



DECISÃO Nº: 142/2012
PROTOCOLO Nº: 285303/2011-8
PAT N.º: 1096/2011- 1ª URT
AUTUADA: R. B. COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA EPP.
FIC/CPF/CNPJ: 20.030.683-9
ENDEREÇO: R. AFONSO PENA, 444, PETRÓPOLIS, NATAL-RN.

EMENTA – ICMS – Não recolhimento do IMPOSTO Normal escriturado, apurado e declarado ao fisco através da Guia Informativa Fiscal - GIM. Denúncia consubstanciada em declaração do próprio contribuinte, que atendendo ao chamamento do fisco – notificação 569/2011 outorgante da denúncia espontânea - parcelou o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos até 30 de junho de 2007, antecipando-se à autuação. Numa interpretação sistemática da legislação regente – CTN, Lei 6968/96 e RPAT – conclui-se que o parcelamento não exclui a denúncia espontânea, afasta a sanção resultante do ilícito, objeto do arrendimento e acolhe a pena e juros pela demora. Insustentabilidade do feito neste particular. Infração reconhecida pela autuada relativamente aos demais períodos exigidos. Parcelamento efetivado. Desistência tácita da lide. Conhecimento e acolhimento em parte das razões impugnatórias. Procedência parcial da ação fiscal. Remessa oficial que se impõe. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto do parcelamento.

DO RELATÓRIO

1. DENÚNCIA

Conforme se depreende do Auto de Infração nº 1096/2011, lavrado em 19/12/2011, a empresa acima identificada, já bem qualificada nos autos, infringiu o disposto no Art. 150, Inciso III c/c Art. 105 e Art.130-A, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, em decorrência do não recolhimento, na forma e prazos estabelecidos no regulamento do ICMS, o imposto normal, apurado contabilmente e declarado através da GIM de ICMS.

Em consonância com a denúncia oferecida, foi sugerida a aplicação da penalidade prevista no Art. 340, Inciso I, “d”, sem prejuízos dos acréscimos monetários previstos no Art. 133, ambos do mesmo diploma regulamentador, implicando em multa no valor de R\$ 86.441,38 (oitenta e seis mil quatrocentos e quarenta e um reais e trinta e oito centavos), sem prejuízo da cobrança do imposto no valor de R\$ 172.882,64 (cento e setenta e dois mil oitocentos e oitenta e dois reais e sessenta e quatro centavos), totalizando o valor de R\$ 259.324,02 (duzentos e cinquenta e nove mil trezentos e vinte e quatro reais e dois centavos) em valores históricos.



Foram anexados relatórios emitidos pelo sistema da SET relativos à empresa; Termo de Ressalva pela Recusa da Ciência do Representante Legal; Ordem de Serviço habilitando o auditor fiscal a proceder com a fiscalização na empresa autuada; Termo de Início de Fiscalização; Notificação concedendo o benefício da denúncia espontânea à autuada, para regularizar sua situação no prazo máximo de 72 horas; Demonstrativos dando conta da origem da infração cometida e do crédito tributário lançado; Relatório Circunstanciado de Fiscalização; Termo de Ocorrência; Carta de Intimação com o respectivo Aviso de Recebimento assinado por Ana Beatriz; Edital de Intimação nº 08/2011.

Constam ainda nos autos cópia do parcelamento, cujo valor foi objeto da Notificação nº 569/2011 e Informativo, a fl. 33, dando conta de parcelamento referente aos meses de janeiro a setembro de 2009.

2. IMPUGNAÇÃO

Insurgindo-se contra a denúncia de que cuida a inicial, a autuada apresentou sua defesa de forma tempestiva, onde alegou à fl. 26, que:

- os débitos referentes às GIMs de 11/2006, 12/2006, 01/2007, 02/2007, 03/2007, 04/2007, 05/2007, 06/2007 foram objeto do Parcelamento nº 281660/2011-01;

Diante do exposto, solicita a exclusão dos referidos débitos, para que possa efetuar novo parcelamento dos demais débitos.

