tributário com relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (art. 150, do CTN)". Consoante a recorrente, "como o art. 174 do CTN dispõe ser de 5 (cinco) anos o prazo prescricional, contados da data em que o crédito se

constituiu, está claro que ocorreu a prescrição de parte dos créditos pretendidos pela Fazenda paulista, pois o despacho que determinou a citação da recorrente nas execuções fiscais foi exarado após decorrido aquele quinquênio legal (em 25 de setembro de 1997)". Alega ainda que o órgão julgador olvidou-se de tecer considerações sobre a assertiva do contribuinte de que "o art. 138 do Código Tributário Nacional faz uma única exigência para que o contribuinte possa usufruir dos benefícios da denúncia espontânea: o recolhimento deve ter sido feito antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização". Assinala que "demonstrou que, enquanto vigorou a liminar que obteve, efetou o pagamento do ICMS no 30º dia, pelo seu valor nominal, o que caracteriza denúncia espontânea e, portanto, exclui a multa moratória".

Outrossim, aponta como violados os artigos 150 e 174, ambos do CTN, ao deixar de acolher a preliminar de prescrição parcial dos créditos executivos, porquanto o "Tribunal paulista entendeu que os créditos em questão teriam se constituído em 1996, e não entre dezembro de 1991 e julho de 1992, período em que a recorrente declarou ao Fisco mediante GIA o não recolhimento do tributo". No particular, traz ainda aresto do STJ para confronto, cuja ementa restou assim vazada:

"TRIBUTÁRIO. IPI. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS. OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DECLARADAS EM DCTF. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. AUTO-LANÇAMENTO. PRÉVIO PROCESSO ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE. PRESCRIÇÃO. INCIDÊNCIA.

1. Tratando-se de Declaração de Contribuições de Tributos Federais (DCTF) cujo

débito declarado não foi pago pelo contribuinte, toma-se prescindível a homologação formal, passando a ser exigível independentemente de prévia notificação ou da instauração de procedimento administrativo fiscal.

2. Considerando-se constituído o crédito tributário a partir do momento da declaração realizada, mediante a entrega da Declaração de Contribuições de Tributos Federais (DCTF), não há cogitar-se da incidência do instituto da decadência, que retrata o prazo destinado à "constituição do crédito tributário", in casu, constituído pela DCTF aceita pelo Fisco.

3. Destarte, não sendo o caso de homologação tácita, não se opera a incidência do instituto da decadência (artigo 150, § 4º, do CTN), incidindo a prescrição nos termos em que delineados no artigo 174, do CTN, vale dizer: no quinquênio subsequente à constituição do crédito tributário, que, in casu, tem seu termo inicial contado a partir do momento da declaração realizada mediante a entrega da DCTF.

4. Recurso improvido." (REsp 389089/RS, desta relatoria, Primeira Turma, publicado no DJ de 16.12.2002)

Por fim, aduz que o acórdão regional contrariou o disposto no artigo 138, do CTN, tendo em vista que "espontaneamente, a recorrente recolheu o imposto que a recorrida reputava em atraso, antes de qualquer procedimento de fiscalização, habilitando-se" ao benefício da denúncia espontânea. Consigna que "entregou as guias de declaração e apuração de ICMS juntamente com o recolhimento do tributo que entendia devido (tendo em vista a liminar concedida pelo Poder Judiciário), e no que diz respeito a este recolhimento do tributo é que está sendo solicitada a exclusão da multa moratória".

Apresentadas contra-razões pela Fazenda Estadual, nas quais se pugna pelo não conhecimento do recurso especial, por ausência de prequestionamento (Súmulas 282 e 356, ambas do STF), por necessária reapreciação da prova produzida (Súmula 7/STJ), e por ausência de demonstração analítica do dissídio jurisprudencial apontado. No mérito, sustenta a inocorrência de violação dos dispositivos legais indicados, devendo o acórdão recorrido ser mantido por seus próprios fundamentos.

Inadmitido o recurso especial da empresa na origem, os autos ascenderam a esta Corte, por força do provimento do agravo de instrumento interposto.

O e. Ministro Castro Meira, relator do processo, deu parcial provimento ao recurso especial, nos termos da seguinte ementa:

"TRIBUTÁRIO. ARTIGO 535. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE DESACOMPANHADA DE PAGAMENTO. PRESCRIÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

1. Não caracteriza insuficiência de fundamentação a circunstância de o aresto atacado ter solvido a lide contrariamente à pretensão da parte. Ausência de violação ao artigo 535, do CPC.

2. Tratando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte desacompanhada do seu pagamento no vencimento, não se aguarda o decurso do prazo decadencial para o lançamento. A declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tomando-se exigível, independentemente de qualquer procedi-

mento administrativo ou de notificação ao contribuinte.

3. O termo inicial da prescrição, em caso de tributo declarado e não pago, não se inicia da declaração, mas da data estabelecida como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada.

4. A Primeira Seção pacificou o entendimento no sentido de não admitir o benefício da denúncia espontânea no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação quando o contribuinte, declarada a dívida, efetua o pagamento a destempo, à vista ou parceladamente. Precedentes.

5. Não configurado o benefício da denúncia espontânea, é devida a inclusão da multa, que deve incidir sobre os créditos tributários não prescritos.

6. Recurso especial provido em parte. "

Pedi vista dos autos para melhor compreensão da *quaestio iuris*.

DA ALEGADA VIOLAÇÃO AO ARTIGO 535, DO CPC

Primeiramente, no que concerne à apontada ofensa do artigo 535, do CPC, não merece guarida a pretensão recursal. Isto porque o Tribunal de origem se pronunciou de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos.

Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão. Entendimento uníssono desta Corte:

"TRIBUTÁRIO RECURSO EM CONSULTA ADMINISTRATIVA. EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ARTIGO 48, § 5º, DA LEI 9430/96. ALEGATIVA DE INFRINGÊNCIA AOS ARTIGOS 535,

II, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL E 151, III DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INOCORRÊNCIA. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. Não comete infringência ao artigo 535, II, do Código de Processo Civil o acórdão que analisa todos os pontos relevantes atinentes à solução da lide posta em julgamento. O juiz, ao expor os motivos que o levaram a decidir desta ou daquela maneira, não está subordinado a fazê-lo como quem responde a um questionário jurídico, mas sim fundamentadamente. Aliás, o decisório abordou explicitamente o artigo 151, III, do Código Tributário Nacional, tema da insurgência recursal.

(...) 3. Recurso especial desprovido" (REsp 600218/RJ, Primeira Turma, Relator Ministro José Delgado, publicado no DJ de 17.05.2004)

"PROCESSO CIVIL E ADMINISTRATIVO - RECURSO ESPECIAL - ALÍNEA "A" - ALEGADA VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 458, II, E 535, II DO CPC - INOCORRÊNCIA - TÉCNICO EM METALURGIA - NECESSIDADE DE INSCRIÇÃO NO CONSELHO REGIONAL DE QUÍMICA - AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DOS DISPOSITIVOS DE LEI FEDERAL APONTADOS.

Não há nos autos qualquer omissão, contradição ou obscuridade, pois o egrégio Tribunal de origem apreciou toda a matéria recursal devolvida. A função teleológica da decisão judicial é a de compor, precipuamente, litígios. Não é peça acadêmica ou doutrinária, tampouco destina-se a responder a argumentos, à guisa de quesitos, como se laudo pericial fora. Contenta-se o sistema com a solução da controvérsia observada a res in iudicium deducta.

(...) Recurso especial não conhecido" (REsp 503205/SC, Segunda Turma, Relator Mi-

nistro Franciulli Netto, publicado no DJ de 29.03.2004)

DA ALEGADA PRESCRIÇÃO DE PARTE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EXECUTADOS

Melhor sorte não assiste à recorrente.

Com efeito, ao tratar dos "institutos jurídicos" - no dizer de Paulo de Barros Carvalho - da decadência e da prescrição, causas extintivas do crédito tributário, o Código Tributário Nacional, em seus artigos 173 e 174, estabelece o seguinte:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

"Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pela citação pessoal feita ao devedtor;

I - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor. ”

A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (a) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (b) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que inoocorre o pagamento antecipado; (c) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (d) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (e) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (*In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário*, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210; e *Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos Analíticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho*, Coordenador Eurico Marcos Diniz de Santi, Capítulo V - Decadência e Prescrição em Matéria Tributária, de autoria de Chris-

tine Mendonça, Editora Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 655/666).

Forçoso assinalar que Eurico Marcos Diniz de Santi alude ainda à decadência extintiva do crédito tributário (artigo 156, V, do CTN), hipótese em que o crédito tributário é constituído extemporaneamente, vale dizer, o lançamento ou o ato de formalização do particular que lhe serve de suporte ocorre após o decurso do prazo decadencial do direito de o Fisco lançar.

A constituição definitiva do crédito tributário inaugura o decurso do prazo prescricional de cinco anos para o Fisco cobrar judicialmente o crédito tributário (artigo 174, *caput*, do CTN).

Não obstante a divergência doutrinária existente, a jurisprudência pacífica desta Corte Superior perfilha a tese de que, nas hipóteses em que o lançamento se dá de ofício (seja de modo originário, seja em caráter substitutivo), o crédito tributário é considerado definitivamente constituído: (a) com a regular notificação do lançamento ao contribuinte, quando não interposto recurso administrativo; ou (b) com a regular notificação da decisão administrativa definitiva, momento em que não pode mais o lançamento ser contestado na esfera da Administração Tributária Judicante, na qual se dá o exercício do poder de autotutela com o controle de legalidade da constituição do crédito tributário (Súmula 473/STF: “*A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tomam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial*”).

Deveras, assim como ocorre com a decadência do direito de constituir o crédito tributário, a prescrição do direito de cobrança judicial pelo Fisco encontra-se disciplinada em cinco regras jurídicas gerais e abstratas, a saber: (a) regra da prescrição do direito do Fisco nas hipóteses em que a constituição do crédito se dá mediante ato de formalização praticado pelo contribuinte (tributos sujeitos a lançamento por homologação); (b) regra da prescrição do direito do Fisco com constituição do crédito pelo contribuinte e com suspensão da exigibilidade; (c) regra da prescrição do direito do Fisco com lançamento tributário *ex officio*; (d) regra da prescrição do direito do Fisco com lançamento e com suspensão da exigibilidade; e (e) regra de reinício do prazo de prescrição do direito do Fisco decorrente de causas interruptivas do prazo prescricional (*In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário*, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 224/252).

Consoante cediço, as aludidas regras prescricionais revelam prazo quinquenal com *dies a quo* diversos.

Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação (caso *sub examine*), a orientação jurisprudencial consolidada é no sentido de que, nas situações em que adimplido o dever instrumental de prestação de informações pelo próprio contribuinte (DCTF ou G1A, entre outros) sem o cumprimento da obrigação principal (pagamento antecipado), o prazo prescricional do direito de o Fisco efetuar a cobrança judicial do crédito tributário inicia-se da data da entrega do documento de formalização do crédito tributário pelo sujeito passivo, desde que inexistentes quaisquer das causas suspensivas da exigibilidade do

crédito ou interruptivas do prazo prescricional.

Sob este enfoque, vale transcrever as ementas dos seguintes julgados oriundos das Turmas de Direito Público:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. COFINS. DCTF. TRIBUTO DECLARADO E NÃO PAGO. PRESCRIÇÃO. ART. 174 DO CTN. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.

(...)

II - O acórdão embargado enfrentou o tema posto em debate, concluindo que é assente o entendimento nesta Corte de que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a declaração do contribuinte por meio da Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, elide a necessidade da constituição formal do débito pelo Fisco, passando a fluir, desde o momento da citada declaração, o prazo prescricional do art. 174, do CTN, para o ajuizamento do executivo fiscal.

III - No caso, o Tribunal a quo consignou que a entrega da DCTF foi efetuada em maio de 1996 (fl. 198) e a citação se deu somente em março de 2002 (fl. 156), não restando dúvida de que ocorreu a prescrição, tendo em vista o que dispõe o art. 174, do CTN.

IV - Embargos de declaração rejeitados. " (EDcl no AgRg no REsp 859597/PE, Relator Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, publicado no DJ de 01.02.2007)

"TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO E NÃO-PAGO. LANÇAMENTO PELO FISCO. DESNECESSIDADE. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. SÚMULA N. 83 DO STJ.

1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, considera-se constituído o crédito tributário no momento da declaração realizada pelo contribuinte.

2. *A declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito tributário, sendo este exigível independentemente de qualquer procedimento administrativo, deforma que, não sendo o caso de homologação tácita, não se opera a incidência do instituto da decadência (CTN, art. 150, §4º), incidindo apenas prescrição nos termos delineados no art. 174 do CTN.*

3. *“Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida” - Súmula n. 83 do STJ.*

4. *Recurso especial conhecido pela alínea “a” e improvido.* (REsp 567737/SP, Relator Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, publicado no DJ de 04.12.2006)

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS INFORMADAS EM DECLARAÇÃO. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO. REDIRECIONAMENTO CONTRA O SÓCIO. CITAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. PRESCRIÇÃO.

1. *Em se tratando de tributo lançado por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte e na falta de pagamento da exação no vencimento, mostra-se incabível aguardar o decurso do prazo decadencial para o lançamento. Tal declaração elide a necessidade da constituição formal do débito pelo Fisco, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tomando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte.*

(...)

3. *Recurso especial provido.* (REsp 851410/RS, Relator Ministro Castro Meira, Segunda Turma, publicado no DJ de 28.09.2006)

“TRIBUTÁRIO. ICMS. EXECUÇÃO PROPOSTA COM BASE EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO CONTRIBUINTE. PREENCHIMENTO DA GIA - GUIA DE INFORMAÇÃO E APURAÇÃO DO ICMS. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. AUTO-LANÇAMENTO. PRÉVIO PROCESSO ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE. PRESCRIÇÃO. INCIDÊNCIA.

1. *Tratando-se Guia de Informação e Apuração do ICMS, cujo débito declarado não foi pago pelo contribuinte, toma-se prescindível a homologação formal, passando a ser exigível independentemente de prévia notificação ou da instauração de procedimento administrativo fiscal.*

2. *Considerando-se constituído o crédito tributário a partir do momento da declaração realizada, mediante a entrega da Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA), não há cogitar-se da incidência do instituto da decadência, que retrata o prazo destinado à “constituição do crédito tributário”, in casu, constituído pela Guia de Informação e Apuração do ICMS, aceita pelo Fisco.*

3. *Destarte, não sendo o caso de homologação tácita, não se opera a incidência do instituto da decadência (artigo 150, § 4º, do CTN), incidindo a prescrição nos termos em que delineados no artigo 174, do CTN, vale dizer: no quinquênio subsequente à constituição do crédito tributário, que, in casu, tem seu termo inicial contado a partir do momento da declaração realizada mediante a entrega da Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA).*

4. *Recurso improvido.* (REsp 500191/SP, desta relatoria, Primeira Turma, publicado no DJ de 23.06.2003)

Outrossim, não obstante a redação atual do parágrafo único, do artigo 174, somente arrole, como marcos interruptivos da prescrição, o despacho ordenador da citação do devedor em execução fiscal,

o protesto judicial, qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor e qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor, impende assinalar que o prazo prescricional do direito de o Fisco cobrar o crédito tributário finda-se se não houver o exercício do direito de ação no lapso quinquenal, consoante bem elucida Eurico Marcos Diniz de Santi:

“Para CÂMARA LEAL, como a prescrição decorre do não exercício do direito de ação, o exercício da ação impõe a interrupção do prazo de prescrição e faz que a ação perca a ‘possibilidade de reviver’, pois não há sentido a priori em fazer reviver algo que já foi vivido (exercício da ação) e encontra-se em seu pleno exercício (processo). Ou seja, o exercício do direito de ação faz cessar a prescrição. Aliás, esse é também o diretivo do Código de Processo Civil:

‘Art. 219. A citação válida toma preventivo o juízo, induz litispêndência efaz litigiosa a coisa; e, ainda quando ordenada por juiz incompetente, constitui em mora o devedor e interrompe a prescrição. § PA interrupção da prescrição retroagir à data da propositura da ação. (...)’

Se a interrupção retroage à data da propositura da ação, isso significa que é a propositura, e não a citação, que interrompe a prescrição. Nada mais coerente, posto que a propositura da ação representa a efetivação do direito de ação, cujo prazo prescricional perde sentido em razão do seu exercício, que será expressamente reconhecido pelo juiz no ato da citação.

Nesse caso, o que ocorre é que o fator conduta, que é a omissão do direito de

ação, é desqualificado pelo exercício da ação, fixando-se, assim, seu termo consumativo. Quando isso ocorre, o fator tempo toma-se irrelevante, deixando de haver um termo temporal da prescrição.

Ao interpretar o § 2º, do art. 8º, da Lei 6.830/80, que prescreve um termo consumativo, podemos considerar o ‘interrompe a prescrição’ como faz cessar definitivamente’ ou faz cessar temporariamente, reiniciando-se posteriormente’. Sendo assim, esse dispositivo serve como base empírica para definir o dies ad quem, ou termo final, da regra da prescrição, que é a propositura da ação, bem como o dies a quo, ou termo inicial, que irá instaurar novo prazo de prescrição no caso de coisa julgada formal, propiciando a formação de ulterior processo, pois não haveria sentido em se cogitar de perda do direito de ação no curso do processo que decorre fática e logicamente do exercício dessa ação.

CARVALHO SANTOS, explicando os casos convencionais de interrupção da prescrição, aduz que: ‘Quando a interrupção é operada pela citação inicial da demanda, o mesmo (encerramento do prazo inicial e fixação de novo prazo) não se sucede. Porque o prazo da prescrição anteriormente decorrido é inutilizado com a citação, mas deste momento da citação não começa a correr novo prazo. Verifica-se um interregno, dentro do qual o novo prazo não começa a correr. Somente com o último termo da demanda ou quando esta tiver fim é que começa a correr prazo para a prescrição’.

Assim, o despacho do juiz ordenando a citação tem a finalidade de reconhecer juridicamente que, com a propositura da ação, se operou o termo consumativo da prescrição, interrompendo-se o seu cur-

so. Ao mesmo tempo, esse ato incide e realiza a hipótese da regra de reinício do prazo de prescrição do direito do fisco, estipulando o final do processo como novo prazo para o eventual exercício do direito de ação, e.g., no caso de suceder a coisa julgada formal." (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, 3ª ed., Ed. Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 232/233)

Leandro Paulsen, na obra intitulada Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, ao discorrer sobre o termo inicial para o recomeço da contagem, pontifica que:

"Embora, em tese, pudesse recomeçar o prazo prescricional assim que ocorrida a hipótese de interrupção, o início da recotagem ficará impedido enquanto não se verificar requisito indispensável para o seu curso, que é a inércia do credor. Assim, se efetuada a citação, o credor nada mais solicitar e a execução não tiver curso em razão da sua omissão, o prazo terá recomeçado. Entretanto, se, efetuada a citação, for promovido o prosseguimento da execução pelo credor, com a penhora de bens, realização de leilão etc, durante tal período não há que se falar em curso do prazo prescricional. Só terá ensejo o reinício da contagem quando quedar inerte o exequente." (8ª ed., Ed. Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2006, págs. 1.284/1.285)

O surgimento do fato jurídico prescricional pressupõe o decurso do intervalo de tempo prescrito em lei associado à inércia do titular do direito de ação pelo seu não-exercício, desde que inexistente fato ou ato a que a lei atribua eficácia impeditiva, suspensiva ou interruptiva do curso prescricional.

A própria Súmula 106/STJ deixava claro que: *"Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência."*

Desta sorte, com o exercício do direito de ação pelo fisco, ante o ajuizamento da execução fiscal, encerra-se a inação do credor, revelando-se incoerente a interpretação segundo a qual o fluxo do prazo prescricional continua a escoar-se, desde a constituição definitiva do crédito tributário, até a data em que se der o despacho ordenador da citação do devedor (ou até a data em que se der a citação válida do devedor, consoante a anterior redação do inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do CTN).

Ademais, o *Codex Processual*, no § 1º, do artigo 219, prescreve que a interrupção da prescrição, pela citação, retroage à data da propositura da ação, o que, na seara tributária, após as alterações promovidas pela Lei Complementar 118/2005, conduz ao entendimento de que o marco interruptivo atinente à prolação do despacho que ordena a citação do executado retroage ao ajuizamento do feito executivo, que deve ser empreendido no prazo prescricional.

Deveras, a Lei Complementar 118/2005 tem aplicação imediata aos casos em que ainda não consumado o lapso temporal, ressalvada, contudo, a declaração de inconstitucionalidade, pela Corte Especial, da expressão *"observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional"*, constante do artigo 4º, segunda parte (AI nos ERESF 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).

In casu, extrai-se das decisões proferidas na instância ordinária que: (a) cuida-se de créditos tributários atinentes a ICMS (tributo sujeito a lançamento por homologação), declarado e não pago; (b) o dever instrumental de entrega da Guia de Informação e Apuração - GIA, atinente aos créditos relativos aos exercícios de novembro de 1991, abril de 1992, maio de 1992, junho de 1992, e dezembro de 1991, restou adimplido pelo contribuinte, respectivamente, nas datas de 18.12.1991, 12.05.1992, 11.06.1992, 10.07.1992, e 12.02.1992, consoante explicitado na petição inicial e não contraditado pela parte contrária, nem pelas decisões prolatadas; (c) propostas as execuções fiscais entre agosto de 1996 e janeiro de 1997, o despacho que ordenou as respectivas citações se deu em 25.09.1997, as quais foram ultimadas em 25.12.1997.

Deveras, entregues as GIA's nas datas acima aludidas, o marco final do prazo prescricional quinquenal deu-se, respectivamente em 18.12.1996 (declaração entregue em 18.12.1991), 12.05.1997 (declaração entregue em 12.05.1992), 11.06.1997 (declaração entregue em 11.06.1992), 10.07.1997 (declaração entregue em 10.07.1992) e 12.02.1997 (declaração entregue em 12.02.1992).

Destarte, tendo sido as execuções fiscais ajuizadas entre agosto de 1996 e janeiro de 1997, não se dessume a extinção dos créditos tributários, declarados e não pagos, referentes aos exercícios de novembro de 1991, abril de 1992, maio de 1992, junho de 1992 e dezembro de 1991.

A pretensão executiva que se revelaria eivada pela prescrição é a atinente a novembro de 1991, sendo certo que não se encontra explícita nos autos a data da

propositura da respectiva execução fiscal, o que torna insindicável ao STJ, em sede de recurso especial, o revolvimento de matéria fático-probatória, ante o óbice inserto na Súmula 7/STJ.

DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

In casu, na inicial dos embargos do devedor, a ora recorrente afirma que recolhera espontaneamente o imposto que o Fisco Estadual reputava em atraso, antes de qualquer procedimento de fiscalização, habilitando-se, portanto, ao benefício do artigo 138, do CTN.

Na sentença, contudo, restou assente que:

"Não houve na espécie, outrossim, denúncia espontânea da própria embargante de modo a possibilitar o afastamento da multa moratória, ao contrário do por ela sustentado. Como já dito acima, não se comprovou de qualquer forma tenha a embargante declarado junto à Fazenda a irregularidade dos lançamentos anteriores, por meio de denúncia espontânea. Limitou-se sim a declará-las e depositá-las na maneira que reputava correta, sem quaisquer encargos, cujo cálculo incumbia à Fazenda, o que demonstra não tenha havido uma denúncia, mas apenas o reconhecimento da irregularidade no recolhimento do imposto sem a devida comunicação à Fazenda. E isso, por si só, não permite o afastamento dos encargos, da forma pretendida pela embargante." (fl. 81)

No deslinde da controvérsia, o Tribunal de origem decidiu que:

"Quanto à multa moratória, não há se confundir a denúncia espontânea, fator excludente da imposição da sanção tributária, com o autolancamento, ativida-

de de responsabilidade do contribuinte, sujeita a posterior homologação. A denúncia, ressalte-se, deve se referir a uma infração já praticada, desconhecida da Fazenda Pública." (fl. 187)

Nas razões do especial, a recorrente sustenta que:

"... o artigo 138, do Código Tributário Nacional não condiciona a concessão dos benefícios da denúncia espontânea ao fato da infração já ter sido praticada ou não. No caso em tela, a recorrente entregou as guias de declaração e apuração de ICMS juntamente com o recolhimento do tributo que entendia devido (tendo em vista a liminar concedida pelo Poder Judiciário), e no que diz respeito a este recolhimento do tributo é que está sendo solicitada a exclusão da multa moratória.

