

**A. I. N°** - 121644.0014/14-4  
**AUTUADO** - METALBASA METALÚRGICA DA BAHIA S/A.  
**AUTUANTE** - JOSÉ LIMA DE MENEZES  
**ORIGEM** - INFAZ CRUZ DAS ALMAS  
**INTERNET** - 04.08.2015

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF N° 0133-05/15

**EMENTA:** ICMS. 1. PAGAMENTO INTEMPESTIVO DO IMPOSTO. MULTA. Não há como afastar a exigência do pagamento do imposto originário de uma obrigação tributária principal, que foi declarado como devido e cuja obrigação reconhecida pela fiscalização foi satisfeita antes da ação fiscal e ao mesmo tempo entender que não houve denúncia espontânea relativa à mesma obrigação e se aplicar a multa por descumprimento de obrigação principal. Infração improcedente. 2. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DADOS INCORRETOS. MULTA. Não há como exigir a multa por incorreção da informação prestada na DMA, afastando a denúncia espontânea, vez que a mesma se consumou no momento em que o autuado declara as diferenças recolhidas a menos (na forma de diferença de alíquotas) e solicita o parcelamento. Infração improcedente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/12/2014, exige multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor histórico de R\$397.349,47 em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 (15.05.01) - Parcelou saldos devedores do ICMS não pagos em tempo hábil, sem inclusão da multa por intempestividade conforme papel de trabalho anexo, AUDIF 201 Demonstrativo de multas devidas e não recolhidas. Valor da Multa de 60% de R\$394.689,47.

INFRAÇÃO 2 (16.05.11) - Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) conforme demonstrativo em papel de trabalho AUDIF 241, anexo. Valor da Multa Fixa de R\$2.660,00.

O representante autuado, às fls. 15 a 23 dos autos, apresenta defesa, arguindo, preliminarmente, a tempestividade da peça impugnatória.

No mérito, em referência à infração 1, esclarece que a mencionada autuação não merece prosperar, isso porque, em verdade, não houve tributo não pago em tempo hábil. Alegou que ocorreu foi que a empresa se utilizou do benefício da DENÚNCIA ESPONTÂNEA, declarando posteriormente débito que não havia sido incluído em suas declarações de apuração mensal de ICMS correspondentes as competências autuadas, consoante se verifica nos valores declarados nas DMA's em anexo (Doc. 02). Cita o art. 138 do CTN que prevê o instituto da denúncia (confissão) espontânea.

Explica que o instituto deste dispositivo se revela como pagamento espontâneo, pelo contribuinte, do seu débito tributário. Da leitura do dispositivo supracitado verifica-se que, para que o mesmo reste caracterizado, é indispensável que a conduta do contribuinte se antecipe a qualquer ato fiscalizatório ou administrativo por parte da autoridade competente.

Frisa que em razão da denúncia espontânea o contribuinte se beneficia com o pagamento do montante devido acrescido apenas de juros de mora, RESTANDO EXCLUÍDA A MULTA. Pontua que

no RPAF/BA (Decreto nº 7629/99), o procedimento da denúncia espontânea é previsto no Capítulo VI, a partir do artigo 95. Contudo, disse que no artigo 98 existe a previsão legal de que uma vez materializado o procedimento da denúncia espontânea, é excluída a aplicação de multa por infração a obrigação tributária principal ou acessória desde que acompanhada do pagamento do débito e dos seus acréscimos legais.

Observa que o elemento caracterizador do instituto da denúncia espontânea é a SURPRESA. No presente caso, resta configurado o instituto da denúncia espontânea, uma vez que esta Impugnante realizou o pagamento do tributo antes da adoção de qualquer procedimento por parte da Fazenda. Portanto, disse que, especificamente neste caso concreto, NÃO SE APLICA A SÚMULA 360 DO STJ, que prevê “*O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação **regularmente declarados**, mas pagos a destempo.*”

Pontua que tal Súmula citada é direcionada para as situações onde o sujeito passivo efetua declaração, constituindo, portanto, o crédito tributário, mas não procede ao pagamento. Contudo, conforme disposto na própria infração 2 do presente Auto de Infração, esse não é o caso desta impugnante, portanto não se aplica aqui tal previsão.