3. CONTESTAÇÃO

Instado a contestar a impugnação da autuada, o ilustre autor, dentro do prazo regulamentar, conforme fls. 42 a 44 dos autos alegou que:

- o sistema SIGAT não havia transmitido informações do Parcelamento nº 569/2001, dando, assim, início ao procedimento fiscal em desfavor do autuado;

- o contribuinte atendeu a Notificação que concedeu o benefício da denúncia espontânea, parcelando o débito referente aos meses de novembro de 2006 a junho de 2007 em 14 de dezembro de 2011;

- firma o entendimento pela exclusão do valor do ICMS e multa inclusos no presente Auto de Infração, na monta respectivamente de R\$ 71.208,83 (setenta e um mil duzentos e oito reais e oitenta e três centavos) e R\$ 35.604,42 (trinta e cinco mil seiscentos e quatro reais e quarenta e dois centavos), passando a ter o presente auto o valor de R\$ 152.510,77 (cento e cinquenta e dois mil quinhentos e dez reais e setenta e sete centavos) constitutivo de ICMS no valor de R\$ 101.673,81 (cento e um mil seiscentos e setenta e três reais e oitenta e um centavos) e multa de R\$ 50.836,96 (cinquenta mil oitocentos e trinta e seis reais e noventa e seis centavos);



- o valor que foi recalculado foi objeto de parcelamento pelo contribuinte ao teor da informação provida pela auditora Josilene Maciel da Silva Fernandes (fl. 33);

Por fim, assevera que o induzimento foi retificado e a verdade restabelecida.

4. ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 19) que a atuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

É o que se cumpre relatar.

DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Em obediência ao artigo 110 do RPPAT, observo que a impugnação produzida pela atuada, preenche aos pressupostos de admissibilidade, especialmente, por ser tempestiva, motivo pelo qual dela conheço.

Conhecida a presente defesa, passa-se a discorrer sobre as razões de fato e de direito que contornam o auto de infração de que cuida a inicial.

DO EXAME PRELIMINAR

Em sede preambular, antecedendo-se ao mérito da questão propriamente dito, a meu juízo, o processo atende aos pressupostos regentes da espécie, notadamente, a ampla defesa e o contraditório, uma vez que os autos estão devidamente instruídos, pois, a inicial e demais documentos e anexos que a integram, propiciam, sem sombra de dúvidas, ao contribuinte, exercitar o seu direito de se defender com amplitude, respeitando-se, assim, os princípios constitucionais afetos ao tema.

De fato, não vislumbro qualquer mácula de nulidade que possa contaminar o feito de que cuida a inicial; a descrição da denúncia reflete com clareza solar os fatos que realmente aconteceram e o enquadramento legal guarda perfeito liame com a conduta denunciada. A penalidade proposta, por seu turno, emana de Lei, sendo a específica para a hipótese que se apresenta.



Demais disso, o presente lançamento se aperfeiçoou dentro do lustro decadencial, conforme se depreende dos próprios autos.

DO MÉRITO

Como visto, cuida a presente denúncia da falta de recolhimento do ICMS apurado, escriturado e informado ao fisco através da respectiva Guia Informativa Mensal – GIM, concernente aos meses de novembro de 2006 a junho de 2007 e janeiro de 2009 a setembro de 2009.

Pois bem, de logo noto que a solução da presente contenta não demanda maiores discursões, pois restou fato incontroverso que o imposto objeto do feito era devido ao erário e que fôra efetivamente objeto de parcelamento, da primeira parte antes da lavratura do auto e da segunda, após o aperfeiçoamento do feito.

De fato, o próprio sujeito passivo, atendendo à notificação 569/2011 oportunizando-lhe a regularização da inadimplência referente aos meses de novembro de 2006 a julho de 2007 sem o gravame da pena punitiva, numa prova inequívoca de reconhecimento da dívida, propôs e obteve parcelamento do crédito tributário junto ao órgão competente, no prazo a ele concedido, beneficiando-se da denúncia espontânea.

A acertiva acima é corroborada pelo documento anexo aos autos de fl. 27, emitido pela Secretaria Estadual de Tributação, o qual tem como número de processo de parcelamento 281660/2011-01.

Sendo certa a comprovação de que quando o ilustre autor do feito concluiu seus trabalhos com a lavratura da exordial, a inadimplência relativa ao período acima grifado já não mais existia, eis que o contribuinte a resolveu de forma espontânea, como atestam os documentos citados no parágrafo anterior, bem como atestado pelo próprio autor do feito, quando da oferta de sua elucidativa, como de sempre, contestação.

Ocorre que há controvérsia quanto à aplicabilidade do art. 138 do Código Tributário Nacional, eis que não se trata de pagamento e sim de parcelamento, institutos de forma e efeitos distintos. O primeiro extingue o crédito tributário. O segundo apenas suspende sua exigibilidade.

Com efeito, parte da doutrina e da jurisprudência entende que o parcelamento não se afeiçoa com a denúncia espontânea, tendo em vista que não foi efetuado o pagamento integral da dívida tributária, corroborando com o entendimento da súmula 208 do TRF.

Seguindo outra linha de raciocínio, há entendimento no sentido de que o artigo do CTN, suso citado, não faz referência ao pagamento à vista e ainda usa a expressão “se for o caso”, utilizando-se da hermenêutica, estudiosos concluem que o art. 138 não exige o pagamento integral do crédito para configurar a exclusão da responsabilidade através da denúncia espontânea.



Prescreve o artigo 138 do Código Tributário Nacional que:

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. (g.n.)

No mesmo sentido, é o entendimento da melhor doutrina pátria, senão vejamos:

“Sim, os benefícios conferidos ao contribuinte que, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização referente à infração, denuncia espontaneamente a existência do débito e paga são extensíveis ao caso de parcelamento de dívida fiscal. Isso porque, de início, o parcelamento é favor fiscal concedido livremente pelo legislador, não sendo razoável que venha agravar a situação daqueles a quem deveria beneficiar. Ao depois, porque o cumprimento do parcelamento representa início do pagamento, e a lei não exige que este seja imediato ou integral para a eficácia da denúncia espontânea” (Direito Tributário Aplicado: Estudos e Pareceres. Belo Horizonte: Del Rey, 1997, p. 157 - Misabel Abreu Machado Derzi e Sacha Calmon Navarro Coelho). (g.n)

A controvérsia fica bastante relativizada quando a própria legislação da entidade política, como a do Estado do Rio Grande do Norte, na lacuna deixada pelo CTN, dispuser que a denúncia espontânea da infração, com pacto de parcelamento, elide a aplicação de penalidade pecuniária; resultando que nenhum problema haverá na aplicação do art. 138 do CTN. Creio que as divergências doutrinárias e jurisprudenciais nutrem-se do silêncio da legislação ordinária, que não é o caso do RN, como demonstrado a seguir.

A propósito, o Decreto Estadual nº 13.796 de 1998 que regulamenta o Processo Administrativo Tributário, atendendo ao comando da Lei 6968/96, corrobora com o entendimento de que o parcelamento da dívida não afasta a denúncia espontânea, pois traz no artigo 164, caput, já que contempla o parcelamento do débito declarado espontaneamente:

Art. 164. Os débitos fiscais referentes ao ICMS, provenientes de auto de infração ou denúncia espontânea, poderão ser recolhidos em até 60 (sessenta) parcelas mensais, iguais e sucessivas, acrescidas dos encargos legais cabíveis. (g.n.).

É de se acrescentar que o parcelamento do débito tributário, à medida que implica dilação do prazo de pagamento do tributo vencido e não pago, tem a natureza de moratória de caráter individual, prevista no art. 155 do CTN. Assim, por força do disposto no inciso I, do art. 151 do CTN o parcelamento é caso de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.



De sorte que, estando suspensa a exigibilidade do crédito tributário, em sua forma original, seria um aberração exigir o seu pagamento integral para efeito de denúncia espontânea.

Segundo o CTN, como já sublinhado, o parcelamento suspende a exigibilidade do crédito tributário, enquanto que o pagamento o extingue, em sendo assim, o contribuinte teve a exigibilidade de sua dívida suspensa em virtude do parcelamento efetuado, denunciando espontaneamente sua inadimplência o que enseja o afastamento da multa regulamentar ou isolada, tendo em vista que esta tem caráter punitivo pelo não recolhimento do ICMS, persistindo, apenas, os juros e multa de mora.

Nesse sentido, julgou a 1ª Turma do STJ:

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PARCELAMENTO. MULTA INDEVIDA (ART. 138, CTN).1. Deferido o parcelamento, tem-se que esse equipara-se ao pagamento para efeito de denúncia espontânea. Assim, sem antecedente procedimento administrativo descabe a imposição de multa. Exigi-la, seria considerar o voluntário saneamento da falta, malferindo o fim inspirador da denúncia espontânea e animando o contribuinte a permanecer na indesejada via da impontualidade, comportamento prejudicial à arrecadação da receita tributária, principal objetivo da atividade fiscal. 2. Precedentes interativos. 3. Recurso provido.”(Resp. 217292/GO, 25/02/02, Min. Milton Luiz Pereira, 1ª Turma) (g.n.)

Tributário. COFINS. Denúncia espontânea. Parcelamento da Dívida. Multa. Art. 138 do CTN. Inexigibilidade. Na hipótese de denúncia espontânea, realizada formalmente com o devido recolhimento do tributo é inexigível a multa de mora incidente sobre o montante da dívida parcelada, por força do disposto no artigo 138 do CTN. Precedentes. Recurso provido, sem discrepância. (REsp nº 111.470/SC 1ª T do STJ, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, v.u., julgamento em 20.3.97, DJU 1 de 19.5.97, p. 20587).

Sem antecedente procedimento administrativo descabe a imposição da multa, mesmo pago o imposto após a denúncia espontânea (art. 138, CTN) Exigi-la, seria desconsiderar o voluntário saneamento da falta, malferindo o fim inspirador da denúncia espontânea e animando o contribuinte a permanecer na indesejada via da impossibilidade, comportamento prejudicial à arrecadação da receita tributária, principal objetivo da atividade fiscal. (RE. 9.421-PR)

Quem vai a juízo efetiva a mais espontânea e veemente das denúncias. Através da citação, o contribuinte está a dizer: "encontre-me em situação de aparente infração; não pagarei, contudo, o suposto débito, porque não o considero existente. Em tal situação, há denúncia, mas não se opera confissão. O art. 138 não exige que a denúncia se faça acompanhar de confissão, nem de pagamento. Este, como diz o próprio texto, somente ocorrerá, "se for o caso".

A teor do art. 138, do CTN a denúncia espontânea afasta a responsabilidade

Ludenilson Araújo Lopes 6
Julgador Fiscal



pela sanção resultante do ilícito.

TRIBUTÁRIO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - Parcelamento - Inexigibilidade da multa. O pagamento não é condição para que se dispense a responsabilidade por infração tributária. O benefício outorgado pelo art. 138 do CTN incide, também, quando o contribuinte obtém o parcelamento do débito. Sem antecedente procedimento administrativo descabe a imposição de multa, mesmo pago o imposto, após a denúncia espontânea, sob a forma de parcelamento (STJ - unân. da 1.a T., publ. em 6-4-98 - REsp 138669-RS - Min. Gomes de Barros - Calçados Bebece Ltda. x INSS - José Ricardo Ibias Schutz e Oscar José Tomasoni Monteiro de Barros).

De resto, quanto à possibilidade de parcelamento, sem o desnaturamento do instituto da denúncia espontânea, o egrégio CRF assenou positivamente, conforme nos revela o r. acórdão 36/2012, abaixo reproduzido, sendo o voto condutor da lavra do eminente conselheiro e presidente daquele sodalício, Waldemar Roberto Moraes da Silva, de cuja acuidade técnica e jurídica não se discute

ACÓRDÃO Nº 0036/2012. EMENTA: ICMS – 01 OCORRÊNCIA. “FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NORMAL, ESCRITURADO E APURADO COM AS RESPECTIVAS GIM’S ENTREGUE, CONFORME DEMONSTRATIVO ANEXO, QUE CONSTITUI PARTE INTEGRANTE DESTA AUTO”. PARCELAMENTO DEFERIDO 21 (VINTE E UM) DIAS ANTES DA CIÊNCIA DO TERMO DE INTIMAÇÃO CONSTANTE DO AUTO DE INFRAÇÃO. O AUTO DE INFRAÇÃO CARACTERIZA-SE COMO ACABADO PELA NOTIFICAÇÃO AO SUJEITO PASSIVO PARA PAGAR E/OU INTERPOR DEFESA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA CONFIGURADA. RECURSO EX OFFICIO CONHECIDO E IMPROVIDO. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO IMPROCEDENTE

De mais a mais, observo que o parcelamento em jogo e a legislação potiguar não se desbordam dos contornos traçados pelo artigo 155-A do CTN, abaixo reproduzido, quando, mesmo considerando a denúncia espontânea, não afasta a penalidade moratória, já que o crédito não está efetivamente sendo integralmente quitado. Afasta-se, porém, a penalidade punitiva pelo não pagamento, vale dizer, pelo ilícito espontaneamente denunciado, já que houve uma aceitação da própria administração Tributária em recebê-lo de forma parcelada.

Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei. § 1º Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas.

Igualmente, não destoam do que prescreve o artigo 38 da Lei 6968/96, ora reproduzido, quanto à exigência somente da multa de mora. Vejamos:

Art. 38. *O pagamento espontâneo do imposto, fora dos prazos regulamentares e antes de qualquer procedimento do Fisco, ficará sujeito à*



multa de mora, de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) diários, até o limite de 4% (quatro por cento), sem prejuízo da correção monetária.

A idêntica conclusão chegaram Luciane da Rosa Lengler e Tanise Corbellini, em magistral trabalho sobre Denúncia espontânea e pagamento parcelado da dívida, inclusive passando pela análise do art. 155-A do CTN, vejamos:

O problema a ser investigado no presente trabalho foi a divergência jurisprudencial sobre a incidência ou não de multa moratória ao parcelamento (art. 155-A, CTN) do montante devido. A conclusão encontrada foi que a multa moratória é excluída quando configurado o instituto do artigo 138, por justamente tratar-se de benefício instituído por este regulamento. Quando, porém, parcelado o valor, nas parcelas serão incluídos os juros e multas legais, não em caráter de punição ao contribuinte que não paga imediatamente a dívida, mas sim, pela determinação do Código Tributário Nacional.(g.n)

Logicamente, que a multa a que se referem as ilustres autoras é a moratória, como restou clarificado no decorrer de suas elucubrações ao longo de seu valoroso estudo.

Quanto à outra parte do crédito tributário que não foi objeto de denúncia espontânea, restou configurada a não instauração do litígio, porquanto após a lavratura do Auto de Infração, o contribuinte efetuou parcelamento a ela correspondente, inclusive da penalidade com as reduções legais. Tudo conforme noticiam os documentos de fls. 30 a 32, inclusive ratificados pela ilustre auditora fiscal Josilene Maciel da Silva Fernandes, mat. 90.662-2 na fl.33, expoente máximo do setor de parcelamento da SET.

Por tais razões, considerando os ajustes necessários, o demonstrativo do crédito tributário, recalculado pelo autor do feito (fl.43), passa a ser o seguinte: ICMS = R\$ 101.673,81 e Multa = R\$ 50.836,96, em valores históricos.

DA DECISÃO

Isto posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, especialmente, o teor da impugnação e da contestação, **JULGO PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração de que cuida a inicial, lavrado contra a pessoa de **R.B. COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA EPP.**, para impor ao autuado a aplicação da penalidade de multa no valor de R\$ 50.836,96 (cinquenta mil oitocentos e trinta e seis reais e noventa e seis centavos) e imposto no valor de R\$ 101.673,81 (cento e um mil seiscentos e setenta e três reais e oitenta e um centavos), perfazendo um crédito tributário no valor total de **R\$ 152.510,77 (cento e cinquenta e dois mil quinhentos e dez reais e setenta e sete centavos)**, em valores históricos, sujeitando-se, por conseguinte, aos acréscimos monetários previstos pelo Art. 133 do mesmo instrumento regulamentador.



Por imperativo Legal, **recurso da presente decisão ao egrégio Conselho de Recursos Fiscais**, declaro suspensa a exigibilidade do crédito tributário em virtude do parcelamento aludido na informação constante na folha 33, ao tempo em que remeto os autos à 1ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

COJUP, Natal, 23 de julho de 2012.

Ludenilson Araújo Lopes
Julgador Fiscal