Diga-se, por oportuno, que o artigo 138, do CTN, não condiciona a concessão do benefício da denúncia espontânea ao pagamento integral de todo tributo devido pelo contribuinte. E mais: não obstante sujeito à apuração periódica, o fato gerador do ICMS é instantâneo, dando-se por ocorrido na saída do produto tributado. Assim, não é correto afirmar-se, sem maiores distinções, que o pagamento de parte do valor apurado ao final do período constitua-se pagamento parcial do imposto. Tem-se pagamento parcial do saldo devedor apurado ao final do período, porém tal saldo compreende o imposto devido nas inúmeras operações de circulação de mercadorias objeto de apuração naquele lapso de tempo, em relação às quais operou-se a infração denunciada. Portanto, o pagamento parcial do saldo devedor liquida totalmente o imposto devido em razão dos inúmeros fatos geradores ocorridos no período de apuração, embora sem a quitação de

todo o saldo devedor." (fls. 264/265)

Em regra, é objetiva a responsabilidade do contribuinte por infrações da legislação tributária, vale dizer, *"independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato"* (artigo 136, do CTN).

O ilícito tributário pode advir do não recolhimento do tributo ou do não cumprimento de deveres instrumentais ou formais, consistindo, portanto, em qualquer *"ação ou omissão que, direta ou indiretamente, represente o descumprimento dos deveres jurídicos estatuidos em leis fiscais"* (Paulo de Barros Carvalho, in Curso de Direito Tributário, 16ª ed., Ed. Saraiva, 2004, São Paulo, pág. 505).

Entretentes, o artigo 138, do CTN, versa sobre hipótese de exclusão da responsabilidade por ato ilícito tributário, *verbis*:

"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."

À luz do aludido dispositivo legal, infere-se que a denúncia espontânea consiste na confissão do infrator acerca do ilícito tributário perpetrado, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização atinente à infração noticiada, 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.

Por oportuno, revela-se pertinente a lição de Francesco Ferrara, segundo o qual o objeto da interpretação é a *voluntas legis, non legislatoris*:

“A finalidade da interpretação é determinar o sentido objetivo da lei, a vis ac potestas legis. A lei é expressão da vontade do Estado, e tal vontade persiste de modo autônomo, destacada do complexo dos pensamentos e das tendências que animaram as pessoas que contribuíram para a sua emanção.

O intérprete deve apurar o conteúdo de vontade que alcançou expressão em forma constitucional, e não já as volições alhures manifestadas ou que não chegaram a sair do campo intencional. Pois que a lei não é o que o legislador quis ou não quis exprimir, mas tão-somente aquilo que ele exprimiu em forma de lei.

Por outro lado, o comando legal tem um valor autônomo que pode não coincidir com a vontade dos artífices e redatores da lei, e pode levar a consequências inesperadas e imprevistas para os legisladores.

Como diz Thöl, pela sua aplicação a lei desprende-se do legislador e contrapõe-se a ele como um produto novo, e por isso a lei pode ser mais previdente do que o legislador.

A vida jurídica todos os dias oferece ocasião para se tirarem novos princípios das palavras da lei que subsistem de modo autônomo como vontade objetiva do poder legislativo. Especialmente à

medida que a lei se vai afastando da sua origem, a importância da intenção do legislador vai se afrouxando até se dissolver: o intérprete tardio acha-se imbuído de mudadas concepções jurídicas, e com isto a lei recebe um significado e um alcance diverso do que originalmente foi querido pelo legislador. Mas com isto não se verifica, como pensa Regelsberger, um desvirtuamento ou uma adulteração inconsciente da lei, em virtude da ação do tempo; há somente uma diversa apreciação e projeção do princípio no meio social.

O ponto diretivo nesta indagação é, por consequência, que o intérprete deve buscar não aquilo que o legislador quis, mas aquilo que na lei aparece objetivamente querido: a mens legis e não a mens legislatoris.

Ao invés, a antiga concepção dominante ensinava que a função do intérprete consiste em procurar a vontade do legislador, e por isso tinha em alta consideração os trabalhos preparatórios, reputandoos quase uma fonte autêntica de interpretação.

Mas contra isto foi observado que nos sistemas constitucionais hodiernos não se descobre um legislador em cujo ânimo se possa penetrar ou cuja vontade se possa indagar: na formação da lei cooperam múltiplos fatores, uma pluralidade de pessoas, variamente ordenada, pelo que a rigor a lei é o resultado de uma vontade coletiva, a síntese da vontade de órgãos estaduais diversos.

E precisamente em virtude desta colaboração, e porque entre os que participam na elaboração da lei subsistem correntes espirituais várias, opiniões e motivos não coincidentes, e por vezes mesmo têm lugar transações de tendências para se

chegar a um acordo, não é possível falar de uma intenção real do legislador.

0 legislador é uma abstração. A lei, diz Kohler, deve conceber-se como um organismo corpóreo penetrado por um impulso espiritual. O elemento corpóreo é a palavra da lei, pois que a palavra não é simplesmente o meio de prova, mas o veículo necessário, o substrato do conteúdo espiritual, não é só revelação, mas realização do pensamento legislativo.

A obra legislativa é como uma obra artística em que a obra de arte e a concepção do criador não coincidem. Também o conteúdo espiritual da lei não coincide com aquilo que dela pensam os seus artífices: na lei está sempre um fundo, de inconsciente e apenas suspeitada vida espiritual, em que repousa o trabalho mental de séculos.

E assim chegamos à objetivação da lei. A lei deve interpretar-se em si mesma, como incorporando um pensamento e uma vontade própria. A interpretação consiste em declarar não o sentido histórico que o legislador materialmente ligou ao princípio, mas o sentido que ali está imanente e vivo. Eis o que, precisamente, se quer exprimir com a fórmula metafórica - vontade da lei. Esta fórmula não pretende significar que a lei tem um querer no sentido psicológico, mas apenas que encerra uma vontade objetivada, um querido (voluta) independente do pensar dos seus autores, e que recebe um sentido próprio, seja em conexão com as outras normas, seja com referência ao escopo que a lei visa alcançar.

0 jurista há de ter sempre diante dos olhos o escopo da lei, quer dizer, o resultado prático que ela se propõe conseguir. A lei é um ordenamento de relações que mira satisfazer certas necessidades

e deve interpretar-se no sentido que melhor responda a esta finalidade e, portanto, em toda a plenitude que assegure tal tutela.

Ora isto pressupõe que o intérprete não deve limitar-se a simples operações lógicas, mas tem de efetuar complexas apreciações de interesses, embora no do âmbito legal! E daqui a dificuldade da interpretação, que não é simples arte lingüística ou palestra de exercitações lógicas, mas ciência da vida e metódica do direito.

Visto o caráter objetivo do sentido da lei, conclui-se que esta pode ter um valor diferente do que foi pensado pelos seus autores, que pode produzir consequências e resultados imprevisíveis ou, pelo menos, inesperados no momento em que foi feita, e por último que com o andar dos tempos o princípio ganha mais amplo horizonte de aplicação, estendendo-se a relações diversas das originalmente contempladas, mas que, por serem de estrutura igual, se subordinam ao seu domínio (fenômeno de projeção).” (In Como Aplicar e Interpretar as Leis, Coleção Clássicos do Direito, Ed. Líder, Belo Horizonte, 2005, págs. 29/32)

Assim, ao proceder à busca do alcance do instituto da espontaneidade, mereceu transcrição o dispositivo legal que, originariamente, tratou do tema (artigo 76, inciso I, da Lei 4.502/64, que dispunha sobre o imposto de consumo incidente sobre produtos industrializados), *verbis*:

“Art . 76. Não serão aplicadas penalidades:

I - aos que, antes de qualquer procedimento fiscal, procurarem espontaneamente, a repartição fazendária competente, para denunciar a falta e sanar a irregularidade, ressalvados os

casos previstos no art. 81, nos incisos I e II do art. 83 e nos incisos I, II e III do art. 87;

(...)"

~~"Art. 61. Os contribuintes que, antes de qualquer procedimento fiscal, procurarem espontaneamente o órgão arrecadador competente, para recolher imposto não pago na época própria, ficarão sujeitos a multas de 10% (dez por cento), 20% (vinte por cento) e 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, cobradas na mesma guia, conforme o recolhimento se realize, respectivamente, até quinze, trinta e após trinta dias do término do prazo legal de pagamento ou da data prevista para a sua realização."~~

"Art. 81. Os contribuintes que, antes de qualquer procedimento fiscal, procurarem espontaneamente o órgão arrecadador competente, para recolher imposto não pago na época própria, ficarão sujeitos às multas de 5% (cinco por cento), 10% (dez por cento) e 20% (vinte por cento) do valor do imposto, cobrados na mesma guia, conforme o recolhimento se realize, respectivamente, até trinta, sessenta e após sessenta dias do término do prazo legal do pagamento ou da data prevista para sua realização. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966) (Revogado pelo Decreto-Lei nº 1.736, de 1979)

Parágrafo único. Quando o contribuinte, antes de qualquer procedimento fiscal, recolher, no prazo previsto nesta lei, o imposto que, total ou parcialmente, deixou de lançar na nota fiscal, incorrerá apenas na multa cominada no artigo 84 para a respectiva obrigação acessória. (Revogado pelo Decreto-Lei nº 1.736, de 1979)"

"Art. 83. Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, respecti-

vamente: (Vide Decreto-Lei nº 326, de 1967)

~~i - Os que entregarem ao consumo, ou consumirem, produtos de procedência estrangeira introduzidos clandestinamente no País ou importados irregular ou fraudulenta-mente; ou que tenham entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido, desacompanhados da nota de importação ou de nota fiscal com tudo os requisitos desta lei, conforme o caso ou sem que tenham sido regularmente registrados, quando da entrada e da saída, nos livros ou fichas de controle quantitativo próprio;~~

~~II - Os que emitirem, fora dos casos permitidos nesta lei, notas fiscais que não correspondam à saída efetiva dos produtos nelas descritos, do estabelecimento emissor, e os que, em proveito próprio ou alheio, se utilizarem dessas notas para produção de qualquer efeito fiscal.~~

I - Os que entregarem ao consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulenta-mente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido desacompanhado da nota de importação ou da nota-fiscal, conforme o caso; (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 400, de 1968)

II - Os que emitirem, fora dos casos permitidos nesta Lei, nota-fiscal que não corresponda à saída efetiva, de produto nela descrito, do estabelecimento emissor, e os que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a nota se refira a produto isento. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 400, de 1968)

§ 1º No caso do inciso I, a pena não prejudica a quem for aplicável ao comprador ou recebedor do produto, e no caso do inciso II, é independente da que for

cabível pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, em razão da utilização da nota, não podendo, em qualquer dos casos, o mínimo da multa aplicada ser inferior ao grau máximo da pena prevista no artigo seguinte para a classe de capital do infrator.

§ 2º Incorre na multa de 50% (cinquenta por cento) do valor comercial da mercadoria o transportador que conduzir produto de procedência estrangeira que saiba, ou deva presumir pelas circunstâncias do caso, ter sido introduzido clandestinamente no país ou importado irregular ou fraudulentamente.

~~§ 3º Aplica-se a $\frac{30}{100}$ (trinta por cento) do valor comercial do produto estrangeiro legalmente importado ou adquirido a todo aquele: (Incluído pelo Decreto-Lei nº 400, de 1960) (Revogado pela Lei nº 9.532, de 1997)~~

~~I - que receber, conservar, entregar a consumo ou consumir, sem registro nos livros ou fichas de controle quantitativos próprios, quando da entrada ou saída do estabelecimento; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 400, de 1960) (Revogado pela Lei nº 9.532, de 1997)~~

~~D - que emitir nota fiscal sem algum dos requisitos legais ou regulamentares; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 400, de 1960) (Revogado pela Lei nº 9.532, de 1997)~~

~~III - que não o tiver marcado ou selado na forma prevista no regulamento ou em ato normativo. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 400, de 1960) (Revogado pela Lei nº 9.532, de 1997)''~~

''Art. 87. Incorre na pena de perda da mercadoria o proprietário de produtos de procedência estrangeira, encontrados fora da zona fiscal aduaneira, em qualquer situação ou lugar, nos seguintes casos:

I - quando o produto, tributado ou não, tiver sido introduzido clandestinamente

no país ou importado irregular ou fraudulentamente;

II - quando o produto, sujeito ao imposto de consumo, estiver desacompanhado da nota de importação ou de leilão, se em poder do estabelecimento importador ou arrematante, ou de nota fiscal emitida com obediência a todas as exigências desta lei, se em poder de outros estabelecimentos ou pessoas, ou ainda, quando estiver acompanhado de nota fiscal emitida por firma inexistente.

III - quando o produto sujeito ao imposto de consumo não tiver sido regularmente registrado nos livros ou fichas de controle quantitativo próprios, ou quando não tiver sido marcado e selado, na forma determinada pela autoridade competente.

§ 1º Se o proprietário não for conhecido ou identificado, considera-se como tal, para os efeitos deste artigo, o possuidor ou detentor da mercadoria.

§ 2º Ofato de não serem conhecidas ou identificadas as pessoas a que se referem este artigo e o seu parágrafo 1º, não obsta a aplicação da penalidade, considerando-se, no caso, a mercadoria como abandonada.

§ 3º Na hipótese do parágrafo anterior, em qualquer tempo, antes ocorrida a prescrição, o processo poderá ser reaberto exclusivamente para apuração da autoria, vedada a discussão de qualquer outra matéria ou a alteração do julgado quando à infração, a prova de sua existência, à penalidade aplicada e os fundamentos jurídicos da condenação.

§ 4º No caso do inciso II deste artigo, a nota fiscal será substituída pela guia de trânsito se ocorrer qualquer das hipóteses previstas no artigo 54.''

Entretentes, no anteprojeto de Código Tributário Nacional, elaborado pelo jurista Rubens Gomes de Souza em 1953, a "denúncia espontânea" era elencada

como uma das formas de exclusão da punibilidade, senão vejamos:

“Artigo 289. Excluem a punibilidade:

I - A denúncia espontânea da infração pelo respectivo autor ou seu representante, antes de qualquer ação fiscal, acompanhada do pagamento, no próprio ato, do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa competente, se o montante do tributo devido depender de apuração;

II - O erro de direito ou sua ignorância, quando excusáveis.

§ 1º. Sem prejuízo das hipóteses em que, face às circunstâncias do caso, seja excusável o erro de direito para os efeitos previstos na alínea II deste artigo, considera-se tal o erro, a que seja induzido o infrator leigo por advogado, contador, economista, despachante ou pessoa que se ocupe profissionalmente de questões tributárias.

§2º. As causas de exclusão da punibilidade previstas neste artigo não se aplicam:

I - Às infrações de dispositivos da legislação tributária referentes a obrigações tributárias acessórias;

II - Aos casos de reincidência específica.” (Anteprojeto de Código Tributário Nacional - publicado para receber sugestões nos termos da Portaria nº 784, de 19.08.53, do Ministro da Fazenda, Rio de Janeiro, 1953)

Nada obstante, após severas críticas doutrinárias, o aludido dispositivo restou revogado, *“surgindo em seu lugar, nova redação com o artigo 174 do projeto que é, por sinal, muito semelhante a do atual artigo 138, do CTN”: “A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito de importância*

arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo devido dependa de apuração. Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada depois do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização.” (Carlos Vaz, no artigo intitulado “Denúncia Espontânea”, in Sanções Administrativas Tributárias, Coordenação de Hugo de Brito Machado, Co-edição: Dialética e ICET, São Paulo e Fortaleza, 2004, págs. 112/113).

O insigne tributarista Geraldo Ataliba, ressaltando que a tônica das modernas legislações tributárias repousa concomitantemente nas medidas coercitivas e nas suasórias (persuasivas), asseverou que o instituto da espontaneidade (hodiernamente posto de modo amplo e irrestrito) surgiu, no Direito Tributário, *“como medida oportunista, que busca a comodidade do fisco e o incremento da arrecadação, mediante a criação de um estímulo eficaz ao cumprimento espontâneo dos deveres e obrigações estabelecidos na lei fiscal”* (“Espontaneidade no Procedimento Tributário”, in Revista de Direito Mercantil nº 13, 1974, pág. 32).

Assim, impende reiterar que a denúncia espontânea pressupõe infração tributária, vale dizer, inadimplemento de obrigação tributária principal ou acessória (artigo 113, do CTN), sendo certo que onde o legislador não distingue não é lícito ao intérprete fazê-lo.

A sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte. No particular, sobreleva notar que não persiste a distinção entre multa fiscal moratória e multa fiscal adminis-

trativa, uma vez que o STF cancelou a Súmula 191, segundo a qual *"inclui-se no crédito habilitado em falência a multa fiscal simplesmente moratória"*, e editou a Súmula 565, cristalizando o entendimento de que *"a multa fiscal moratória constitui pena administrativa, não se incluindo no crédito habilitado em falência"*.

Outrossim, o artigo 138 não restringe, expressamente, a aplicação da denúncia espontânea às hipóteses em que o fisco efetua procedimento administrativo tendente apenas à constituição do crédito tributário (critério este adotado em julgados da Primeira Seção: AgRg nos EAg 670326/PR, publicado no DJ de 01.08.2006, e AgRg nos EREsp 638069/SC, publicado no DJ de 13.06.2005).

Com efeito, não se afigura escoreita a tese de que a intenção do Fisco com a denúncia espontânea seja viabilizar o aparelhamento de eventual execução fiscal, com a constituição do crédito pelo contribuinte, mediante a confissão do descumprimento da obrigação tributária acessória (entrega da DCTF ou GIA), ante a grande probabilidade de restar impune a sonegação fiscal perpetrada (tributo não declarado, nem pago), tendo em vista que o fato jurídico tributário, ensejador da relação jurídica tributária, só ganha concretude quando o evento tributário (acontecimento no mundo dos fatos) é vertido em linguagem competente. Isto porque a própria norma excludente da responsabilidade por infração (material ou formal) exige que a denúncia seja acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido.

Consectariamente, deduz-se que, em caso de descumprimento da obrigação

acessória ("prestar informação") e principal ("pagar o tributo"), revela-se insuficiente a mera confissão das infrações tributárias formal e substancial, sendo imperioso o recolhimento do tributo devido, o que torna despiendo o exercício da ação executiva, donde se infere que o intuito da norma é mesmo assegurar o adimplemento da obrigação tributária principal, quando for este o caso.

Desta sorte, qualquer que seja a forma de constituição do crédito tributário (artigos 147/150, do CTN) que a legislação estabeleça, ultimado o prazo para seu recolhimento (obrigação principal) ou descumprido quaisquer dos deveres instrumentais pertinentes (obrigação acessória), enquanto não iniciado qualquer procedimento administrativo ou medida fiscalizatória tendente à persecução do adimplemento da obrigação de dar ou de fazer em sentido amplo, é autorizado ao contribuinte infrator beneficiar-se do instituto da denúncia espontânea.

Deste modo, antecipando-se o contribuinte a qualquer procedimento administrativo a partir do evento danoso à Fazenda (inadimplente no prazo), há denúncia espontânea com os consectários do artigo 138, do CTN, máxime porque a Administração Tributária atua ante e post facto, via fiscalização.

Sobreleva destacar, ainda, que se revela falaciosa a assertiva de que, nas hipóteses de tributo sujeito a lançamento por homologação declarado e não pago, a cobrança da exação prescinde de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, o que afastaria a espontaneidade exigida pelo artigo 138, do CTN. Isto porque a própria apuração e inserção do débito no livro de registro da dívida pública configura procedimento administrativo de controle de

legalidade da constituição do crédito tributário, tendente à produção de título executivo extrajudicial (a CDA) que viabiliza a cobrança judicial da obrigação tributária principal inadimplida.

Por conseguinte, as limitações jurisprudenciais hoje impostas implicam em incidir a denúncia espontânea tão somente em tributos cujas ações já estão prescritas ou sem qualquer aplicação eficaz, porquanto não atende a lógica jurídico-tributária acolher a alegação de que o contribuinte que declarou não terá direito ao benefício, mas aquele que deixou de declarar, assumindo posição mais gravosa em relação ao Fisco, ostenta o direito de pagar o crédito com a exclusão da multa moratória.

Hugo de Brito Machado, ao discorrer sobre o assunto, corrobora o aludido argumento, *verbis*:

"Recusar o benefício da denúncia espontânea ao contribuinte que apura o valor do tributo devido e o informa à autoridade competente da administração tributária, embora somente faça o pagamento algum tempo depois de escoado o prazo legalmente para tanto estabelecido, é dar a este um tratamento mais severo do que o dispensado àquele que nada fez no sentido de cumprir a lei tributária. Permaneceu inteiramente inadimplente, para depois fazer a denúncia espontânea e com esta eximir-se de toda e qualquer penalidade.

É sem dúvida inconveniente o entendimento que estimula o contribuinte a nada declarar a autoridade da administração, e só depois, se e quando resolve pagar o tributo, fazer a denúncia espontânea da infração, beneficiando-se do incentivo estabelecido pelo art. 138 do CTN. " ("Tributo Declarado e Denúncia

Espontânea", *in* Revista de Estudos Tributários nº 17, jan-fev de 2001, págs. 51/53).

Outrossim, a utilização da máxima *benigna amplianda, odiosa restringenda* recomenda que, na hipótese em que o texto legal contemple mais de um sentido, o exegeta opte pela interpretação conducente ao efeito mais benigno em detrimento daquela da qual advenha maior inconveniente, desde que não resulte prejuízo para terceiro.

Desta sorte, vencido o prazo de pagamento, qualquer que seja a forma de constituição do crédito tributário, há denúncia espontânea excludente das penalidades correspondentes. Isto porque, a figura da espontaneidade, na sua essência, configura arrependimento fiscal, deveras proveitoso para o fisco, porquanto o agente infrator, desistindo do proveito econômico que a infração poderia carrear-lhe, adverte a entidade fazendária, sem que ela tenha iniciado qualquer procedimento para a apuração dos fundos potencialmente exigíveis, como soem ser os tributos.

Trata-se de técnica moderna indutora ao cumprimento das leis, que vem sendo utilizada, inclusive nas ações processuais, admitindo o legislador que a parte que se curva ao *decisum* fique imune às despesas processuais, como sói ocorrer na ação monitoria, na ação de despejo e no novel segmento dos juizados especiais.

Obedecida essa *ratio essendi* do instituto, exigir qualquer penalidade, após a espontânea denúncia, é conspirar contra a norma inserida no artigo 138, do CTN, malferindo o fim inspirador do instituto, voltado a animar e premiar o contribuinte que não se mantém obs-

tinado ao inadimplemento (sanções premiais/sanções positivas).

Desta sorte, tem-se como inequívoco que a denúncia espontânea exoneradora que extingue a responsabilidade fiscal é aquela procedida antes da instauração de qualquer procedimento administrativo. Assim, engendradora a denúncia espontânea nesses moldes, os consectários da responsabilidade fiscal desaparecem, por isso que se reveste de *contraditio in terminis* impor ao denunciante espontâneo a obrigação de pagar “multa”, cuja natureza sancionatória é inquestionável. Diverso é o tratamento quanto aos juros de mora, incidentes pelo fato objetivo do pagamento a destempo, bem como a correção monetária, mera atualização do principal.

Essa exegese, mercê de conferir coerência à jurisprudência da Corte, cumpre o postulado do artigo 112, do CTN, afinado com a novel concepção de que o contribuinte não é objeto de tributação senão sujeito de direitos, por isso que: *“A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: I - à capitulação legal do fato; II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”* (artigo 112, do CTN). Nesse sentido: RE 110399/SP, Relator Ministro Carlos Madeira, publicado no DJ de 27.02.1987; RE 90143/RJ, Relator Ministro Soares Muñoz, publicado no DJ de 16.03.1979; e RESP 218532/SP, Relator Ministro Garcia Vieira, publicado no DJ de 13.12.1999.

Inegável, assim, que, engendradora a denúncia espontânea nesses termos,

revela-se incompatível a aplicação de qualquer punição. Sob esse enfoque, inafastável a memorável lição de Ataliba no sentido de que: *“O art. 138 do C.T.N. é incompatível com qualquer punição. Se são indiscerníveis as sanções punitivas, tomam-se peremptas todas as pretensões à sua aplicação. Por tudo isso, sentimo-nos autorizados a afirmar que a auto-denúncia de que cuida o art. 138 do C.T.N. extingue a punibilidade de infrações (chamadas penais, administrativas ou tributárias).”* (Leandro Paulsen, Direito Tributário, pág. 979, 6ª ed., cit. Geraldo Ataliba in Denúncia Espontânea e Exclusão de Responsabilidade Penal, em Revista de Direito Tributário n° 66, Ed. Malheiros, pág. 29).

Há corrente doutrinária que pugna que o instituto da denúncia espontânea não está voltado para o campo do Direito Tributário material (campo de atuação das regras da incidência tributária), mas, sim, estruturada para regular os efeitos concebidos na seara do Direito Penal, quando, simultaneamente, a infração tributária estiver sustentada em conduta ou ato tipificado na lei penal como crime (José Antônio Minatel, no artigo intitulado “Denúncia Espontânea e Multa de Mora nos Julgamentos Administrativos”, in Revista Dialética do Direito Tributário n° 33, junho/1998, pág. 85). Consoante a referida doutrina, *“tem sentido o artigo 138 referir-se à exclusão da responsabilidade por infrações, porque voltado para o campo exclusivo das imputações penais, assertiva que é inteiramente confirmada pelo artigo que lhe antecede”* (artigo 137), *“vazado em linguagem que destoa do campo tributário”*.

Entrementes, o artigo 138 é norma geral de direito tributário, dirigindo-se a quaisquer infrações à legislação tribu-

tária, sendo certo que existe, hodiernamente, dispositivo legal específico que alude aos ilícitos penais, qual seja, o artigo 34, da Lei 9.249/95, *verbis*:

“Art. 34. Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.”

Aliás, valiosa a lição de Sacha Calmon Navarro Coelho, segundo o qual: *“Ligar a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea aos ilícitos somente referidos no art. 137, seria o maior dos absurdos. Significaria perdoar as multas pela prática de ilícitos fortes e não perdoar as multas pela prática de ilícitos brandos”* (“Denúncia Espontânea - Efeitos - Interpretação do art. 138, do Código Tributário Nacional”, in Revista de Direito Público nº 32, novembro/dezembro de 1974, págs. 234/241).

No que pertine à necessidade ou não de forma especial para a configuração da denúncia espontânea, doutrina abalizada assinala que:

“Como os pagamentos dos tributos são efetuados através de guias em que constam expressamente o código da receita (qual o tributo pago), a competência, o valor principal e de juros, o simples recolhimento a destempo, desde que verificada a espontaneidade, implica a incidência do art. 138, do CTN, não se fazendo necessário comunicação especial ao Fisco, pois este tomará conhecimento naturalmente. De fato, não havendo a exigência, por lei, de forma especial e contendo, a guia, os elementos necessários à identificação do tributo pago, res-

tam satisfeitos os requisitos: informação e satisfação do débito.” (Leandro Paulsen, in Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 8ª Ed., Porto Alegre, 2006, pág. 1.056)

“A denúncia espontânea de infração não é ato solene, nem a lei exige que ela se faça desta ou daquela forma.

A forma irá depender da natureza e dos efeitos da infração. Se, por exemplo, a infração consistiu em que certo contribuinte de um tributo sujeito a ‘lançamento por homologação’ (ou seja, contribuinte que tem o dever legal de recolher o tributo independentemente de qualquer providência prévia do Fisco) deixou de efetuar o pagamento no prazo legal, o modo de sanar essa infração é comparecer à repartição fiscal (ou aos bancos credenciados para receber e dar quitação do tributo) e pagar seu débito; na própria guia de recolhimento já se indicará que se trata de recolhimento a destempo, e, por isso, os juros de mora devem também ser recolhidos. Não se requerem outras providências burocráticas.” (Luciano Amaro, in Direito Tributário Brasileiro, 10ª ed., Ed. Saraiva, São Paulo, 2004, pág. 438)

Outrossim, em se tratando de hipótese em que o ilícito tributário consiste no descumprimento da obrigação principal, cujo objeto independa de apuração pela autoridade administrativa, a denúncia espontânea somente se configura com o pagamento integral do tributo devido acrescido dos juros de mora, donde se deduz que o recolhimento parcial da exação não enseja a benesse fiscal. Isto porque a existência de saldo devedor induz a permanência da situação de irregularidade do contribuinte infrator.

Neste sentido, *mutatis mutandis*, confirmam-se as ementas dos seguintes julgados desta Corte:

"**TRIBUTÁRIO - CTN, ART. 138 - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - PARCELAMENTO DO DÉBITO - MULTA MORATÓRIA - INCIDÊNCIA - PRECEDENTES DA EG. 1ª SEÇÃO.**

- Consoante entendimento sumulado do extinto TFR, "a simples confissão da dívida, acompanhada do pedido de parcelamento, não configura denúncia espontânea."

- Para exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea é imprescindível a realização do pagamento do tributo devido, acrescido da correção monetária e juros moratórios; somente o pagamento integral extingue o débito, daí a legalidade da cobrança da multa em face da permanência do devedor em mora.

- Agravo regimental improvido." (AgRg no Ag 601499/SC, Relator Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, publicado no DJ de 15.05.2006)

"**TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - DECISÃO DE RELATOR EM EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - RECEBIMENTO COMO AGRAVO REGIMENTAL - PRINCÍPIO DA FUNGIBILIDADE DOS RECURSOS**

- CONFISSÃO DA DÍVIDA - PARCELAMENTO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - NÃO CONFIGURAÇÃO - SÚMULA 208 DO TFR - MULTA - LEGALIDADE DA COBRANÇA - PRECEDENTE DA EG. 7ª SEÇÃO (RESP. 284.189/SP) - SÚMULA 168/STJ.

- Inadmissíveis embargos declaratórios contra decisão monocrática de relator, devem ser recebidos como agravo regimental, em face do princípio da fungibilidade recursal.

- Consoante entendimento sumulado do extinto TFR, "A simples confissão

da dívida, acompanhada do pedido de parcelamento, não configura denúncia espontânea".

- Para exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea é imprescindível a realização do pagamento do tributo devido, acrescido da correção monetária e Juros moratórios; só o pagamento integral extingue o débito, daí a legalidade da cobrança da multa em face da permanência do devedor em mora.

- Entendimento consagrado por esta eg. 1ª Seção a partir do julgamento do Resp. 284.189-SP.

- Incidência da Súmula 168-STJ.

- Agravo regimental improvido." (EDcl nos EREsp 488166/MG, Relator Ministro Francisco Peçanha Martins, Primeira Seção, publicado no DJ de 23.05.2005)

"**TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONFISSÃO DA DÍVIDA. PARCELAMENTO DO DÉBITO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE.**

1. O benefício previsto no art. 138 do CTN não se aplica aos casos em que o contribuinte faz opção pelo parcelamento do débito tributário, exigindo-se, para a exclusão da multa moratória, o integral pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou o depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa.

2. A LC n.º 104/2001, que inseriu no CTN o art. 155-A, § 1º, apenas incide sobre os parcelamentos posteriores ao seu advento. Entende a 1ª Seção, contudo, que tal dispositivo apenas positivou norma que já se continha no sistema, decorrente da interpretação sistemática do art. 138 do CTN.

3. "A simples confissão de dívida, acompanhada do seu pedido de parcelamento, não configura denúncia espontânea" (Súmula n.º 208/TFR).

4. *Embargos de divergência acolhidos.*" (EREsp 477265/PE, Relator Ministro Castro Meira, Primeira Seção, publicado no DJ de 09.08.2004)

In casu, o pagamento parcial do tributo, reconhecido pelo próprio contribuinte infrator, impede a subsunção de sua conduta à norma jurídica instituidora do benefício da denúncia espontânea, razão pela qual melhor sorte não assiste ao ora recorrente.

Com essas considerações, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL, divergindo do voto do e. Ministro Relator, no que pertine à prescrição e à concepção da denúncia espontânea.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2006/0040465-7
REsp 850423 / SP

Números Origem: 1357855905
200501351680
PAUTA: 10/10/2007
JULGADO: 14/11/2007

Relator
Exmo. Sr. Ministro CASTRO MEIRA

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. FLAVIO GIRON

Secretária
Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE: COMPANHIA FLUMINENSE DE REFRIGERANTES

ADVOGADO: FLÁVIO CANCHERINI E OUTRO(S)
RECORRIDO: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO
PROCURADOR: JORGE MIGUEL FILHO E OUTRO(S)

ASSUNTO: Execução Fiscal - Embargos - Devedor

CERTIDÃO

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

"Prosseguindo no julgamento, após o voto-vista antecipado do Sr. Ministro Luiz Fux negando provimento ao recurso especial, pediu vista antecipada a Sra. Ministra Eliana Calmon."

Aguardam a Sra. Ministra Denise Arruda e os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, José Delgado e Teori Albino Zavascki.

Ausente, justificadamente, nesta assentada, o Sr. Ministro Francisco Falcão. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki.

Brasília, 14 de novembro de 2007

Carolina Vêras
Secretária

RECURSO ESPECIAL Nº 850.423 - SP (2006/0040465-7)

VOTO-VISTA

A EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON: - 0 presente recurso tem como relator o Ministro Castro Meira, que, em judicioso voto, deu parcial provimento ao especial da empresa.

Pedi vista dos autos por conta dos memoriais oferecidos pela empresa, nos

quais destaca que não está a discutir o não-pagamento do imposto ICMS, porque o *plus*, cobrado pela FAZENDA foi considerado inconstitucional pelo STF, que reduziu a alíquota de 18% (dezoito por cento) para 17% (dezesete por cento). Esclarece a empresa que efetuou o pagamento da importância do imposto que lhe pareceu devida, recolhendo-a por força de liminar, na data que entendeu devida a importância, ou seja, trinta dias depois da liminar e no 3º dia útil, o que também lhe valeu acréscimo pela impontualidade.

Em verdade, o litígio está na discussão de algumas teses bastante interessantes:

- a) a data em que se constitui o crédito tributário nos impostos lançados por homologação;
- b) o termo *a quo* da decadência e da prescrição nos impostos lançados por homologação; e
- c) a questão da denúncia espontânea do contribuinte, que declara mas não paga o tributo;

O relator aplicou a jurisprudência da Primeira Seção, mencionando o meu pessoal inconformismo em ver agravada a situação do contribuinte, que declara e não paga pontualmente, e da situação do contribuinte que sequer declara.

Entretanto, considerou prescritas todas as parcelas vencidas cinco anos antes de 25 de setembro de 1997, ao verificar que a última parcela foi declarada em julho, para vencimento em agosto.

Com referência à tese da denúncia espontânea, afastou o relator a sua aplicação.

Assim, resumida a posição do Ministro Castro Meira, pontuo como relevantes as questões seguintes:

- a) tudo começou quando o Fisco cobrou da empresa o ICMS a uma alíquota de 18% (dezoito por cento), quando o STF já reconhecia que era de 17% (dezesete por cento);

- b) a empresa ingressou com ação declaratória de nulidade, o que não inibiu o Fisco de executá-la, porque só houve pagamento do que a empresa entendeu devido, com uma agravante, depois do prazo indicado pela FAZENDA, permitindo-lhe o depósito parcial por meio de liminar em ação cautelar; e

- c) ao fim e ao cabo, a empresa contribuinte estava com a razão quanto ao valor do principal, mas como fez por via judicial, o recolhimento foi a destempo, ou seja, trinta dias depois da liminar, a FAZENDA considerou que eram devidos os consectários legais pela impontualidade - juros de mora e a multa de 30% (trinta por cento).

A questão que se coloca é a seguinte: por ter feito o pagamento por força de liminar acautelatória, pode o contribuinte, ainda assim, ser considerado impontual?

A resposta é positiva, se aplicada jurisprudência da Corte, sobre a qual guardo reservas.

Assim sendo, voto com o relator, provendo em parte o especial, diante da prescrição de determinadas parcelas. É o voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2006/0040465-7
REsp 850423 / SP

Números Origem: 1357855905
200501351680
PAUTA: 10/10/2007
JULGADO: 28/11/2007

Relator
Exmo. Sr. Ministro CASTRO MEIRA

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro FRANCISCO FALCÃO

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. MOACIR GUIMARÃES
MORAIS FILHO

Secretária
Bela, Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE: COMPANHIA FLUMINENSE DE REFRIGERANTES
ADVOGADO: FLÁVIO CANCHERINI E OUTRO(S)
RECORRIDO: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO
PROCURADOR: JORGE MIGUEL FILHO E OUTRO(S)

ASSUNTO: Execução Fiscal - Embargos - Devedor

CERTIDÃO

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

“Prosseguindo no julgamento, a Seção, por maioria, vencido o Sr. Ministro Luiz Fux, deu parcial provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.”

A Sra. Ministra Denise Arruda e os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, José Delgado, Eliana Calmon e Teori Albino Zavascki votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília, 28 de novembro de 2007
Carolina Vêras
Secretária

(Ementa publicada no DJU de 07.02.2008, p. 245).

DESPACHOS

COFINS. RECEITAS FINANCEIRAS. DECISÃO JUDICIAL QUE NÃO FAZ EXPRESSA REFERÊNCIA À COMPENSAÇÃO. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVO. INDEFERIMENTO. ILEGALIDADE.

PROC.: 2007.03.00.090176-7 AG 311976
ORIG. : 200761000226060 13 Vr SAO PAULO/SP

AGRTE: União Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADV: ELYADIR F BORGES e MÍRIAM APARECIDA P DA SILVA

AGRDO: OESP MÍDIA S/A e outro

ADV: ROBERTA BOURGOGNE DE ALMEIDA SANTOS

ORIGEM: JUÍZO FEDERAL DA 13 VARA SAO PAULO Sec Jud SP

RELATOR: DES.FED. ALDA BASTO / QUARTA TURMA

VISTOS EM DECISÃO.

Trata-se de agravo de instrumento interposto em face de decisão proferida em mandado de segurança, que deferiu medida liminar nos seguintes:

“Face ao exposto, concedo a liminar para que a autoridade coatora se abstenha de fundamentar o indeferimento dos pedidos de habitação de crédito das impetrantes na falta de menção expressa ao direito de compensar na decisão transitada em julgada proferida pelo Colendo Supremo Tribunal Federal.”

Inconformada, a agravante sustenta a legalidade do indeferimento do pedido de habilitação do crédito, uma vez que, apesar de o acórdão, transitado em julgado, proferido pelo E. STF, tenha reconhecido a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da COFINS

pela Lei no 9.718/98, é certo que o dispositivo da decisão não menciona qualquer direito da agravante em compensar o valor recolhido a maior, de modo que é insubsistente a decisão impugnada.

Requer a concessão do efeito suspensivo.

Decido.

Inicialmente, transcrevo as razões principais expendidas pelo Chefe DICAT/DE-RAT/SPO, no despacho de fls. 135/137, para fundamentar o indeferimento do pedido de habilitação do crédito pleiteado pela impetrante OESP PARTICIPAÇÕES S/A, ora agravada:

“O contribuinte OESP PARTICIPAÇÕES S/A ingressou com Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado, em 22/09/2006, junto à esta Equipe de Análise e Acompanhamento de Medidas Judiciais e Controle do Crédito subjuídice da Secretaria da Receita Federal, com objetivo de habilitar o crédito tributário de COFINS decorrente de decisão judicial transitada em julgada, parcialmente favorável ao contribuinte, conforme folhas 1 a 2.

Ocorre que o Acórdão publicado pelo STF, conforme folhas 143/144, assegura ao contribuinte decisão favorável com relação ao pleito discutido no toante à ampliação da base de cálculo da COFINS, não assegurando expressamente o direito à compensação do multicidado crédito tributário.

Nesse diapasão, o crédito apresentado pelo contribuinte refere-se a COFINS, cujo direito a compensar não foi expressamente reconhecido na decisão judicial transitada em julgada pelo STF, em 29/03/2006, não atendendo, portanto, a previsão contida na IN SRF no600 de 28 de dezembro de 2005.”

Consigno que as mesmas razões transcritas foram utilizadas para fundamentar o indeferimento do pedido de habilitação

formulado pela impetrante OESP MÍDIA S/A, conforme se infere fls. 140/142.

A decisão agravada se encontra bem fundamentada e deve ser mantida.

Com efeito, os artigos 165,1, 170 e 170-A do Código Tributário Nacional, ou seja, normas gerais de direito tributário e que, portanto, são superiores hierarquicamente à instrução normativa publicada pelo órgão de fiscalização tributária, assim estabelecem:

“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;”

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.”

“Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.”

Por sua vez, dispõe o artigo 74, caput, da Lei no 9.430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

Ora, é simples pressupor que, reconhecida a inconstitucionalidade da majoração da base de cálculo do tributo em questão, no caso à COFINS, por decisão judicial transitada em julgado, evidencia-se o recolhimento a maior efetuado pelo contribuinte sob a sistemática do dispositivo legal declarado inconstitucional.

O fato de constar ou não constar no dispositivo o direito à compensação EM NADA suprime o direito de restituição do contribuinte do valor que foi pago indevidamente a maior, uma vez que resta garantido tal direito no artigo 165 do CTN. Esclareço, a título didático que a compensação é uma modalidade de restituição.

Nesse aspecto, impende tão somente verificar se vige autorização legal para o contribuinte promover a compensação dos créditos decorrentes de decisão transitada em julgado.

O artigo 74 da Lei no 9.430/96, assegura o direito do contribuinte promover a compensação de créditos, por ele apurados (gênero), dentre os quais aqueles decorrentes de decisões judiciais transitadas em julgado (espécie). Ou seja, a lei não exige que conste do dispositivo da decisão que reconhece a existência de crédito a favor do contribuinte o direito à compensação.

Destarte, a meu ver, qualquer limitação ao alcance da lei pretendido pelo legislador, que não decorrente de lei r, não é apta a produzir efeitos, pois carece de legalidade.

Por esses motivos, nego o efeito suspensivo.

Comunique-se ao MM. Juízo a quo. Cumpra-se o art. 527, V, do CPC. Int.

São Paulo, 29 de outubro de 2007.

ALDA BASTO

Desembargadora Federal

Relatora

(Despacho publicado no DJU II de 27.11.2007, p. 549).

PEDIDO ADMINISTRATIVO DE REVISÃO DE DÉBITO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. LEI N. 9.784/99.

AGRAVO DE INSTRUMENTO N. 2007.01.00.050597-8/MG

RELATOR (A): DESEMBARGADORA FEDERAL MARIA DO CARMO CARDOSO AGRAVANTE: CELULOSE NIPO - BRASILEIRA S/A - CENIBRA

ADVOGADO: JOAO DACIO DE SOUZA

PEREIRA RÔLIM E OUTROS(AS)

AGRAVADO: FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR: JOSE LUIZ GOMES

ROLO

DECISÃO

Neste agravo de instrumento, interposto com pedido de antecipação da tutela recursal, pretende CELULOSE NIPO-BRASILEIRA S/A - CENIBRA ver reformada decisão proferida pelo Juízo da 2ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Governador Valadares/MG, que, nos autos do Mandado de Segurança 2007.38.13.005925-8, indeferiu o pedido de liminar, que objetivava a suspensão da exigibilidade dos valores lançados nos Autos de Infração 10630.000889/00-08 e 10630.000890/00-89 até que prolatada decisão definitiva acerca dos Pedidos de Revisão apresentados nos autos dos mencionados processos administrativos fiscais, garantindo-se, assim, a expedição de certidão de regularidade fiscal.

Inconformada com a decisão *a quo*, a agravante alega que *considerando que a Lei 9.784/1999 determina que a Autoridade Coatora, no exercício de suas funções, DEVE rever seus próprios atos e de seus subordinados (art. 65), requer-se que seja reconhecido o direito líquido e certo da Agravante de não ser submetida à cobrança dos supostos débitos de CSLL e IRPJ lançados nos Autos de Infração 10630.000889/00-08 e 10630.000890/00-89, e de não ter negada a expedição de sua certidão de regularidade fiscal em função dos referidos débitos, até que seja prolatada decisão definitiva acerca dos Pedidos de Revisão apresentados nos autos dos mencionados processos administrativos fiscais.*

Defende o *fumus boni juris* a partir dos princípios da legalidade, moralidade e da verdade material, assim como da legislação que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal (arts. 48, 49 e 65 da Lei 9.784/1999).

Reputa presente o *periculum in mora* no fato de ser *beneficiária do RECAP - Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para Empresas Exportadoras, gozando de incentivos fiscais para importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, e a sua fruição está condicionada à comprovação de sua regularidade fiscal.*

Requer a antecipação da tutela recursal para suspender a exigibilidade dos valores lançados nos Autos de Infração 10630.000889/00-08 e 10630.000890/00-89 até que seja prolatada decisão definitiva nos Pedidos de Revisão apresentados nos autos dos mencionados processos administrativos fiscais, garantindo-se, assim, a expedição de certidão de regularidade fiscal.

Este agravo de instrumento foi protocolizado em 31/10/2007, vindo-me conclusivo em 05/11/2007.

Contraminuta apresentada pela União às fls. 247/252, alegando, preliminarmente, a intempestividade do cumprimento do disposto no art. 526 do CPC.

Decido.

Em razão do *periculum in mora*, recebo o agravo como de instrumento, nos termos da redação dada ao art. 522 do CPC pela Lei 11.187/2005.

Preliminarmente, não merece prosperar o alegado descumprimento pela agravante do preceito contido no art. 526 do CPC, tendo em vista que, por meio da petição e do documento de fls. 256/260, a agravante comprovou o cumprimento tempestivo e regular da referida regra legal.

A agravante pleiteia a suspensão da exigibilidade dos valores lançados nos Autos de Infração 10630.000889/00-08 e 10630.000890/00-89 até que seja prolatada decisão definitiva nos Pedidos de Revisão apresentados nos autos dos mencionados processos administrativos fiscais, garantindo-se, assim, a expedição de certidão de regularidade fiscal.

Narra, na inicial deste recurso, que os Pedidos de Revisão protocolizados junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Governador Valadares/MG têm como objeto erro nos cálculos realizados pela Fiscalização e que tais erros implicaram expressiva majoração do valor dos tributos dela exigidos.

Em exame perfunctório, próprio deste momento processual, verifico aspecto importante que aponta a plausibilidade das alegações da agravante, qual seja, a existência de recurso administrativo de revisão de débito em trâmite perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme comprovam os documentos de fls. 183/188.

O Magistrado *a quo* entendeu que *o pedido de revisão dos cálculos efetuados, embasado no art. 32 do Decreto 70.235/1972 não é hipótese que auto-*

riza a suspensão do crédito tributário e, conseqüentemente, a expedição de certidão de regularidade fiscal.

Os arts. 32 e 33 do Decreto 70.235/1972 assim estabelecem, *in verbis*:

Art. 32. As inexatidões materiais devidas a lapsos manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Não obstante posicionamentos contrários, entendendo não ser razoável que o contribuinte seja compelido a pagar débito, cuja correção dos cálculos está pendente de apreciação, no caso, desde 29/06/2007, inclusive para que possa interpor recurso voluntário, nos termos do art. 33 do Decreto 70.235/1972, e, somente então, obter o efeito suspensivo. Embora os argumentos trazidos pela agravante partam de outras premissas, tenho entendimento de que a existência de Pedidos de Revisão no âmbito administrativo, ainda que referentes aos cálculos, configura hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, prevista no art. 151, III, do CTN, autorizando a expedição de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa, nos termos do art. 206 do CTN.

O *periculum in mora*, por sua vez, está caracterizado ante a possibilidade de a agravante ser excluída do RECAP, perdendo seus incentivos fiscais, caso não apresente certidão de regularidade fiscal.

Pelo exposto, defiro a antecipação da tutela recursal, a fim de suspender a exigibilidade, nos termos do art. 151, III, do CTN, dos valores lançados nos Autos de Infração 10630.000889/00-08 e 10630.000890/00-89, garantindo-lhe, ainda, a expedição de Certidão Positiva

com Efeitos de Negativa, nos termos do art. 206 do CTN, até que seja prolatada decisão definitiva acerca dos Pedidos de Revisão apresentados nos autos dos mencionados processos administrativos fiscais, se os únicos óbices à sua emissão forem os débitos decorrentes desses processos administrativos.

Comunique-se, com urgência, ao MM.

Juiz *a quo*, para que determine o cumprimento imediato desta decisão.

Publique-se. Intime-se.

Brasília/DF, 29 de novembro de 2007.

Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso

Relatora

(Decisão publicada no DJU II de 11.12.2007, p. 162).

EMENTAS

PIS/COFINS. LEI N. 9718/98. ART. 3. COMPENSAÇÃO NO CURSO DO PROCESSO. POSSIBILIDADE. AFASTAMENTO DO ART. 170-A DO CTN.

APELAÇÃO CÍVEL Nº

2002.34.00.037240-3/DF

Processo na Origem: 200234000372403

RELATOR (A): DESEMBARGADOR FEDERAL LEOMAR BARROS AMORIM DE SOUSA

RELATOR (A): JUIZ FEDERAL ROBERTO CARVALHO VELOSO (CONV.)

APELANTE: DÍREDIESEL PECAS E ASSISTÊNCIA TÉCNICA LTDA

ADVOGADO: FERNANDA CABELLO DA SILVA MAGALHAES E OUTROS(AS)

APELADO: FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR: JOSE LUIZ GOMES

ROLO

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. PROCESSUAL CIVIL. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA COMUM. EXTINÇÃO DO FEITO SEM APRECIACÃO DO MÉRITO.

CAUSA MADURA. POSSIBILIDADE DE JULGAMENTO DO MÉRITO. COFINS. LEI 9.718/98. RECEITA BRUTA. FATURAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. NÃO-APLICAÇÃO DO 170-A DO CTN. ATUALIZAÇÃO DO INDÉBITO.

1. Com fundamento no disposto no art. 6º, inc. I, da Lei n. 10.259/2001, esta Corte pronunciou que apenas pessoas físicas, microempresas e empresas de pequeno porte, assim definidas na Lei n. 9.317/96, podem ser partes no Juizado Especial Federal Cível, ainda que o valor atribuído à causa seja inferior a sessenta salários mínimos (CC 2005.01.00.068915-5/DF, Rei. Desembargador Federal João Batista Moreira, Terceira Seção, DJ de 18/05/2006, p.04).

2. Extinto o feito sem julgamento do mérito, a norma do artigo 515, §3º, do CPC, com a redação da Lei n. 10.352/01, autoriza o tribunal julgar desde logo a lide, se a causa estiver madura para julgamento.

3. O Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que contribuições para o custeio da seguridade social podem ser instituídas por lei ordinária quando inseridas nas hipóteses do art. 195, inciso I, da Constituição Federal. Lei complementar somente é exigível na hipótese do § 4º do artigo 195 da Constituição Federal, ou seja, no caso de instituição de novas fontes para o custeio da seguridade social (RE n. 146733).

4. Apesar de a Corte Especial deste Tribunal, em julgamento da arguição de inconstitucionalidade suscitada nos autos da AMS 1999.01.00.096053-2/MG, ter concluído, por maioria, pela declaração de constitucionalidade dos arts. 2º, 3º, *caput* e § 1º, e art. 8º, *caput*, da Lei 9.718/98, deve ser aplicado o disposto no parágrafo único do art. 354 do RITRF da 1ª Região em razão da posterior declaração da inconstitucionalidade, pelo

STF, tão-somente do parágrafo 1º do art. 3º da Lei 9.718/98.

5. Prevalece, portanto, a fim de determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS, o art. 2º da Lei Complementar 70/91, que considera faturamento somente a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. Precedentes deste Tribunal.

6. Cabe ao Judiciário declarar o direito à compensação, desde que demonstrado nos autos o recolhimento indevido, incumbindo à Administração controlar e fiscalizar a liquidez e certeza dos créditos e débitos a serem compensados, cuja determinação do valor depende apenas de simples cálculos aritméticos.

7. A vedação disposta no artigo 170-A do Código Tributário Nacional funda-se a vedação em tributo contestado, todavia, se o STF já declarou a inconstitucionalidade do art. 3º da Lei 9.718/98, não há que se falar em contestação judicial da norma e, por conseguinte, tal restrição à compensação não se aplica aos autos.

8. Apelação da autora parcialmente provida, para reconhecer a inconstitucionalidade tão-somente do art. 3º, §1º, da Lei 9.718/98 e o direito à compensação do indébito sem a restrição disposta no art. 170-A do CTN.

ACÓRDÃO

Decide a Turma, por unanimidade, dar parcial provimento à apelação.

8ª Turma do TRF da 1ª. Região - 23/10/2007.

Juiz Federal ROBERTO VELOSO

Relator Convocado

(Ementa publicada no DJU II de

23.11.2007, p. 228).

COFINS. ESCRITÓRIOS DE ADVOCACIA. AÇÃO RESCISÓRIA. EFEITOS RETROSPECTIVOS. LIMITAÇÃO.

AR - 5471/PE - 2006.05.00.044242-6

RELATOR: DESEMBARGADOR FEDERAL RIDALVO COSTA

ORIGEM : 3ª Vara de Recife

AUTOR: FAZENDA NACIONAL

RÉU: OAB/PE - ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL SEÇÃO DE PERNAMBUCO

ADV/PROC: JOSÉ HENRIQUE WANDERLEY FILHO e outros

EMENTA

AÇÃO RESCISÓRIA. COFINS. ESCRITÓRIOS DE ADVOCACIA. ISENÇÃO (LC 70/91). REVOGAÇÃO (LEI 9.430/96). DECISÃO DO STF. EFEITOS DA RESCISÃO. EX NUNC. PROCEDÊNCIA PARCIAL.

- Ação rescisória ajuizada pela UNIÃO contra a OAB/PE - ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL SEÇÃO DE PERNAMBUCO, visando à desconstituição de acórdão da eg. 4ª Turma deste Tribunal, que reconheceu o direito de sociedades civis prestadoras de serviços relacionados ao exercício da advocacia, substituídas pela ora ré, ao gozo da isenção conferida pela LC nº 70/91, e à compensação dos valores pagos indevidamente, corrigidos monetariamente.

- O acórdão rescindendo foi proferido antes da manifestação do Supremo Tribunal Federal sobre ser a matéria constitucional ou não. Antes do pronunciamento do Excelso Pretório, a matéria estava sendo debatida sob o ângulo infraconstitucional, ou seja, sob o ângulo da hierarquia das leis. À época, havia interpretações divergentes, algumas entendendo que a Lei nº 9.430/96 não poderia revogar a isenção concedida pela Lei Complementar nº 70/91, sendo esse o entendimento dominante, como visto. Entretanto, havia interpretações entendendo que sim, porque a matéria disposta na lei complementar pertine à isenção, que é uma matéria própria de lei ordinária e, assim, poderia ser revogada por lei ordinária.

- Matéria de feição constitucional. Inaplicabilidade da Súmula nº 343 do Supremo Tribunal Federal. Isenção trazida pela Lei Complementar nº 70/91 pode ser alterada por lei ordinária.

- Temperamento dos efeitos da decisão, assegurando-se o resguardo da isenção sob o manto do acórdão com trânsito em julgado, em homenagem ao princípio da segurança jurídica.

- Ação Rescisória parcialmente procedente. Efeitos ex nunc da rescisão.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados os autos em que são partes as acima indicadas, decide o Plenário do Tribunal Regional Federal da 5a. Região, por maioria, julgar procedente, em parte, a rescisória, na forma do relatório, voto condutor e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Recife, 23 de novembro de 2007. (data do julgamento)

Desembargador Federal UBALDO ATAÍDE CAVALCANTE

Relator p/acórdão

(Ementa publicada no DJU II de 04.12.2007, p. 547).

PIS E COFINS. INADIMPLÊNCIA. INCLUSÃO DAS RECEITAS INADIMPLIDAS NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES. LEGALIDADE.

RECURSO ESPECIAL Nº 956.842-RS (2007/0123076-5)

RELATOR: MINISTRO JOSÉ DELGADO
RECORRENTE: DOCOL METAIS SANITÁRIOS LTDA.

PROCURADOR: GILDO JOSÉ MARIA SOBRINHO E OUTRO(S)

RECORRIDO: FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO: SIMONE ANACLETO LOPES E OUTRO(S)

Ementa

TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. VENDAS INADIMPLIDAS.

1. As vendas inadimplidas não podem ser equiparadas a vendas canceladas para fins de não fazer incidir o PIS e a COFINS.

2. O inadimplemento do comprador não influi na descaracterização do fato gerador. Há receita em potencial a ser auferida pela empresa.

3. A exigência tributária não está vinculada ao êxito dos negócios privados.

4. A não-incidência do PIS e da COFINS só pode ocorrer nos casos determinados em lei. Aplicação do princípio da legalidade tributária.

5. Impossível, por construção jurisprudencial, instituir situação de não-incidência tributária.

6. Precedente: Resp 751.368/SC, rei. Min. Luiz Fux, Primeira Turma.

7. Recurso especial não-provido.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Luiz Fux, Teori Albino Zavascki e Denise Arruda votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília (DF), 20 de novembro de 2007 (Data do Julgamento)

(Ementa publicada no DJU de 12.12.2007, p. 408).

EC Nº 33/01. IMUNIDADE DAS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS PRESUMIDOS DE IPI. NÃO-ABRANGÊNCIA.

PROC.: 2004.61.13.002268-3 AMS
266149

ORIG.: 1 Vr FRANCA/SP

APTE: IND/ E COM/ DE CARNES MINERVA LTDA

ADV: EDGAR DE ASSUMPCAO FILHO
APDO: União Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADV: VALDIR SERAFIM E JULIO CÉSAR CASARI

RELATOR: JUIZ FED. CONV. ROBERTO JEUKEN / TERCEIRA TURMA

EMENTA

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CSSL. EC Nº 33/2001. IMUNIDADE. INAPLICABILIDADE ÀS RECEITAS ADVINDAS DA EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS PRESUMIDOS DO IPI. LEIS Nºs. 9.363/96 e 10.276/2001. BENEFÍCIO FISCAL QUE, IGUALMENTE NÃO PODE SER EQUIPARADO AO LUCRO.

1. A análise do preceptivo magno insculpido no art. 195, por si só, já remete à intenção do legislador constitucional, qual seja, obter o financiamento da seguridade social mediante a tributação do empregador sobre três diferentes bases, quais sejam, a) a folha de salários; b) a receita ou faturamento; c) o lucro, hipóteses estas estabelecidas com a EC nº 20/98, anterior, portanto, a EC nº 33/01, ressaltando-se de forma clara as diferentes hipóteses de incidência das contribuições de que trata referido artigo, donde a conclusão de que receita e lucro são conceitos que não se confundem, oportunizando tributações distintas, como por exemplo, as Leis nºs. 7.689/88 e 9.718/98, sendo que, em se cuidando de lucro, tem-se a CSSL, e de receita, tem-se a COFINS.

2. A correta interpretação a ser dada com a alteração do art. 149 da Constituição Federal pela EC nº 33/01 é a de que a providência não alcançou a CSSL, que continua sendo devida, mesmo quando se tratar de operações de exportação, posto que sua base impositiva não se re-

porta a receitas providas destas operações e sim ao lucro.

3. Conclusão que também é aplicável ao crédito presumido do IPI, instituído pelas Leis nºs. 9.363/96 e 10.276/2001, posto que se cuidam de benefício fiscal e não de lucro.

4. Apelação a que se nega provimento.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da Terceira Região, por unanimidade, negar provimento à apelação da impetrante, nos termos do relatório e voto, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 14 de novembro de 2007. (data do julgamento)

(Ementa publicada no DJU II de 12.12.2007, p. 331).

TRANSPORTE. CLÁUSULA FOB. INCLUSÃO DO FRETE NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS. LEGALIDADE.

RECURSO ESPECIAL Nº 886.695 - MG (2006/0176130-9)

RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS

RECORRENTE: CERVEJARIAS KAISER BRASIL S/A

ADVOGADO: JOÃO DÁCIO ROLIM E OUTRO(S)

RECORRIDO: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR: ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA E OUTRO(S)

Ementa

TRIBUTÁRIO - ICMS - CLÁUSULA FOB (*FREE ON BOARD*) - INCLUSÃO DO FRETE NA BASE DE CÁLCULO - LEGALIDADE - ART. 8º DA LC N. 87/96 - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - VALORES EXCESSIVOS - NÃO-OCORRÊNCIA - RECURSO ESPECIAL IMPROVIDO.

1. Nos termos do art. 123 do CTN, a cláusula *FOB* não pode ser oposta perante a Fazenda Pública para exonerar a responsabilidade tributária do vendedor. (Precedente REsp 37.033/SP.)

2. O valor do frete integra a base de cálculo do ICMS. (Precedente REsp 777.730/RS.)

3. A jurisprudência desta Corte adotou o entendimento de que os honorários advocatícios são passíveis de modificação no STJ somente quando se mostrarem irrisórios ou exorbitantes. (Precedente AgRg no AgRg no Ag 863.435/SP.)

4. Não sendo desarrazoada a verba honorária, sua redução importa, necessariamente, no revolvimento dos aspectos fáticos do caso, o que é defeso no âmbito do apelo nobre, a teor da Súmula 7/STJ. Recurso especial improvido.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça “A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a).” Os Srs. Ministros Herman Benjamin e Castro Meira votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, ocasionalmente, a Sra. Ministra Eliana Calmon.

Dr(a). MAÍSA DE DEUS AGUIAR, pela parte RECORRENTE: CERVEJARIAS KAISER BRASIL S/A Dr(a). NABIL EL BIZRI, pela parte RECORRIDA: ESTADO DE MINAS GERAIS

Brasília (DF), 06 de dezembro de 2007 (Data do julgamento)

(Ementa publicada no DJU de 14.12.2007, p. 388).

EXECUÇÃO FISCAL. EXCLUSÃO DE SÓCIO DO PÓLO PASSIVO. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. CABIMENTO

QUANDO NÃO HOUVER NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA.

RECURSO ESPECIAL Nº 496.904 - PR (2003/0019232-8)

RELATOR: MINISTRO HERMAN BENJAMIN

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR: RODRIGO PEREIRA DA SILVA FRANK E OUTRO(S)

RECORRIDO: MAURÍCIO FOGAGNOLI

ADVOGADO: CARLOS ALBERTO FARRACHA DE CASTRO E OUTRO

Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. INCLUSÃO DE SÓCIO. ILEGITIMIDADE PASSIVA. ALEGAÇÃO EM SEDE DE EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. CABIMENTO DESDE QUE DESNECESSÁRIA DILAÇÃO PROBATÓRIA.

1. Hipótese em que o Juízo de primeiro grau entendeu inadequada a via da Exceção de Pré-executividade, sem aludir à eventual necessidade de dilação probatória. Decisão reformada pelo Tribunal *a quo* para determinar a análise das alegações do excipiente.

2. *"Este Tribunal firmou o entendimento de que podem ser utilizadas a exceção de pré-executividade ou a mera petição, em situações especiais e quando não demande dilação probatória."* (Resp 533.895/RS, Rei. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 28.03.2006, DJ 25.05.2006, p. 208).

3. A arguição de ilegitimidade passiva em Exceção de Pré-executividade só não é cabível nos casos em que, para a aferição desta, for necessária dilação probatória.

4. Recurso Especial não provido.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas

taquigráficas a seguir, por unanimidade, negou provimento ao Recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a). Os Srs. Ministros Eliana Calmon, João Otávio de Noronha, Castro Meira e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 27 de fevereiro de 2007 (Data do Julgamento) (Ementa publicada no DJU de 19.12.2007, p. 1192).

EXECUÇÃO FISCAL. INDICAÇÃO DE BENS DO ESTOQUE À PENHORA. POSSIBILIDADE.

PROC.: 2006.03.00.116218-4 AG 286560

ORIG.: 200461820316332 1F Vr SAO PAULO/SP

AGRTE : VINUM COML/ IMP/ E EXP/ LTDA

ADV: WALDEMAR DECCACHE

AGRDO: União Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADV: VALDIR SERAFIM E JULIO CÉSAR CASARI

ORIGEM: JUIZO FEDERAL DA 1 VARA DAS EXEC. FISCAIS SP

RELATOR: DES.FED. MÁRCIO MORAES / TERCEIRA TURMA

EMENTA

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. RECUSA INJUSTIFICADA DE BENS OFERECIDOS À PENHORA. ART. 620 DO CPC. POSSIBILIDADE DE FUTURA SUBSTITUIÇÃO DE BENS.

IA ordem legal prevista no art. 11 da Lei n. 6.830/80 não tem caráter rígido, devendo sua aplicação atender às circunstâncias do caso concreto e à potencialidade de satisfazer o crédito, não se perdendo de vista que a execução deve ser feita da forma menos gravosa para o devedor, de acordo com o disposto no art. 620 do CPC.

2.0 fato de os bens nomeados pelo devedor pertencerem ao seu estoque rotativo não inviabiliza a penhora, pois o depositário responderá, inclusive penalmente, no caso de não apresentação dos bens em perfeito estado de conservação no momento oportuno.

3. A substituição da penhora a requerimento da exequente é possível em qualquer fase da execução, nos termos do artigo 15, II, da Lei de Execuções Fiscais, caso se constate, posteriormente, a insuficiência do valor dos bens ou a dificuldade na alienação.

4. Agravo de instrumento provido. Agravo regimental não conhecido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que são partes as acima identificadas, decide a Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, à unanimidade, não conhecer do agravo regimental e, por maioria, dar provimento ao agravo de instrumento, nos termos do relatório e do voto do Relator, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado, vencido o Desembargador Federal Carlos Muta que lhe negava provimento.

São Paulo, 7 de novembro de 2007.

(Ementa publicada no DJU de 23.01.2008, p. 299/300).

EMPRESA SEM EMPREGADOS. EXIGIBILIDADE DO CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DO EMPREGADOR. POSSIBILIDADE.

PROC.: 1999.61.00.019543-9 AMS
222657

APTE: CYRELA IMOBILIÁRIA LTDA

ADV: LEO KRAKOWIAK

APDO: União Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADV: ELYADIR F BORGES e MÍRIAM

APARECIDA P DA SILVA

RELATOR: DES.FED. FÁBIO PRIETO DE SOUZA / QUARTA TURMA

Ementa

DIREITO ECONÓMICO E TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - REDAÇÃO ORIGINAL DO ARTIGO 195, INCISO I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E ARTIGO 1º, DA Lei Federal nº 7689/88 - EMPRESA SEM EMPREGADOS.

1. “O conceito de empregador está em normas ordinárias” (STF - 2ª Turma - AGRG no AI nº 318.429-8-PR - Rei. Min. Nelson Jobim).

2. É empregador quem “admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços” (Art. 2º, “caput”, da CLT). Quem o faz. Não quem, potencialmente, possa fazê-lo.

3. No RE 166772, o Plenário do Supremo Tribunal Federal foi categórico ao delimitar o conceito de empregador no campo de incidência do Direito do Trabalho.

3. Apelação provida.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que são partes as acima indicadas, ACORDAM os Desembargadores Federais da Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade de votos, em dar provimento à apelação, nos termos do relatório e voto do Desembargador Federal Relator, que fazem parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 08 de março de 2006. (data de julgamento).

(Ementa publicada em 28/01/2008, p. 676).

IMUNIDADE. PAPEL UTILIZADO NA CONFECÇÃO DE CAPAS DE LIVROS. ABRANGÊNCIA.

PROC.: 2001.61.04.004122-5 AMS
232422

ORIG.: 1 VR SANTOS/SP

APTE: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADV: ELYADIR F BORGES E MÍRIAM APARECIDA P DA SILVA

APDO: QUEBECOR WORLD SAO PAULO S/A

ADV: GUILHERME CEZAROTI

REMTE: JUIZO FEDERAL DA 1 VARA DE SANTOS SEC JUD SP

RELATOR: DES. FED. FÁBIO PRIETO DE SOUZA /QUARTA TURMA

EMENTA

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO - IMUNIDADE DE LIVROS, JORNALIS, PERIÓDICOS E PAPÉIS - PAPEL IMPORTADO PARA CAPA DE LIVROS.

1. A imunidade prevista no artigo 150, VI, "d", da Constituição Federal, é extensiva ao papel adquirido para a fabricação da capa do livro.

2. Apelação e remessa oficial improvidas.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que são partes as acima indicadas, ACORDAM os Desembargadores Federais da Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade de votos, em negar provimento à apelação e à remessa oficial, nos termos do relatório e voto do Desembargador Federal Relator, que fazem parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 31 de outubro de 2007 (data de julgamento).

(Ementa publicada no DJU de 28.01.2008, p. 679).

COFINS. ISENÇÃO PARA SOCIEDADES UNIPROFISSIONAIS. REVOGAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR N. 70/91 PELA LEI N. 9.430/96.

AG.REG.NA RECLAMAÇÃO 2.475-0 (651)

PROCED. : MINAS GERAIS

RELATOR ORIGINÁRIO: MIN. CARLOS VELLOSO

RELATOR PARA O ACÓRDÃO: MIN. MARCO AURÉLIO (ART.38,IV, b, DO RISTF)

AGTE.(S): UNIÃO

ADV.(A/S): PFN - FABRÍCIO DA SOLLER E OUTRO(A/S)

AGD0.(A/S): SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

INTD0.(A/S): CAMARGOS PEDROSA SERVIÇOS MÉDICOS LTDA E OUTRO(A/S)

ADV.(A/S): ADRIANO CAMPOS CALDEIRA E OUTRO(A/S)

Decisão: Após os votos dos Senhores Ministros Carlos Velloso, Relator, Marco Aurélio e Sepúlveda Pertence, negando provimento ao agravo, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Presidência do Senhor Ministro Maurício Corrêa. Plenário, 05.02.2004.

Decisão: Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Gilmar Mendes, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Maurício Corrêa. Plenário, 28.04.2004.

Decisão: O Tribunal, por maioria, vencidos os Senhores Ministros Gilmar Mendes, Cármen Lúcia, Joaquim Barbosa e Celso de Mello, negou provimento ao agravo regimental. Votou a Presidente, Ministra Ellen Gracie. Ausente, justificadamente, neste julgamento o Senhor Ministro Cezar Peluso. Lavrará o acórdão o Senhor Ministro Marco Aurélio. Não participou da votação o Senhor Ministro Ricardo Lewandowski por suceder ao Senhor Ministro Carlos Velloso, Relator. Plenário, 02.08.2007.

COFINS - LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91 - AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE Nº 1-1/DF - JULGAMENTO - ALCANCE. No julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalida-

de nº 1-1/DF, o Colegiado não dirimiu controvérsia sobre a natureza da Lei Complementar nº 70/91, consubstanciando a abordagem, no voto do relator, simples entendimento pessoal. (Ementa publicada no DJE de 31.01.2008, p. 146).

IPVA. EMBARCAÇÕES. INEXGIBILIDADE. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEGISLAÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 379.572-4 (680)

PROCED.:RIO DE JANEIRO

RELATOR: MIN. GILMAR MENDES

RECTE.(S): CONRADO VAN ERVEN NETO E OUTRO(A/S)

ADV.(A/S): OSCAR SANTANNA DE FREITAS E CASTRO E OUTRO(A/S)

ADV.(A/S): FERNANDO NEVES DA SILVA

RECDO.(A/S): ESTADO DO RIO DE JANEIRO

ADV.(A/S): PGE-RJ - ROBERTO SARAIVA RIBEIRO

Decisão: Após o voto do Senhor Ministro Gilmar Mendes (Relator), conhecendo e negando provimento ao recurso, no que foi acompanhado pelos Senhores Ministros Ricardo Lewandowski, Eros Grau, Carlos Britto e Sepúlveda Pertence, e do voto do Senhor Ministro Joaquim Barbosa, dando-lhe provimento, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Cezar Peluso. Ausentes, justificadamente, as Senhoras Ministras Ellen Gracie (Presidente)

e Cármen Lúcia. Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes (Vice-Presidente). Plenário, 20.09.2006.

Retificação de decisão: Na assentada anterior, na qual pediu vista dos autos o Senhor Ministro Cezar Peluso, fica retificada a proclamação para constar que os votos dos Senhores Ministros Gilmar Mendes (Relator), Ricardo Lewandowski, Eros Grau, Carlos Britto e Sepúlveda Pertence foram no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso, e que o voto do Senhor Ministro Joaquim Barbosa foi no de negar-lhe. Ausentes, justificadamente, as Senhoras Ministras Ellen Gracie (Presidente) e Cármen Lúcia, e os Senhores Ministros Celso de Mello e Marco Aurélio. Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes (Vice-Presidente). Plenário, 21.09.2006.

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso extraordinário e, por maioria, deu-lhe provimento, nos termos do voto do Relator, vencidos os Senhores Ministros Joaquim Barbosa e Marco Aurélio, que lhe negavam provimento. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello. Presidiu o julgamento a Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 11.04.2007.

EMENTA: Recurso Extraordinário.

Tributário. 2. Não incide Imposto de Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) sobre embarcações (Art. 155, III, CF/88 e Art. 23, III e § 13, CF/67 conforme EC 01/69 e EC 27/85). Precedentes. 3. Recurso extraordinário conhecido e provido.

(Ementa publicada no DJE de 01.02.2008, p. 161/162).