Explica que a DECLARAÇÃO DO DÉBITO TRIBUTÁRIO FOI FEITA A MENOR tendo sido a DMA integralmente paga em relação ao valor declarado. Portanto, quando o contribuinte apresentou denúncia espontânea do seu débito tributário, ele confessou ao Fisco o saldo devedor não declarado e DMA antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório, ou seja, configurou-se o instituto da DENÚNCIA ESPONTÂNEA, em razão da caracterização do ELEMENTO SURPRESA, devendo ser EXCLUÍDA A MULTA, pois esta é a benesse concedida ao contribuinte que confessa espontaneamente o ato ilícito praticado por ele.

Destaca, ainda, que o valor pago no procedimento da denúncia espontânea já é devidamente atualizado. Na realidade, reitera o enunciado da Súmula que veda apenas a denúncia espontânea naqueles casos onde o contribuinte previamente declara o tributo INTEGRALMENTE DEVIDO E NÃO O QUITA, uma vez que se trata na verdade nesse caso de uma verdadeira confissão de dívida, já podendo ser imediatamente inscrita em dívida ativa para ser executada.

Salienta, inclusive, que é por isso que o enunciado da Súmula do STJ destaca que a denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação “***regularmente declarados**, mas pagos a destempo*”, uma vez que tal ocorrência, consoante explicado anteriormente, caracteriza, na realidade, uma confissão de dívida podendo ser inscrita em dívida ativa para execução. Isto porque, neste caso resta ausente o “elemento da SURPRESA” em informar ao FISCO uma informação até então desconhecida por ele, imprescindível para caracterização da DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Deste modo, ratifica que o ato praticado por esta Impugnante não se tratou de simples confissão de dívida acompanhada de pedido de parcelamento, mas efetivamente se configurou uma denúncia espontânea, devendo a mesma ser materializada em sua integralidade, sendo, portanto concedida a este Impugnante os seus benefícios como a não incidência da multa ora cobrada na presente infração.

Cita entendimento já pacificado neste sentido pelo STJ (STJ, REsp 1149022/SP, Primeira sessão, Relator Ministro Luiz Fux, DJ 09/06/10), ou seja, a declaração parcial de débito tributário acompanhada de pagamento, com a posterior retificação da diferença a maior, com a respectiva quitação, configura a denúncia espontânea.

Destaca, ainda, que a possibilidade de parcelamento de débito objeto da denúncia (confissão) espontânea se encontra devidamente prevista no artigo 99 do RPAF - reproduz a norma. Observa que o artigo 138 do CTN não diferencia pagamento imediato de pagamento parcelado. Dessa forma, afirma ser possível o pagamento parcelado. Além disso, seria injusto igualar a situação daquele que, apesar de não ter dinheiro para adimplir sua obrigação, a confessa, com a daquele que, demonstrando desprezo às regras tributárias, simplesmente deixa de confessar, e após

descoberto, pede parcelamento. Traz à tona ensinamentos de Hugo de Brito Machado, em seu livro Curso de Direito Tributário (2004, pag. 164).

Portanto, ante todo o exposto, tece novamente as seguintes conclusões: *"a) No caso concreto deste Impugnante ocorreu de fato uma denúncia espontânea, uma vez que foi declarado ao FISCO, antes do início de qualquer procedimento de fiscalização, valores até então desconhecido pelo mesmo nas DMAs anteriormente declaradas e quitadas, garantindo o elemento surpresa intrínseco a concretização do instituto; b) Uma vez caracterizada a denúncia espontânea, nos moldes do artigo 138, CTN c/c artigo 98 do RPAF/BA, é clarividente o descabimento da multa; c) Não se aplica ao caso a Sumula nº 360 do STJ na medida em que de acordo com a referida Súmula a denúncia espontânea não se aplica a tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, o que não é o caso dos autos, visto que **é patente que as DMAs pagas foram declaradas a menor**".*

Deste modo, diz ser clara a improcedência desta infração, visto que uma vez caracterizada a denúncia espontânea, inexistente o cabimento da multa ora cobrada, nos moldes dos artigos 138 do CTN c/c 98 do RPAF/BA.

