

**PROCESSO** - A. I. Nº 148714.0022/13-5  
**RECORRENTE** - MOLIZA REVESTIMENTOS CERÂMICOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0002-03/14  
**ORIGEM** - INFAC INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 08/10/2014

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0291-11/14

**EMENTA:** ICMS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Comprovado nos autos que o contribuinte na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, reteve e não recolheu o ICMS/ST. Infração confessada. Não acolhido o pedido de redução da multa. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 01/08/2013 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$241.930,53, acrescido da multa de 150%, em razão da falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de março (R\$144.358,92) e abril (R\$97.571,61) de 2013.

Consta, na descrição da imputação no Auto de Infração: "*Contribuinte deixou de recolher o ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, POR RETENÇÃO, INFORMADO NA DMA, NOS MESES DE MARÇO E ABRIL DE 2013, conforme esta registrado no Resumo Fiscal Completo do Sistema SEFAZ, mapa anexo ao Auto de Infração.*"

O Fisco acosta, às fls. 04 a 07, espelho de documento do sistema informatizado de Informações do Contribuinte - INC, denominado "*Resumo Fiscal Completo*", contendo à fl. 06, dentre outros dados relativos ao sujeito passivo, informação em campo denominado "8) Divergência entre ICMS Substituição Tributária por Retenção informado na DMA e o recolhido: Sim" e tabela com dados relativas, dentre outros meses, a março/2013 e abril/2013, conforme transscrito abaixo:

ICMS Informado	ICMS Recolhido	Mês	Ano
144.358,92	0,00	3	2013
97.571,61	0,00	4	2013

O autuado impugnou o lançamento de ofício às fls. 14 a 26, em apertada síntese alegando *bis in idem* pelo lançamento de tributo já lançado por ele, contribuinte, discordando da aplicação da taxa SELIC nos cálculos da exação e contestando a multa indicada no percentual de 150% do imposto lançado, dizendo-a confiscatória. Discorreu acerca de seus argumentos.

A Autuante prestou informação fiscal às fls. 32 e 33 contestando as alegações defensivas e mantendo a imputação.

O julgamento unânime em Primeira Instância manteve integralmente o Auto de Infração conforme Acórdão nº 0002-03/14, às fls. 39 a 44. Em seu voto assim se expressa a digna Relatora:

**VOTO**

No presente lançamento está sendo exigido crédito tributário em razão da falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, identificado pela divergência entre o ICMS Substituição Tributária por retenção informado na DMA e o recolhido, nos meses de março e abril de 2013.

Compulsando os autos, vejo que o PAF está revestido das formalidades legais. Observo que do Extrato Resumo Fiscal Completo dos arquivos da SEFAZ, consta Declaração da DMA com os respectivos débitos, sem o devido recolhimento do imposto, fl. 06. Ademais, foi o próprio autuado que enviou os dados através da DMA e que serviu de base para a autuação, o que lhe possibilitou o exercício da ampla defesa e do contraditório. Logo, o PAF está revestido das formalidades legais e o procedimento fiscal atende as normas regulamentares, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

Nas razões defensivas, o autuado não nega que reteve o ICMS substituição tributária devido nas operações internas subsequentes realizadas no estado da Bahia e não efetuou o respectivo recolhimento.

Sua defesa consiste no entendimento de que a informação das citadas retenções do imposto nas informações econômico-fiscais – DMAs, ainda que não tenha sido recolhido no prazo regulamentar, encontrava-se devidamente declarado, prescindindo dessa forma, da lavratura do Auto de Infração.

Não acolho este argumento por falta de previsão legal. Nos termos do art. 38 do RPAF/99, o Auto de Infração será lavrado para exigência de tributos, acréscimos tributários e multas, sempre que, mediante ação fiscal relativa ao estabelecimento de contribuinte ou desenvolvida no trânsito de mercadorias, for constatada infração à legislação tributária, quer se trate de descumprimento de obrigação principal, quer de obrigação acessória. É imprescindível a lavratura do Auto de Infração para se resguardar o interesse da Fazenda Pública evitando dessa forma, o instituto da prescrição e da decadência, relativamente aos créditos tributários devidos ao erário.

A DMA – Declaração e Apuração Mensal do ICMS consiste em uma obrigação acessória cuja finalidade é apresentar à SEFAZ, um resumo dos valores das operações ocorridas no estabelecimento, especificando as operações de entradas e saídas de mercadorias e prestação de serviços, constituindo-se em um resumo e exato reflexo dos lançamentos efetuados nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS. Os dados contidos nas DMAs auxiliam no planejamento econômico, fiscal e tributário do Estado, pois destas serão extraídos os dados para apuração do Valor Adicionado, mediante o qual serão fixados os índices de participação dos municípios no produto de arrecadação do ICMS.

Em sua defesa o autuado alegou que quando o contribuinte preenche declarações informando ao fisco o valor do tributo devido, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como o ICMS, o respectivo crédito tributário é constituído. Após isso, nenhum outro procedimento precisa ser adotado pelo fisco para que possa inscrever o seu crédito em dívida ativa e iniciar a cobrança executiva, caso não venha a ser pago.

Embora o sujeito passivo não cite qual o fundamento legal para este entendimento, depreende-se que ele está a se referir ao § 2º do art. 48 do RPAF/99 que trata da Notificação Fiscal, que reproduzo:

Art. 48. A Notificação Fiscal constitui o instrumento pelo qual será feito o lançamento de ofício para exigência de crédito tributário de valor inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais), sempre que for constatada infração à legislação tributária, quer se trate de descumprimento de obrigação principal, quer de obrigação acessória.

§ 2º A declaração de obrigação tributária pelo sujeito passivo em documentos de informações econômico-fiscais importa em confissão de dívida e torna constituído o crédito tributário, sendo dispensada a emissão de notificação fiscal para sua exigência.

§ 3º 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.

Da análise do dispositivo acima transscrito, vejo que esta regra não se aplica ao caso em análise, visto que o valor do Auto de Infração supera o limite legal para a emissão da Notificação Fiscal. Além disso, ainda que se pudesse aplicar esta regra para a matéria em comento, o § 3º do citado dispositivo legal determina que na falta do recolhimento no prazo regulamentar e decorrido 30 dias da entrega da declaração, a inscrição na Dívida Ativa Tributária ocorrerá acrescido da penalidade aplicável, acréscimos moratórios e demais encargos previstos na legislação. Considerando que até a data da autuação, o impugnante não realizou o pagamento do imposto devido, em nada muda o fato do crédito tributário ter sido constituído via Auto de Infração.

Observo que o autuado em sua impugnação tentou associar os valores devidos a título de ICMS substituição tributária, declarados através de DMA, a uma Denúncia Espontânea. Entretanto, conforme previsto nos incisos I e II do art. 98 do RPAF/99, que reproduzo, a denúncia espontânea requer procedimentos que não foram tomados pelo autuado no presente caso.

Art. 98. A denúncia espontânea exclui a aplicação de multa por infração a obrigação tributária principal ou acessória a que corresponda a falta confessada, desde que acompanhada, se for o caso:

I - do pagamento do débito e seus acréscimos; ou

II - do depósito administrativo da importância fixada provisoriamente pela autoridade fazendária local, com base nos elementos descritos pelo sujeito passivo na comunicação de que cuida o artigo anterior, quando o montante do débito depender de apuração.

Vale ressaltar ainda, que os arts. 95 a 97 do citado diploma legal estabelece expressamente as regras que devem ser adotadas pelos contribuintes que optam pela denúncia espontânea e nenhuma delas foi adotada pelo autuado.

Conforme afirmou corretamente o autuante, o Auto de Infração é procedimento que abre a possibilidade do contraditório, ficando acessível à empresa a possibilidade de no prazo regulamentar, apresentar, se lhe interessar, sua defesa, as vezes necessária para depurar alguma falha ou erro que podem ter sido cometidos, inclusive pelo sujeito passivo, quando do envio de sua declaração. Ante às razões expostas, considero devidamente caracterizada a infração.

O autuado em sua defesa alegou que, sob qualquer ângulo que se analise, a taxa SELIC seria inaplicável ao presente caso como índice de juros, sejam moratórios ou compensatórios, não existindo qualquer viabilidade jurídica a suportar sua utilização.

Relativamente à Taxa SELIC, observo que está prevista no art. 1º da Lei Estadual 7.753/2000, que modificou a Lei 3.956, de 11 de dezembro de 1981, e falece a este Conselho atribuição legal para declarar inconstitucionalidade desta legislação, nos termos do art. 167, I do RPAF/BA.

O interesse da administração pública ao adotar essa taxa é o de cobrar um valor através da aplicação de um percentual, de um número real e concreto, que hoje serve como piso, referência mínima para todas as demais taxas de juros praticadas na economia brasileira e que, diga-se de passagem, é aquele que o Estado põe como meta.

Entendo que a cobrança de juros com base na Taxa SELIC veio trazer segurança aos partícipes da relação Fisco x Contribuinte. Ao Fisco (Tesouro), permitiu-se a adoção de um caminho que tende a equilibrar seus custos financeiros de captação relativa à receita de juros que recebe de terceiros, relacionados a débitos de origem tributária, não pagos no prazo. Aos contribuintes, deu-se a oportunidade de se poder trabalhar com uma taxa de juros que acompanha as oscilações econômicas do país.

No que diz respeito à multa aplicada no percentual de 150%, o autuado argumentou que a sua exigência transborda os limites legais e constitucionais, sobretudo porque incidente sobre conduta do contribuinte completamente despida de má-fé, dolo ou simulação. Frisa que a multa de 150%, nesse caso, é incidente sobre a mera falta de recolhimento do ICMS devido na condição de substituto tributário, mas que foi declarado ao fisco, sem qualquer intenção de lesar o fisco ou dificultar a fiscalização.

A multa aplicada não é ilegal. Ao contrário, encontra-se tipificada no art. 42 da Lei 7.014/96, que para melhor entendimento transcrevo:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

V - 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do imposto;

a) retido pelo sujeito passivo por substituição e não recolhido tempestivamente;

Não deve prosperar a alegação defensiva de que a multa foi aplicada sobre conduta do contribuinte completamente despida de má-fé, dolo ou simulação, por não se configurar argumento capaz de elidir a infração imputada, uma vez que a multa tem previsão em dispositivo legal, o qual não condiciona a aplicação da pena à intenção do agente.

Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, a teor dos artigos 158/159, RPAF/99, nem para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 57 a 69 reproduzindo as suas alegações da impugnação originária. Em síntese, o Recorrente aduz que a infração imputada não se confirma na sua totalidade. Afirma ter ocorrido *bis in idem* pelo lançamento de tributo já lançado por ele, contribuinte, o que teria como consequência a nulidade da penalidade aplicada. Relata que foi autuado por ter deixado de recolher o ICMS-ST regularmente informado na respectiva DMA. Que assim trata-se de autuação sobre tributo devidamente declarado, que apenas deixou de ser recolhido aos cofres públicos no prazo

regulamentar.

Que a autuação fiscal é improcedente, especialmente porque desnecessária e abusiva a sua lavratura vez que, quando o contribuinte preenche declarações informando ao Fisco o valor do tributo devido, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como o ICMS, o respectivo crédito tributário é constituído. Que após isso nenhum outro procedimento precisa ser adotado pelo Fisco para que possa inscrever o seu crédito em dívida ativa e iniciar a cobrança executiva, caso não venha a ser pago.

Aduz que no lançamento por homologação, cuja modalidade está prevista no art. 150 do Código Tributário Nacional, a legislação atribui ao contribuinte o dever de apurar o valor do imposto devido, o que atende perfeitamente ao conceito de lançamento contido no art. 142 do CTN. Que no Superior Tribunal de Justiça é pacífico o entendimento de que as declarações prestadas pelo contribuinte estão aptas a constituir o crédito tributário e dispensam a adoção de qualquer outra formalidade pelo fisco para caracterizar o lançamento tributário. Que a reiterada manifestação do referido Tribunal neste sentido deu origem à Súmula 436, que transcreve:

*"A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco. (Súmula 436, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/04/2010, DJe 13/05/2010)"*

O recorrente afirma que havendo declaração do contribuinte, que diz ser o verdadeiro lançamento tributário, é prescindível a realização de qualquer outro ato administrativo, pelo Fisco, para que haja a constituição do seu crédito.

Que, a redundância na expedição de novo ato administrativo para a constituição do crédito tributário, nesse caso, configura lançamento *bis in idem*, sendo abusivo porque penaliza o contribuinte com uma superposição de multa pelo simples fato de não ter recolhido o tributo no prazo assinalado antes do procedimento fiscal.

Que assim a multa, que era moratória, passa a ter caráter punitivo pelo simples fato de o Fisco (re)fazer o lançamento já efetuado pelo contribuinte. Que quanto ao ICMS devido na Bahia, quando o contribuinte declara o seu débito espontaneamente e o recolhe com atraso, antes de qualquer procedimento administrativo, já incidem as penalidades previstas no art. 102 do Código Tributário Estadual — Lei nº 3.956/81, que foram repetidas pelo art. 138 do RICMS/BA. Que a penalidade pela infração, que aduz seria atraso no pagamento, e denominada como mora, já está prevista no art. 102 da Lei nº 3.956/81 e não pode ser elevada ao caráter punitivo só em razão do novo lançamento efetuado pelo fisco, já que não houve nova infração pelo contribuinte.

Que conforme a autuação, se o contribuinte declara o valor no prazo correto, informando ao Fisco o quanto lhe deve, porém sem realizar o respectivo recolhimento antes que o Fisco efetue qualquer procedimento administrativo, a penalidade está sendo de 150% ao deixar de recolher o ICMS-Substituição Tributária por retenção (art. 42, V, "a", da Lei nº 7.014/96).

Aduz ser desnecessário o ato administrativo denominado “Auto de Infração” porque o crédito tributário já foi constituído pelo próprio contribuinte com a entrega da DMA, e ao adotar este procedimento esta SEFAZ/BA acabaria ferindo a estrita legalidade, especialmente por deixar de efetivar a inscrição em dívida ativa do crédito tributário, nos termos do art. 115 do COTEB:

*Art. 115. compete à Secretaria da Fazenda, através do órgão competente, proceder à inscrição e cobrança da dívida ativa tributária.*

Assim, aduz que há que se concluir pela ilegalidade do procedimento que majora a multa sem que a situação fática/fiscal do contribuinte houvesse sofrido modificação. Discorre a respeito citando jurisprudência da esfera judicial (AP nº 2006.71.99.002290-6IRS, DJU 08/11/2006).

O recorrente assevera que há que se concluir pela insubsistência da majoração da multa para 150% (art. 42, V, "a", da Lei nº 7.014/96), seja pela afronta à legislação estadual ou, principalmente, pela sua incompatibilidade com a Constituição Republicana, afirmando que deveria ser mantida a penalidade estipulado pelo art. 102 da Lei nº 3.956/81 e 138 do

RICMS/BA.

O contribuinte passa a insurgir-se contra a multa de 150% aduzindo sua boa-fé e dizendo-a confiscatória, ilegal, constitucional, irrazoável, desproporcional, citando doutrina, a Constituição da República e jurisprudência de Tribunais do Poder Judiciário.

Insurge-se contra a aplicação da taxa SELIC, discorrendo largamente a respeito.

Conclui pedindo seja conhecido e provido o Recurso voluntário para que reconhecido o excesso do procedimento de lançamento de ofício, tendo em vista a existência do lançamento por homologação devidamente efetuado pelo recorrente por meio de suas DMAs, restabelecendo-se a penalidade aos percentuais determinados pelo art. 102 da Lei nº 3.956/81 e 138 do RICMS/BA; alternativamente, pede seja afastada a aplicação da penalidade de 150%, e exclusão da aplicação da Taxa SELIC para a correção dos créditos tributários.

A PGE/PROFIS, por intermédio do Procurador José Augusto Martins Júnior, emite Parecer às fls. 86 a 89 no sentido do Provimento do Recurso Voluntário.

O Procurador afirma que a lide versa, em resumo, em derredor dos seguintes apelos recursais: (i) existência de suposto *bis in idem* pelo lançamento de tributo já lançado pelo contribuinte e, por conseguinte, nulidade da penalidade aplicada; (ii) multa confiscatória. Que o recorrente, em síntese, afirma que havendo declaração de DMA, desnecessário se faz a realização de qualquer lançamento pelo Fisco para constituição do crédito tributário e, muito menos, aplicação de qualquer sanção.

O Representante da PGE/PROFIS discorre acerca de lançamento por homologação, aduz ser desnecessário a constituição do crédito por parte da Administração Tributária, quando este já foi validamente criado pelo administrado, relata que nesta trilha percorrem posicionamentos nos tribunais superiores.

Em seguida, o Procurador expõe que a doutrina segue o mesmo caminho, cita jurista, e aduz crer, após análise dos arrestos descritos, que o apelo recursal merece sufrágio no caso presente, pois, de fato, o crédito descortinado no autolançamento do contribuinte, após a não realização do pagamento antecipado, deve ser levado à inscrição em dívida ativa, sendo dispensável a lavratura do Auto de Infração.

Conclui opinando no sentido do Provimento do Recurso Voluntário do autuado, declarando-se a nulidade do Auto de Infração.

À fl. 90, Despacho da Procuradora Assistente Paula Gonçalves Morris Matos, Chefe da PGE/PROFIS/NCA, corrobora o teor do Parecer técnico-jurídico de fls. 86 a 89 dos autos.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância.

Não merece reparo a Decisão recorrida.

De fato, o ICMS é um tributo com lançamento por homologação, vale dizer, o sujeito passivo declara ao Estado o montante do ICMS que apurou como devido ao erário e o ente tributante, respeitado o prazo decadencial, ou o retifica, ou o homologa expressamente, sem o que ocorrerá a homologação tácita.

Dispõe o Código Tributário Nacional - CTN:

CTN:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

(...)

*Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.*

(...)

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*I – quando a lei assim o determine;*

*II – quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;*

*III – quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;*

*IV – quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;*

*V – quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;*

*VI – quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;*

*VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;*

*VIII – quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;*

*IX – quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.*

*Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.*

Assim, se o Fisco verificar que a declaração prestada pelo sujeito passivo, contribuinte do ICMS, na presente situação, contenha vício, pode e deve corrigir a declaração realizada. Na situação em lide, o Fisco cobra do contribuinte, via Auto de Infração, o mesmo valor histórico de imposto pelo sujeito passivo declarado em documento de informação econômico-fiscal, vale dizer, valor informado na declaração realizada pelo sujeito passivo.

Prosseguindo na análise, vemos que a Lei nº 7014/96, que determina as regras quanto à tributação do ICMS na Bahia, determina:

*Lei nº 7.014/96:*

*Art. 24. O ICMS será apurado por período, conforme dispuser o regulamento.*

(...)

*Art. 34. São obrigações do contribuinte:*

(...)

*XV - cumprir todas as demais exigências previstas na legislação tributária.*

(...)

A legislação tributária estadual em vigor na Bahia, ao tempo dos fatos geradores objeto da exação, comprehende, dentre outros textos normativos, o Código Tributário da Bahia - COTEB, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99 e o Regulamento do ICMS - RICMS/BA/2012.

A respeito da declaração de obrigação tributária pelo contribuinte determina o COTEB:

*COTEB:*

*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 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.*

*(grifo nosso)*

A Declaração e Apuração Mensal do ICMS – DMA é o documento econômico-fiscal previsto no artigo 254, inciso I, que informa ao Estado o valor de tributo que o contribuinte apurou como devido, declaração esta cuja obrigatoriedade de entrega encontra-se determinada no artigo 255, caput, §1º, inciso I, ambos do RICMS/BA/2012:

*RICMS/BA/2012:*

*Art. 254. As declarações econômico-fiscais são as seguintes:*

*I - Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA);  
(...)*

*Art. 255. A Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) deverá ser apresentada mensalmente pelos contribuintes que apurem o imposto pelo regime de conta-corrente fiscal ou pelo regime simplificado de tributação para empresas de construção civil.*

*§ 1º Para cumprimento do disposto neste artigo, observar-se-á o seguinte:*

*I - na DMA serão informadas, em síntese, as operações e prestações realizadas em cada estabelecimento, do primeiro ao último dia do mês anterior, especificando as operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como os serviços utilizados ou prestados, por unidade da Federação, e outros elementos exigidos no modelo do referido documento, devendo constituir-se em resumo e exato reflexo dos lançamentos efetuados nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS;  
(...)*

Em consonância com o determinado pelo COTEB, disciplina o RPAF/99, em seu “CAPÍTULO V - DO DÉBITO DECLARADO”, capítulo este que foi acrescentado ao Título II do RPAF/99 pelo Decreto nº 14.073, de 30/07/2012, com efeitos a partir de 01/08/2012, portanto abrangendo o momento dos fatos geradores objeto do auto-lançamento e do lançamento de ofício objeto desta lide:

*RPAF/99:*

*Art. 54-A. O débito tributário declarado pelo sujeito passivo em documentos de informações econômico-fiscais previstos na legislação ou através de denúncia espontânea importa confissão de dívida e, na falta de recolhimento no prazo regulamentar, torna constituído o crédito tributário.*

*§ 1º. O crédito tributário constituído deverá ser inserido no sistema informatizado de controle de créditos tributários em até 10 (dez) dias, contados do recebimento da declaração ou da denúncia espontânea, identificado por Débito Declarado (DD).*

*§ 2º. Decorridos 30 (trinta) dias da entrega da declaração ou da denúncia espontânea, o crédito tributário poderá ser inscrito diretamente na Dívida Ativa Tributária.*

Por conseguinte, tem-se que o contribuinte, ao informar em suas DMAs o montante de imposto por si apurado como devido, constituiu um crédito tributário.

Estando constituído o crédito tributário pela declaração realizada, o Fisco está dispensado de realizar lançamento de ofício - vale dizer, constituir outro crédito tributário para o período mensal. Porém não se encontra para tanto impedido.

Consoante detalhado no corpo do Auto de Infração, o Fisco repete, no lançamento de ofício, o mesmo valor já apurado pelo contribuinte, portanto não majora, nem reduz, o quanto declarado pelo sujeito passivo. Inexiste prejuízo para o erário, e para o declarante do imposto.

O fato de o débito confessado pelo sujeito passivo não ter sido inscrito diretamente em dívida

ativa, e sim ter sido lavrado o Auto de Infração em foco, longe de causar dano ao contribuinte, em verdade oportunizou-lhe defesa em relação ao débito constituído, vale dizer, até o beneficiou. O contribuinte mantém a confissão, o que encerra a lide em relação ao mérito da autuação. Porém o sujeito passivo alega nulidade do procedimento administrativo que lhe concedeu direito de defesa antes de tal inexistente.

Sem prejuízo, não há causa de nulidade.

Por outro aspecto vê-se, da legislação transcrita neste voto, que o parágrafo único do artigo 129-A do COTEB prevê que ao débito confessado será acrescida a penalidade cabível. Ou seja, não encontra base a argumentação do contribuinte quanto a que apenas deveria ser cobrada a mora prevista no artigo 102 do COTEB.

Trata-se, na situação em lide, de valor de tributo que foi entregue ao ora autuado por outro contribuinte para que este, como substituto, o recolhesse aos cofres públicos. O autuado, contudo, ao invés de repassar o valor monetário que lhe fora entregue para pagamento ao erário, reteve tal quantia em dinheiro em seu poder, dando-lhe a destinação que lhe aprouve, ao arrepiado da licitude.

Pela gravidade desta ação irregular do sujeito passivo, a multa prevista na Lei nº 7.014/96, em seu artigo 42, inciso V, é a de 150% do valor que deveria ter sido recolhido aos cofres do Estado. Correta, portanto, a multa indicada no Auto de Infração e aplicada no julgamento *a quo*.

Assinalo, por devido, que inexiste previsão legal para redução, ou cancelamento, por este Conselho, de multa por descumprimento de obrigação principal.

Ressalto também, por oportuno, que para esta infração também não cabem as reduções previstas no artigo 45 da mesma Lei nº 7.014/96.

Analizando ainda outro ângulo, o artigo 102 do COTEB prevê a incidência de acréscimos moratórios tanto sobre débitos declarados espontaneamente, quanto sobre débitos lançados de ofício. Não houve dupla cobrança de acréscimos moratórios, ou majoração dos mesmos, em razão de ter sido realizado o lançamento de ofício, como se lê dos dispositivos transcritos a seguir:

*COTEB*

*Art. 102. Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:*

*I - se declarados espontaneamente:*

- a) atraso de até 15 (quinze) dias: 2% (dois por cento);*
- b) atraso de 16 (dezesseis) dias até 30 (trinta) dias: 4% (quatro por cento);*
- c) atraso de 31 (trinta e um) dias até 60 (sessenta) dias: 8% (oito por cento);*
- d) atraso de 61 (sessenta e um) dias até 90 (noventa) dias: 12% (doze por cento).*
- e) atraso superior a 90 (noventa) dias: 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte ao atraso de 90 (noventa) dias, cumulado do percentual previsto na alínea anterior;*

*II - se reclamados através de Auto de Infração, 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte, a partir de 30 (trinta) dias de atraso.*

*§ 1º. Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento.*

*§ 2º. Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios:*

*I -sobre os débitos denunciados espontaneamente, incidirão apenas acréscimos moratórios equivalentes 0,11% (onze décimos por cento) ao dia, limitados a 10% (dez por cento), mais a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.*

**II - sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.**

O contribuinte adotou a sistemática, em relação aos dois débitos que confessou em sua DMA, e que são o objeto do presente Auto de Infração, de informar ao Fisco a sua dívida, e quedar-se inerte sem promover o obrigatório pagamento. Decorridos mais de noventa dias da data de vencimento de ambos os débitos, foi lavrado o Auto de Infração. Por conseguinte, não houve prejuízo para o contribuinte sequer em relação aos acréscimos moratórios incidentes.

Novamente, em não tendo havido prejuízo ao sujeito passivo, inexiste causa para a nulidade por este arguida.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> 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 o Auto de Infração nº 148714.0022/13-5, lavrado contra MOLIZA REVESTIMENTOS CERÂMICOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$241.930,53, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de setembro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS