



PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0000250-62.2015.4.03.9999/SP

2015.03.99.000250-1/SP

D.E.

Publicado em 14/11/2018

RELATOR : Desembargador Federal MARCELO SARAIVA
 APELANTE : SANDRA ARAUJO DE LACERDA GOMES
 ADVOGADO : SP227585 ANTONIO ALBERTO GIANNICHI JUNIOR
 APELADO(A) : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
 ADVOGADO : SP000004 RAQUEL VIEIRA MENDES E LÍGIA SCAFF
 : VIANNA
 No. ORIG. : 11.00.18027-6 1 Vr CARAPICUIBA/SP

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. MULTA MORATÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CONFIGURAÇÃO. DECADÊNCIA. PRESCRIÇÃO. HONORÁRIOS. SUCUMBÊNCIA MÍNIMA.

1. Indiscutível a incidência de multa por atraso na entrega da declaração, independentemente da configuração ou não de denúncia espontânea, por se tratar de obrigação acessória autônoma, não atraindo a incidência do art. 138 do CTN.

2. A denúncia espontânea é prevista pelo art. 138 do CTN, hipótese na qual é afastada a responsabilidade por infração e, conseqüentemente, das penalidades correspondentes, desde que apresentada antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, a teor do art. 138, parágrafo único, do CTN.

3. Remansosa a jurisprudência no sentido de que os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a exemplo do IRPF, prescindem de quaisquer formalidades para sua constituição definitiva (STJ, AgRg no REsp 1581258/RS, Rel. Min. Humberto Martins, 2ª Turma, DJe 13.04.2016; Súmula 436/STJ: "A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco"). Desse modo, o recolhimento em data posterior, ainda que ausente qualquer medida do Fisco no sentido de exigir o crédito, não configura denúncia espontânea; assim, exigível o pagamento de multa moratória. Precedentes.

4. Apenas será configurada a denúncia espontânea na hipótese de confissão de dívida acompanhada de **pagamento integral** da dívida e dos juros de mora, mesmo se realizada tempestivamente, isto é, antes de realizado qualquer procedimento fiscalizatório.

5. Quanto ao crédito mais antigo, isto é, relativo à multa por entrega extemporânea da declaração do ano de 2004, observa-se que a notificação do sujeito passivo ocorreu em 13.04.2005, na modalidade postal, ocorrendo seu vencimento em 30.05.2005 (fls. 3). A entrega da declaração, obrigação acessória autônoma, constitui infração formal, não se tratando de crédito tributário, de forma que incide à hipótese o disposto pelo art. 2º, §3º, da LEF, bem como o prazo prescricional quinquenal, *ex vi* previsão do Decreto 20.910/32.

6. No caso concreto, vencido o crédito em 30.05.2005 e exigível após 30.11.2005, o prazo prescricional se encerraria em 30.11.2010. Ajuizada a ação executiva em 11.11.2011, ocorreu a prescrição daquele crédito em particular.

7. Quanto aos demais, inscritos sob o nº 80.1.11.058263-15, sua constituição também ocorreu por meio de notificação ao sujeito passivo, em 23.09.2008 (fls. 9 a 11), 15.11.2008 (fls. 7) e 11.05.2009 (fls. 12). Desse modo, o prazo prescricional do crédito mais antigo viria a se esgotar em 23.09.2013, a teor do

art. 174, *caput*, do Código Tributário Nacional. Ajuizada a ação executiva em 11.11.2011 e proferido o despacho citatório em 18.11.2011 (fls. 14), não configurada sua decadência ou prescrição.

8. Decaindo a União de parte mínima do pedido, indevida sua condenação em honorários, nos termos do art. 21, parágrafo único, do Código de Processo Civil de 1973, então vigente.

9. Apelo parcialmente provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, dar parcial provimento à Apelação, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 24 de outubro de 2018.

MARCELO SARAIVA
Desembargador Federal Relator

Documento eletrônico assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que instituiu a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, por:

Signatário (a): MARCELO MESQUITA SARAIVA:10071

Nº de Série do Certificado: 7E6C6E9BBD25990F

Data e Hora: 29/10/2018 19:57:15

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0000250-62.2015.4.03.9999/SP

2015.03.99.000250-1/SP

RELATOR : Desembargador Federal MARCELO SARAIVA
APELANTE : SANDRA ARAUJO DE LACERDA GOMES
ADVOGADO : SP227585 ANTONIO ALBERTO GIANNICHI JUNIOR
APELADO(A) : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : SP000004 RAQUEL VIEIRA MENDES E LÍGIA SCAFF VIANNA
No. ORIG. : 11.00.18027-6 1 Vr CARAPICUIBA/SP

RELATÓRIO

Vistos, etc.

Trata-se de Execução Fiscal, ajuizada em 11.11.2011 pela União Federal contra Sandra Araújo Lacerda Gomes, pela qual se objetivou a cobrança de créditos inscritos sob os nºs 80.1.07.034476-03, referente à multa por atraso na entrega da declaração de IRPF de 2004, e 80.1.11.058263-15, referente ao IRPF dos anos de 2004, 2008 e 2009, multas moratórias e multa por atraso na entrega da declaração de 2008 (fls. 2 a 13).

Citada, a executada apresentou Exceção de Pré-Executividade (fls. 20 a 40), sustentando ocorrer decadência e/ou prescrição dos créditos, além de denúncia espontânea, por esse último motivo não sendo devida a multa por atraso na entrega da declaração de 2004, nos termos do art. 138 do CTN, ou qualquer multa moratória. Juntou documentos (fls. 42 a 44).

Em sua manifestação, a União Federal argumentou não se configurar a denúncia espontânea se não houver o pagamento do débito confessado, nos termos da Súmula 360 do STJ e art. 138 do CTN, além de este último não se aplicar às obrigações acessórias (fls. 48 a 50). Juntou documentos (fls. 51 e 52).

Na sentença (fls. 58), o MM Juízo *a quo* consignou que o pagamento ocorreu a destempo, sendo de rigor a incidência da multa, rejeitando a Exceção de Pré-Executividade.

A excipiente, em suas razões de Apelação (fls. 68 a 88), reitera o exposto à inicial, sustentando ocorrer decadência e/ou prescrição dos créditos, além de denúncia espontânea, por esse último motivo não sendo devida a multa por atraso na entrega da declaração de 2004, nos termos do art. 138 do CTN, ou qualquer multa moratória.

A União Federal, em suas contrarrazões (fls. 93 a 97), alega não haver demonstração da denúncia espontânea, não devendo essa ser confundida com o pagamento espontâneo; ainda, que o pagamento a destempo não exclui a incidência da multa moratória; que não ocorreu a decadência dos créditos ora exigidos.

É o relatório.

VOTO

Primeiramente, observo ser indiscutível a incidência de multa por atraso na entrega da declaração, independentemente da configuração ou não de denúncia espontânea, por se tratar de obrigação acessória autônoma, não atraindo a incidência do art. 138 do CTN.

Nesse sentido, remansosa jurisprudência:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO. SUBMISSÃO À REGRA PREVISTA NO ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 03/STJ. SUPOSTA OFENSA AO ART. 535 DO CPC/73. AUSÊNCIA DE VÍCIOS NO ACÓRDÃO. EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO DE RENDA. MULTA. ATRASO NA ENTREGA. LEGALIDADE. REQUISITOS DE VALIDADE DA CDA. ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ. ARESTO ATACADO QUE CONTÉM FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS SUFICIENTES PARA MANTÊ-LO. ÓBICE DA SÚMULA 126/STJ.

(...)

4. *É cediço o entendimento do Superior Tribunal de Justiça no sentido da legalidade da cobrança de multa pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos, inclusive quando há denúncia espontânea, pois esta "não tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso na entrega da declaração de rendimentos, uma vez que os efeitos do artigo 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas" (AgRg no AREsp 11.340/SC, Rel. MINISTRO CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/9/2011, DJe 27/9/2011).*

5. *Agravo interno não provido.*

(STJ, AgInt no AREsp 1022862/SP, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 2ª Turma, DJe 21.06.2017)

A denúncia espontânea é prevista pelo art. 138 do CTN, hipótese na qual é afastada a responsabilidade por infração e, conseqüentemente, das penalidades correspondentes, desde que apresentada antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, a teor do art. 138, parágrafo único, do CTN.

Eis os dispositivos:

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.

Por sua vez, é remansosa a jurisprudência no sentido de que os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a exemplo do IRPF, prescindem de quaisquer formalidades para sua constituição definitiva (STJ, AgRg no REsp 1581258/RS, Rel. Min. Humberto Martins, 2ª Turma, DJe 13.04.2016; Súmula 436/STJ: "A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco"). Desse modo, o recolhimento em data posterior, ainda que ausente qualquer medida do Fisco no sentido de exigir o crédito, não configura denúncia espontânea; assim, exigível o pagamento de multa moratória.

Nesse sentido, os julgados abaixo:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE O VALOR DO TRIBUTO CONVERTIDO EM UFIR. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DESNECESSIDADE DE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO PRÉVIO PARA INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA. DENÚNCIA ESPONTANÊA. SÚMULA 7/STJ. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC. LEGALIDADE. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES DEVIDOS A TÍTULO DE ICMS. POSSIBILIDADE. SÚMULAS 68 E 94 DO STJ.

1. É inadmissível o recurso especial quanto à questão não decidida pelo Tribunal de origem, por falta de prequestionamento. Aplicação das Súmulas 282 e 356/STF.

2. No caso de tributos sujeitos à lançamento por homologação a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo ser realizada a inscrição em dívida ativa independente de procedimento administrativo. Precedentes.

3. Não existe denúncia espontânea quando o pagamento se refere a tributos já noticiados pelo contribuinte, por meio de DCTF, GIA, ou de outra declaração dessa natureza e, pagos a destempo (REsp 962.379/RS, Dje 28.10.2008 e REsp 886.462/RS, Dje 28.10.2008 sob o rito do art. 543-C, do CPC).

(...)

6. Recurso especial parcialmente conhecido e não provido.

(STJ, REsp 1195286/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, 2ª Turma, DJe 24.09.2013)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. APLICAÇÃO DO ART. 557 DO CPC. POSSIBILIDADE. CRÉDITO CONSTITUÍDO MEDIANTE DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE. DESNECESSIDADE DE NOVO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO PARA COBRANÇA DE MULTA MORATÓRIA.

(...)

3. No caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a declaração do débito feita sem o respectivo pagamento tem o condão de constituir o crédito tributário e todos os seus consectários, sem a necessidade de procedimento administrativo para a cobrança da multa moratória. Precedente:

AgRg no REsp 989.647/SP, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 4.6.2009, DJe 23.6.2009.

Agravo regimental improvido.

(STJ, AgRg no REsp 1251419/RJ, Rel. Min. Humberto Martins, 2ª Turma, DJe 09.09.2011)

Oportuno observar que apenas será configurada a denúncia espontânea na hipótese de confissão de dívida acompanhada de **pagamento integral** da dívida e dos juros de mora, mesmo se realizada tempestivamente, isto é, antes de realizado qualquer procedimento fiscalizatório.

Nesse sentido, a jurisprudência:

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIA DESACOMPANHADA DO DOCUMENTO FISCAL. PAGAMENTO DO TRIBUTO A MENOR. EXCLUSÃO DO SISTEMA SIMPLES NACIONAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CARACTERIZADA. ENTENDIMENTO FIXADO NA ORIGEM COM BASE NO CONTEXTO FÁTICO DOS AUTOS. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. Ocorrendo o pagamento do tributo devido, acompanhado dos juros de mora antes da constituição do crédito tributário pela entrega da DCTF ou de outro documento como tal, é de impor o reconhecimento da denúncia espontânea.

2. Nos termos do art. 138 do CTN, depreende-se que a denúncia espontânea apta a afastar a incidência de multa é aquela que preenche os seguintes requisitos: (I) ser acompanhada do pagamento integral do tributo devido com os respectivos juros moratórios; e (II) ser anterior a qualquer procedimento fiscalizatório por parte do Fisco.

3. Tendo a Corte entendido pela não configuração do instituto da denúncia espontânea, porquanto "os relatórios de fls. 56/58 e 123/125, juntamente com as planilhas em anexo, demonstram o recolhimento, a menor de ICMS por parte dos impetrantes. Portanto, descaracterizadas as denúncias espontâneas, não há se falar na aplicação dos efeitos do art. 138, CTN, em relação à parte não recolhida" (fl. 313, e-STJ). Entendimento contrário demandaria a incursão no contexto fático dos autos, impossível nesta Corte ante o óbice da Súmula 7/STJ.

Agravo regimental improvido.

(STJ, AgRg no AREsp 749397/MG, Rel. Min. Humberto Martins, 2ª Turma, DJe 10.02.2016)

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - CASO LÍDER - REsp 962.379/RS - INAPLICABILIDADE - COFINS - DÉBITO RECOLHIDO COM JUROS DE MORA ANTES DA APRESENTAÇÃO DA DCTF - CONFIGURAÇÃO - PRECEDENTES - RECURSO PROVIDO PELA VIOLAÇÃO À LEGISLAÇÃO FEDERAL E PELA DIVERGÊNCIA.

1. O REsp 962.379/RS, caso líder na sistemática prevista no art. 543-C do CPC, é inaplicável ao presente caso porque aqui se questiona a configuração da denúncia espontânea pelo pagamento a destempo, mas antes da entrega da DCTF, enquanto que lá se discutia a existência de denúncia espontânea de crédito já declarado e pago a destempo.

2. Esta Corte entende que não se mostra espontâneo o pagamento efetuado após a declaração do fato gerador, pois neste caso o contribuinte age em função de dever legal, além de que o procedimento de constituição do crédito já se iniciou.

3. Inexistindo prévia declaração e ocorrendo o pagamento integral da dívida com os juros de mora, configurada esta a denúncia espontânea, devendo ser excluída a sanção pela infração tributária: a multa, moratória ou punitiva. Precedentes.

4. Recurso especial provido pelo duplo fundamento.

(STJ, REsp 1094945/MG, Rel. Min. Eliana Calmon, 2ª Turma, DJe 26.02.2009)

Isto posto, cabe analisar se houve ou não decadência e prescrição dos créditos, nos termos do art. 1.013, §§1º e 2º, do Código de Processo Civil de 2015.

Especificamente quanto ao crédito mais antigo, isto é, relativo à multa por entrega extemporânea da declaração do ano de 2004, observa-se que a notificação do sujeito passivo ocorreu em 13.04.2005, na modalidade postal, ocorrendo seu vencimento em 30.05.2005 (fls. 3).

A entrega da declaração, obrigação acessória autônoma, constitui infração formal, não se tratando de crédito tributário, de forma que incide à hipótese a suspensão do prazo prescricional por 180 dias, conforme disposto pelo art. 2º, §3º, da LEF, bem como o prazo prescricional quinquenal, *ex vi* previsão do Decreto 20.910/32.

Nesse sentido, julgados e dispositivos pertinentes:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. O retardamento na entrega da declaração é considerado como sendo o descumprimento de uma atividade fiscal exigida por lei. É regra de conduta formal, não se confundindo com o não-pagamento do tributo.

2. Como é cediço, a norma de conduta antecede a norma de sanção, pois é o não-cumprimento da conduta prescrita em lei que constitui a hipótese para a aplicação da pena. A multa aplicada àquele que não cumpre o dever legal de entregar a declaração a tempo e modo é decorrência do poder de polícia exercido pela administração tendo em vista o descumprimento de regra de conduta imposta ao contribuinte.

3. É cabível a aplicação de multa pelo atraso ou falta de apresentação da DCTF, uma vez que se trata de obrigação acessória autônoma, sem qualquer laço com os efeitos de possível fato gerador de tributo, exercendo a Administração Pública, nesses casos, o poder de polícia que lhe é atribuído.

4. **A entrega do imposto de renda fora do prazo previsto em lei constitui infração formal, não podendo ser considerada como infração de natureza tributária.** Do contrário, estar-se-ia admitindo e incentivando o não-pagamento de tributos no prazo determinado, já que ausente qualquer punição pecuniária para o contribuinte faltoso

5 - Agravo regimental desprovido.

(STJ, AgRg no REsp 507467/PR, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, DJ 01.09.2003, p. 237)

ADMINISTRATIVO. EXECUÇÃO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. MULTA DE DÍVIDA ATIVA NÃO TRIBUTÁRIA. SUSPENSÃO DO LUSTRO PRESCRICIONAL POR 180 (CENTO E OITENTA) DIAS. PRESCRIÇÃO AFASTADA.

1. Nos termos do EREsp 981.480/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 21.8.2009, "nas execuções fiscais de créditos não tributários, aplicam-se as causas suspensivas e interruptivas da prescrição preconizadas na Lei 6.830/80."

2. No caso concreto, em se tratando de dívida não tributária, aplica-se a hipótese de suspensão da prescrição prevista no art. 2º, § 3º, da Lei 6.830/1980.

3. Recurso Especial provido.

(STJ, REsp 1669907/SP, Rel. Min. Herman Benjamin, 2ª Turma, DJe 30.06.2017)

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. CRÉDITO NÃO TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. OFENSA A DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO STF. AUSÊNCIA DE OMISSÃO. ART. 535, II, DO CPC.

(...)

4. O STJ entende que, nos casos de execução fiscal de crédito não tributário, o prazo prescricional será quinquenal, conforme disposto no Decreto 20.910/32. Precedente: AgRg no AREsp 11.057/RS, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 2/2/2016.

5. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(STJ, REsp 1597695/CE, Rel. Min. Herman Benjamin, 2ª Turma, DJe 14.09.2016)

LEF

Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

(...)

§ 3º - A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo.

No caso concreto, vencido o crédito em 30.05.2005 e exigível após 30.11.2005, ou seja, depois de encerrada a suspensão do prazo prescricional por 180 dias, conforme acima citado, o prazo prescricional se encerraria em 30.11.2010. Ajuizada a ação executiva em 11.11.2011, ocorreu a prescrição daquele crédito em particular.

Quanto aos demais, inscritos sob o nº 80.1.11.058263-15, sua constituição também ocorreu por meio de notificação ao sujeito passivo, em 23.09.2008 (fls. 9 a 11), 15.11.2008 (fls. 7) e 11.05.2009 (fls. 12). Desse modo, o prazo prescricional do crédito mais antigo viria a se esgotar em 23.09.2013, a teor do art. 174, *caput*, do Código Tributário Nacional. Ajuizada a ação executiva em 11.11.2011 e proferido o despacho citatório em 18.11.2011 (fls. 14), não configurada sua decadência ou prescrição.

Decaindo a União de parte mínima do pedido, indevida sua condenação em honorários, nos termos do art. 21, parágrafo único, do Código de Processo Civil de 1973, então vigente.

Face ao exposto, dou parcial provimento à Apelação, reformando a sentença tão somente para reconhecer a prescrição do crédito não tributário inscrito sob o nº 80.1.07.034476-03, determinando a remessa dos autos à origem para regular prosseguimento do feito, conforme fundamentação.

É o voto.

MARCELO SARAIVA
Desembargador Federal

Documento eletrônico assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que instituiu a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, por:

Signatário (a): MARCELO MESQUITA SARAIVA:10071

Nº de Série do Certificado: 7E6C6E9BBD25990F

Data e Hora: 29/10/2018 19:57:12