Alega, na infração 2, que conforme demonstrativo de débito, este contribuinte possuía débitos referentes a diversos meses em razão da declaração a menor do valor a ser pago a título de ICMS. Por isso mesmo, esta Impugnante realizou a denúncia espontânea da dívida, ou seja, confessou que a declaração havia sido feita incorretamente e solicitou que pudesse realizar o pagamento do débito mediante parcelamento (Doc. 03).

Destaca, ainda, que todo o procedimento foi feito por este contribuinte, antes mesmo do início de qualquer procedimento fiscalizatório por parte do Fisco, por isso mesmo, resta demonstrada a caracterização do instituto da denúncia espontânea. Consequentemente é DESNECESSÁRIA A CARACTERIZAÇÃO DA INFRAÇÃO 02, isso porque o próprio contribuinte já havia confessado espontaneamente os equívocos contidos em suas declarações mensais de ICMS e reparou os erros antes mesmo do FISCO identificá-los.

Declara que tendo o próprio Fisco reconhecido e processado o instituto da denúncia espontânea, em razão da existência do ELEMENTO SURPRESA, ou seja, antes mesmo de qualquer início de procedimento fiscalizatório, é descabida a aplicação de multa por equívoco do cumprimento da obrigação acessória, uma vez que tal equívoco foi REPARADO antes de qualquer conhecimento do Fisco ao seu respeito. Portanto, afirma ser INCABÍVEL A APLICAÇÃO DA MULTA imputada na presente infração razão pela qual a mesma deve ser julgada totalmente improcedente.

Requer: *"a) pela total improcedência das infrações constantes no Auto de Infração tombado sob o n. 121644.0014/14-4, consoante as razões apontadas no mérito da presente irresignação; b) Protesta, ainda, pela utilização de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a posterior juntada de documentos, acaso assim seja necessário".*

Na informação fiscal, fls. 86/87, o autuante informa que nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2013, a sociedade empresária METALBASA METALÚRGICA DA BAHIA S.A., apurou saldos devedores do ICMS nos valores descritos na coluna "A", do papel de trabalho de fl. 7, tendo informado, nas respectivas DMA, os valores constantes da coluna "C" do mencionado papel de trabalho, notoriamente inferiores aos resultados aritméticos corretos, constantes do livro Registro de Apuração do ICMS.

Pontua que tal procedimento objetivou possibilitar o recolhimento do imposto, para as citadas competências, em quantias inferiores àquelas devidas, *sem que o sistema da SEFAZ incluisse a sua autora na condição de contribuinte omissor de recolhimento ou com recolhimento a menor, o que desencadearia, imediatamente, procedimento de fiscalização.* O expediente logrou êxito. A referida sociedade empresária, apesar de irregular, de fato, quanto aos recolhimentos do imposto, permaneceu, perante o sistema de controles da SEFAZ como se tudo estivesse correto.

Esclarece que em fevereiro de 2014, apresentou, em formulário de denúncia espontânea, pedido

de parcelamento dos valores em apreço, informando tratar-se de débito relativo à diferença de alíquota. Disse que em procedimento de fiscalização, constatou que, no período considerado, não houve fatos geradores do pagamento de ICMS a título de diferenças de alíquotas, e que os valores parcelados se referiam, exatamente, àqueles de saldo normal das operações próprias do objeto social e que, propositadamente, não foram incluídos nas competentes DMA mensais. Assim, afirma que promoveu a conciliação, conforme demonstro no anexo a esta informação fiscal. Conclui a fiscalização com o entendimento que mantenho, de que os valores de ICMS foram parcelados antes do procedimento de auditoria.

Relata que o Auto de Infração foi lavrado para promover o lançamento de ofício, visando à constituição de crédito tributário relativo à multa por pagamento intempestivo, bem como das multas relativas ao descumprimento do dever instrumental de prestar as informações corretas nas DMA.

Sustenta que a defesa argumenta no sentido de que o parcelamento tem valor de denúncia espontânea, com virtude suficiente para excluir a aplicação da multa pelo descumprimento do dever de pagar pontualmente o imposto, bem como da multa por incorreções nas DMA. Pede a declaração de improcedência total da autuação.

Afirma que mantém, na sua integralidade, a autuação, tendo em vista que o parcelamento a que ora se reporta não tem valor de denúncia espontânea. Assinala que ‘de um ponto de vista extremamente formal, no presente caso houve denúncia espontânea de fato diverso: *“falta de pagamento de ICMS por diferença de alíquotas”*.’

Registra que “a denúncia espontânea se caracteriza, antes e além de pela precedência à atuação do fisco, pela boa-fé do contribuinte que, constatando seu erro, vai auto denunciar-se”.

“No caso presente, sustenta que as declarações incorretas, nas DMA mensais, tiveram o escopo de enganar o fisco, para que o contribuinte, inadimplente, parecesse ao sistema, como logrou, regular.”

Explica que “quando do pedido do parcelamento, também não foi por acaso a consignação da expressão “diferença de alíquotas”. Esclarece, ainda, que ocorreu porque o sistema da SEFAZ não aceitaria o processamento daquele parcelamento sem a inclusão da multa, se a informação correta (diferença de ICMS regime normal não informado em DMA) tivesse sido consignada no formulário.”

Salienta que “do ponto de vista da materialidade e da facticidade, o que descreve em 03 e 04 é bastante para afastar a existência, neste caso em exame, de denúncia espontânea.” Cita a lei quanto à denúncia espontânea - Regulamento do Processo Administrativo Fiscal-Bahia, aprovado pelo Decreto nº 7629, de 29.07.1999.

Disse que o dispositivo citado exclui do conceito de denúncia espontânea a falta de entrega, no prazo, regulamentar, de declaração de obrigação tributária [...] em documentos de informações econômico-fiscais previstos na legislação. No prazo regulamentar, a declaração da obrigação de recolher os valores parcelados não foi posta no documento de informações econômico-fiscais (DMA dos meses respectivos).

Pelo exposto, ratifica a autuação integralmente.

## VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla a exigência tributária relativa a duas infrações que resultaram em multas por descumprimento de obrigações acessórias, já devidamente relatadas.

No que tange a infração 01, o lançamento de ofício reclama multa por ter o sujeito passivo parcelado saldos devedores do ICMS não pagos em tempo hábil, sem inclusão da multa por intempestividade.

O autuante descreve o ocorrido, conforme segue:

*... nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2013, a sociedade empresária METALBASA METALÚRGICA DA BAHIA S.A., apurou saldos devedores do ICMS nos valores descritos na coluna “A”, do papel de trabalho de fls. 7, tendo informado, nas respectivas DMA, os valores constantes da coluna “C” do mencionado papel de trabalho, notoriamente inferiores aos resultados aritméticos corretos, constantes do livro registro de apuração do ICMS.*

*Tal procedimento objetivou possibilitar o recolhimento do imposto, para as citadas competências, em quantias inferiores àquelas devidas, sem que o sistema da SEFAZ incluísse a sua autora na condição de contribuinte omissa de recolhimento ou com recolhimento a menor, o que desencadearia, imediatamente, procedimento de fiscalização. O expediente logrou êxito. A referida sociedade empresária, apesar de irregular, de fato, quanto aos recolhimentos do imposto, permaneceu, perante o sistema de controles da SEFAZ como se tudo estivesse correto.*

Conforme relata o autuante, o sujeito passivo ao declarar na DMA os valores menores do que os devidos lançados no livro Registro de Apuração do ICMS evitou a sua identificação como omissa pelo sistema informatizado da SEFAZ.

Relata ainda o autuante que, em fevereiro de 2014, o autuado apresentou, em formulário de denúncia espontânea, pedido de parcelamento dos valores em apreço, informando incorretamente tratar-se de débito relativo à diferença de alíquota.

Assim, entendeu o autuante que, entre as datas de cumprimento da obrigação principal relativa aos meses em questão (janeiro, fevereiro, março, abril, maio, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2013) e a presente ação fiscal, a Fazenda Pública ficou impossibilitada de identificar a condição de omissa do autuado e deflagrar a ação fiscal para exigir a diferença, bem como após a apresentação da denúncia espontânea, em fevereiro de 2014, sobre a declaração incorreta de que se tratava de diferença de alíquota, continuou o fisco sem a informação, portanto, sem conhecer corretamente os fatos geradores que originaram o valor devido.

Diante desses fatos, o autuante optou por exigir apenas multa, sem a obrigação principal, por pagamento do imposto recolhido fora do prazo determinado para o seu recolhimento, constante do art. 42, II, “b” da Lei nº 7.014/96.

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

*...*

**II** - *60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

*...*

**b)** *em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido pelo contribuinte e o escriturado no livro fiscal de apuração do imposto;*

Entendo que há posições conflitantes na constituição do presente lançamento de ofício, na medida em que a fiscalização reconhece que a obrigação principal foi satisfeita (paga ou parcelada antes da ação fiscal), e exige apenas a multa por recolhimento intempestivo, contudo não reconhece ter havido a denúncia espontânea da mesma obrigação.

Verifico que a exigência, apenas da multa, além da afirmação do autuante, indica que a fiscalização reconhece que os valores recolhidos sob a incorreta sigla de diferença de alíquota, são relativos aos fatos geradores que originaram as multas aplicadas no presente Auto de Infração.

Em outro dizer, ainda, ao exigir apenas as multas por pagamento intempestivo do imposto, a fiscalização declara reconhecer que o aludido parcelamento efetuado pela empresa em 2014, relativo à diferença de alíquota, é efetivamente concernente ao imposto recolhido a menos da diferença de ICMS apurado pelo regime normal não informado em DMA nos meses alvo da presente exigência tributária. Tal entendimento indica a existência da denúncia espontânea, com o parcelamento do imposto devido antes da ação fiscal.

Não há como afastar a exigência do pagamento do imposto originário de uma obrigação tributária principal, que foi declarado como devido e cuja obrigação reconhecidamente pela fiscalização foi satisfeita antes da ação fiscal e ao mesmo tempo entender que não houve denúncia espontânea relativa à mesma obrigação e se aplicar a multa por descumprimento de obrigação principal, conforme dispositivo acima reproduzido.

A multa aplicada, da forma que está posta, significa que se houver um dia de atraso no pagamento do ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido pelo contribuinte e o escriturado no livro fiscal de apuração do imposto, caberá a aplicação da multa de 60% prevista no art. 42, II, “b” da Lei 7.014/96, sobre a diferença apurada, dando, assim, um tratamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, o que se pode observar, não é o caso.

Assim, entendo que fica evidente ter havido a denúncia espontânea com o parcelamento, ratificado pelo entendimento da própria fiscalização ao cobrar apenas multa prevista no art. 42, II, “b”, sem a exigência da obrigação principal, sobre a qual foi aplicada a multa.

Diante do exposto, voto pela Improcedência da Infração 01.

No tocante a segunda infração, apesar de ser uma multa por descumprimento de obrigação acessória, cabe o mesmo entendimento da infração 01, ou seja, se o parcelamento do imposto devido relativo à diferença de alíquota, realizado pelo autuado, ocorreu antes da ação fiscal, se trata da mesma obrigação principal que originou as multas impostas na infração 01, por recolhimento a menos na apuração do imposto normal declarado incorretamente na DMA.

Verifico que não há como exigir a multa por incorreção da informação prestada na DMA, afastando a denúncia espontânea, vez que a mesma se consumou no momento em que o autuado declara as diferenças recolhidas a menos (na forma de diferença de alíquotas) e solicita o parcelamento.

Assim, conforme ocorreu na infração 01, não há como afastar a denúncia espontânea, na medida em que a fiscalização reconhece que o autuado recolhe o imposto das diferenças declaradas incorretamente com o parcelamento, antes da ação fiscal, corrigindo, portanto, o erro da declaração, o que resulta na Improcedência da infração 02.

Ante do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **121644.0014/14-4**, lavrado contra **METALBASA METALÚRGICA DA BAHIA S/A**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de julho de 2015.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA