

PROCESSO	- A. I. N° 102148.0015/12-9
RECORRENTE	- IGUATOYS BRINQUEDOS E PRESENTES LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0084-05/13
ORIGEM	- INFRAZ VAREJO
INTERNET	- 16/05/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0114-11/14

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO E RECOLHIMENTO A MENOS. IMPOSTO LANÇADO NOS LIVROS FISCAIS. Imposto declarado nas DMA's mensais. Impugnação da multa. Alegações defensivas insubstinentes. Mantida as exigências fiscais com imposição das penalidades. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 5ª JJF, constante no Acórdão nº 0084-05/13, que concluiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração epigrafado, lavrado em 28/09/2012, imputando ao Sujeito Passivo o cometimento de seis infrações, das quais só há insurgência do Recorrente quanto às infrações 1 e 2:

INFRAÇÃO 1 – Recolhimento a menor de ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS. Valor: R\$214.017,46, multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 – Deixou de recolher ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Valor: R\$95.728,29, multa de 60%;

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 5ª JJF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 756/765):

"Nas infrações 1 e 2 o contribuinte não contesta os valores relativos ao ICMS lançado nos respectivos itens do Auto de Infração. Sua irresignação se concentra tão somente na aplicação da penalidade. Argumenta que as parcelas do imposto não recolhido foram declarados nas DMA's mensais.

Argumenta, em sua defesa, que é que a partir de janeiro de 2006, quando entrou em vigor o art. 129-A do COTEB, todo o saldo devedor de ICMS declarado em DMA passou a ser confissão de dívida e tornou constituído o crédito tributário, inviabilizando o lançamento do crédito tributário por Auto de Infração apenas para impor ao contribuinte multa punitiva.

Em face desses dispositivos normativos, o contribuinte entende ser ilegal a aplicação de multa pecuniária nas hipóteses em que o próprio sujeito passivo promove o lançamento, denunciando espontaneamente o seu débito em atraso e passando a recolher o montante devido. Alega, também, que parte do imposto devido foi recolhido aos cofres públicos, não tendo promovido o pagamento integral do ICMS possivelmente por um lapso do setor financeiro da empresa, restando inquestionável a boa-fé e a sua intenção de efetivar a quitação da totalidade do imposto devido.

Argumenta que o fisco poderia cobrar tão somente os juros de mora que por si só já tem caráter punitivo pelo não pagamento do imposto, ou seja, não poderia o Fisco baiano, no período autuado, aplicar multa de 60%.

Arguiu também o efeito confiscatório das multas aplicadas nas infrações 1 e 2.

Nos termos do art. 138 do CTN a responsabilidade por infrações é excluída, se somente se, a denuncia espontânea estiver acompanhada do pagamento do tributo.

Já o art. 129-A do COTEB, Lei Estadual nº 3.956/81, estabelece que a declaração de obrigação tributária pelo sujeito passivo em documentos de informações econômico-fiscais, previstos na legislação, a exemplo da DMA, importa em confissão de dívida e torna constituído o crédito tributário, sendo dispensada a emissão de notificação fiscal.

A notificação fiscal, por sua vez, só pode ser emitida até o valor de R\$ 10.000,00 (art. 38, "caput", do RPAF/99).

Na falta de recolhimento do tributo, no prazo regulamentar e decorridos 30 dias da data da entrega da declaração ou de sua retificação, o crédito tributário poderá ser inscrito em dívida ativa tributária, acrescido da penalidade cabível, acréscimos moratórios e demais encargos previstos na legislação.

Mesmo no denominado autolançamento, caso não ocorra a quitação do tributo no prazo legal, a penalidade ou multa punitiva, deve integrar o crédito tributário para fins de inscrição na dívida ativa. Assim prescreve a norma do COTEB citada pelo contribuinte na peça de defesa.

A nossa interpretação é que Lei não veda a lavratura de Auto de Infração. A norma legal do COTEB apenas faculta, quando utiliza a expressão “poderá”, que o débito declarado em DMA ou qualquer outro documento de informação, previsto na legislação, possa ser inscrito diretamente na Dívida Ativa, mas, sempre, com a adição da penalidade aplicável.

Tendo optado o Estado em lançar, por Auto Infração, o tributo declarado em DAM's, oportunizou ao contribuinte o direito de se defender, em duas instâncias de julgamento administrativo, no CONSEF, não havendo motivo para se decretar a exclusão da penalidade imposta, visto que a mesma também remanesceria incólume ou intacta caso o débito fiscal fosse levado à inscrição direta na Dívida Ativa Tributária.

Por essas razões não acolho a tese defensiva de exclusão das penalidades lançadas no Auto Infração que compõem os itens 1 e 2 do presente lançamento de ofício.

Relativamente à alegação de confiscatoriedade das multas pecuniárias, também não acatamos os argumentos defensivos. Isto porque as referidas exações, previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96 e vinculadas ao descumprimento de obrigação tributária principal, por falta de pagamento do ICMS, estão sujeitas às reduções estabelecidas no art. 45 da mesma Lei, desde que o contribuinte efetue o recolhimento ou parcele débito apurado nos prazos previstos na citada norma legal. Por sua vez, o exame da constitucionalidade ou a decorrente avaliação da desproporcionalidade da multa prevista na legislação estadual é matéria que não pode ser apreciada por este Conselho de Fazenda, pois à instância administrativa não é conferida esta competência, conforme regra estabelecida no art. 167, I do RPAF/BA.

(...)

Isto posto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para manter tão somente os itens 1 e 2 do lançamento de ofício e a redução da penalidade aplicada na infração 5 para R\$920,00, conforme demonstrativo abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE	214.017,46	214.017,46	60%
02	PROCEDENTE	95.728,29	95.728,29	60%
03	NULA	3.184,17	0,00	-----
04	NULA	3.032,73	0,00	-----
05	PROCEDENTE EM PARTE	1.840,00	920,00	-----
06	NULA	25.698,63	0,00	-----
TOTAL		343.501,28	310.665,75	

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância interpõe o Autuado Recurso Voluntário, às fls. 776/788, com o propósito de modificar o acórdão guerreado.

Inicialmente quanto à infração 1 e 2, verifica que o Autuante reconheceu que o imposto quando recolhido, foi a menor do que aquele lançado no livro Registro de Apuração do ICMS, significando dizer que o lançamento foi feito pelo autuado, em que pese ter recolhido valor a menor.

Por essa razão, sustenta que não há que se falar em incidência de multa de 60%, nos termos do que dispõe o art. 138 do CTN.

Ressalta que no caso da DMA, o legislador constatou que seria desnecessária a lavratura do lançamento de ofício pela autoridade administrativa quando, por meio da DMA, o próprio contribuinte declara a existência de débitos do ICMS, transcrevendo o art. 129-A do COTEB.

Considera que quando entrou em vigor o art. 129-A do COTEB, todo o saldo devedor de ICMS declarado em DMA passou a ser confissão de dívida e tornou constituído o crédito tributário, inviabilizando o lançamento por Auto de Infração apenas para impor ao contribuinte multa punitiva.

Ato contínuo diz que em sendo lançado pelo contribuinte, o Fisco deve cobrar apenas e tão somente os juros de mora que por si só já tem caráter punitivo ao não pagamento do imposto, não podendo o Fisco baiano, punir ainda mais o contribuinte que demonstrou boa fé ao assumir o

não pagamento de tributo devido naquele período, aplicar multa de 60%.

Transcreve jurisprudência do STJ, no sentido de que “*Sem antecedente procedimento administrativo descabe a imposição de multa...*”

Registra que em nenhum momento está negando a existência do crédito tributário, apenas e tão somente refuta o pagamento de multa já que espontaneamente reconheceu o débito.

Considera que no caso de procedimento de compensação por homologação, não há diferença entre este procedimento e o adotado para a homologação *stricto sensu*, onde o pagamento é efetuado em pecúnia.

Alega, ainda que a referida multa tem caráter confiscatório prática vedada pela Constituição Federal, em seu artigo 150, IV.

Entende, ainda que as referidas multas deveriam ter sido enquadradas no artigo 42, I, “a”, da Lei nº 7.014/96, dispositivo que transcreve.

Argui que tais fatos atendem aos requisitos constantes na norma, quais sejam a falta de recolhimento no prazo regulamentar e a escrituração regular das operações nos livros fiscais.

Para a infração 1, como o livro de Registro encontra-se regulamente escriturado e houve a falta de recolhimento do tributo, mesmo que parcialmente, considera que os requisitos exigidos pela norma foram devidamente atendidos, ensejando a incidência de 50% e não 60% do valor do imposto, alcançando somente o montante não recolhido.

Já a infração 2 entende que o art. 42, inciso II, alínea “f” do referido diploma, constitui norma genérica aplicável, entretanto, a infração foi lavrada em razão da falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, fato que subsume ao artigo 42, I, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

A PGE/PROFIS no Parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, às fls. 794/797, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário por considerar que as razões recursais não possuem qualquer suporte fático e jurídico.

Transcreve o art. 138 do CTN, destacando que a existência da Denúncia Espontânea tem como requisito de eficácia o pagamento do imposto devido, não havendo o que se falar neste instituto quando resta pendente pagamento de parte da exação devida.

Desta forma, entende que não se aplica ao caso vertente a tese de existência da Denúncia Espontânea, porquanto não existente o pagamento do imposto devido.

Neste sentido, cita a Súmula nº 360 do STJ e colaciona algumas jurisprudências.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 0084-05/13, prolatado pelas^a JJF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração epigrafado, em razão do cometimento de seis infrações, das quais só há insurgência do Recorrente quanto às infrações 1 e 2.

O Recorrente não nega a ocorrência das infrações, mas tão somente questiona as multas aplicadas.

Sua tese é que o lançamento do tributo fora realizado, em que pese ter sido à menor, o que afastaria a multa aplicada, por entender ter ocorrido a Denúncia Espontânea, prevista no art. 138 do CTN, “*in 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.*”

Neste contexto, entende que com a entrada em vigor do art. 129-A do COTEB, “*todo o saldo devedor de ICMS declarado em DMA passou a ser confissão de dívida e tornou constituído o*

crédito tributário, inviabilizando o lançamento por Auto de Infração apenas para impor ao contribuinte multa punitiva”.

Não assiste razão ao Recorrente.

Assim dispõe o referido artigo:

Art. 129-A. A declaração de obrigação tributária pelo sujeito passivo em documentos de informações econômico-fiscais previstos na legislação, ou através de Denúncia Espontânea inadimplida, integral ou parcialmente, importa em confissão de dívida e torna constituído o crédito tributário, sendo dispensada a emissão de notificação fiscal para sua exigência.

Parágrafo único. Na falta de recolhimento no prazo regulamentar e decorridos 30(trinta) dias da entrega da declaração ou de sua retificação, o crédito tributário poderá ser inscrito diretamente na Dívida Ativa Tributária, acrescido da penalidade aplicável, acréscimos moratórios e demais encargos previstos na legislação.

O dispositivo legal, na verdade, é cristalino ao diferenciar a entrega da DMA da Denúncia Espontânea determinando que a entrega da declaração ou a Denúncia Espontânea inadimplida importa em confissão de dívida, sendo dispensável a lavratura de Auto de Infração.

Neste diapasão, em nenhum momento o artigo afasta a aplicação das multas, ao contrário, prevê no seu parágrafo único que o crédito tributário poderá ser inscrito diretamente na Dívida Ativa tributária, acrescido da penalidade aplicável, acréscimos moratórios e demais encargos previstos na legislação.

A lavratura do presente Auto de Infração ao invés da inscrição imediata em Dívida Ativa, apenas beneficiou o Recorrente, pois permitiu o exercício do contraditório e da ampla defesa em duas instâncias administrativas no âmbito do CONSEF.

As multas não foram aplicadas em decorrência do lançamento de ofício, mas sim pelo descumprimento das obrigações que lhe foram impostas, razão pela qual caso o Recorrente tivesse seu crédito inscrito em Dívida Ativa, não haveria exclusão de qualquer penalidade, haja vista que a confissão do débito não constitui Denúncia Espontânea, pois não houve o pagamento que é o requisito essencial para configuração da mesma.

Ademais, não pode o contribuinte pleitear que a Administração Tributária premie sua mora no adimplemento de suas obrigações tributárias simplesmente porque cumpriu com sua obrigação acessória de efetuar a declaração dos seus tributos.

O Superior Tribunal de Justiça tem considerado insuficiente para afastar a responsabilidade por infração tributária a confissão de débito tributário relativo a imposto sujeito ao lançamento por homologação, fato que levou até mesmo à elaboração de enunciado sumular, cuja redação é a seguir expressa:

“STJ 360: O benefício da Denúncia Espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.”

Nesse sentido é a jurisprudência consolidada do STJ:

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO CONFIGURADA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, DECLARADO E NÃO PAGO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. 1. Não viola o artigo 535, II, do CPC, nem importa negativa de prestação jurisdicional, o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adotou, entretanto, fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta. 2. O art. 138 do CTN, que trata da Denúncia Espontânea, não eliminou a figura da multa de mora, a que o Código também faz referência (art. 134, par. único). É pressuposto essencial da Denúncia Espontânea o total desconhecimento do Fisco quanto à existência do tributo denunciado (CTN, art. 138, par. único). Conseqüentemente, não há possibilidade lógica de haver Denúncia Espontânea de créditos tributários já constituídos e, portanto, líquidos, certos e exigíveis. 3. Segundo jurisprudência pacífica do STJ, a apresentação, pelo contribuinte, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF (instituída pela IN-SRF 129/86, atualmente regulada pela IN8 SRF 395/2004, editada com base no art. 5º do DL 2.124/84 e art. 16 da Lei 9.779/99) ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensada, para esse efeito, qualquer outra providência por parte do Fisco. 4. A falta de recolhimento, no devido prazo, do valor correspondente ao crédito tributário assim regularmente constituído

acarreta, entre outras consequências, as de (a) autorizar a sua inscrição em dívida ativa, (b) fixar o termo a quo do prazo de prescrição para a sua cobrança, (c) inibir a expedição de certidão negativa do débito e (d) afastar a possibilidade de Denúncia Espontânea. 5. Nesse entendimento, a 1ª Seção firmou jurisprudência no sentido de que o recolhimento a destempo, ainda que pelo valor integral, de tributo anteriormente declarado pelo contribuinte, não caracteriza Denúncia Espontânea para os fins do art. 138 do CTN. 6. Recurso especial a que se dá provimento." (STJ, Primeira Turma, RESP - RECURSO ESPECIAL – 825135, Data da Publicação: 25/05/2006.)

Em outro julgado, desta vez do Ministro José Delgado, o STJ deixou assente a impossibilidade de Denúncia Espontânea de ICMS, tributo este submetido ao lançamento por homologação:

A Denúncia Espontânea não beneficia o contribuinte que, após lançamento de qualquer espécie, já constituído, não efetua o pagamento do imposto devido no vencimento fixado pela lei. Tal benefício só se caracteriza quando o contribuinte leva ao conhecimento do Fisco a existência de fato gerador que ocorreu, porém, sem terem sido apurados os seus elementos quantitativos (base de cálculo, alíquota e total do tributo devido) por qualquer tipo de lançamento, ou seja, o beneplácito há de favorecer a quem leva ao Fisco ciência de situação que, caso permanecesse desconhecida, provocaria o não pagamento do tributo devido. (1ª Turma, REsp nº 450.128/SP, j. 01.10.2002, v.u., DJU 04.11.2002)

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. O art. 150, IV, da CF, veda aos entes federativos a utilização do tributo com efeito de confisco. Sabe-se que a multa por infração tributária consiste em sanção a ato ilícito, razão pela qual não está sujeita ao princípio da vedação ao confisco, que abarca somente os tributos.

Ademais, não se pode falar em multa confiscatória também pelo fato dela ser legalmente prevista para a infração apurada, com disposição expressa no artigo 42, incisos II, "b" e "f" da Lei nº 7.014/96.

Observo que a multa da infração 1 deriva do desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, em perfeito acordo com a disposição do art. 42, II, "b" da Lei nº 7.014/96.

Ato contínuo é inaplicável o art. 42, I, "a" do mencionado texto legal, haja vista que o mesmo produziu efeitos até 30/03/10, sendo os fatos geradores da infração 2 posteriores a vigência da norma, pelo que, julgo correto o enquadramento no art. 42, II "f" da Lei nº 7.014/96.

Por fim, deixo de apreciar pedido de constitucionalidade, por falecer a este Colegiado competência para tanto, consoante disposto no art. 167, I do RPAF.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 102148.0015/12-9, lavrado contra IGUATOYS BRINQUEDOS E PRESENTES LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$309.745,75, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas "b" e "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$920,00, prevista no inciso XIV, dos supracitado artigo e lei, alterada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios conforme norma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de abril de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS