



DECISÃO n°.: 160/2012 – COJUP  
PAT n°.: 119/2012 – 1ª URT (protocolo n°. 119534/2012-8)  
AUTUADA: **BEST TRENDS COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.**  
ENDEREÇO: Av. Bernardo Vieira; 377. Lj 337, Piso L3, Shopping Midwal Mall -  
Tirol  
Natal/RN  
AUTUANTE: Rinaldo S. Feijó de Melo

**EMENTA: ICMS – Falta de recolhimento do recolhimento antecipado.**

Denúncia espontânea que antecede a protocolização do Auto de Infração – Ausência de Termo que configure Início de Fiscalização – Parcelamento do débito em questão – Falta de Objeto

**AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE .**

## DO RELATÓRIO

### 1. DENÚNCIA

Conforme se depreende do Auto de Infração n° 119/2012 – 1ª URT, lavrado em 25/01/2012, a empresa acima identificada, já bem qualificada nos autos, teria infringido o disposto no Art. 150, Inciso III c/c Art. 130-A, Art. 131 e Art. 945, I, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, em decorrência do não recolhimento, na forma e prazos regulamentares.

Em consonância com a denúncia oferecida, foi sugerida a aplicação da penalidade prevista no Art. 340, I, “c”, do diploma regulamentador, implicando em multa no valor de R\$ 10.253,99 (dez mil duzentos e cinquenta e três reais e noventa e nove centavos), sem prejuízo da cobrança do imposto no valor de R\$ 10.253,99 (dez mil duzentos e cinquenta e três reais e noventa e nove centavos), totalizando um débito de R\$ 20.507,98 (vinte mil quinhentos e sete reais e noventa e oito centavos), em valores históricos, sem prejuízo da aplicação do art. 133 do mesmo diploma legal.

Foram anexados relatórios emitidos pelo sistema da S.E.T. relativos à autuada, inclusive Extrato Fiscal do Contribuinte; Termo de Ressalva pela não localização de representante legal; Termo de Ocorrência; Carta de Intimação; Termo de Juntada de AR; Demonstrativos da Ocorrência dando conta do débito tributário; Relatório Circunstanciado de Fiscalização; Ordem de Serviço habilitando o ilustre autor do feito a proceder à ação fiscal que culminou com autuação constante da inicial.

### 2. IMPUGNAÇÃO



Insurgindo-se contra a denúncia de que cuida a inicial, a atuada apresentou sua defesa, onde alegou às fls. 34 e 35, que:

- no dia 17 de janeiro de 2012, fez o levantamento dos débitos fiscais, constatando que havia um débito no valor de R\$ 10.247,54, referente ao ICMS antecipado.

- efetuou o parcelamento, cujo número do processo é 18974/2012-6, aproveitando o benefício do REFIS em janeiro de 2012.

Diante do exposto, requer que sejam acolhidas suas razões expostas, acatando as razões da presente impugnação.

### 3. CONTESTAÇÃO

Instado a contestar a impugnação da atuada, o ilustre autor do feito, conforme fl. 46, se pronunciou "**In verbis**":

**"Verificamos que o contribuinte parcelou as suas pendências conforme extrato fiscal, iniciando a quitação das suas obrigações principais, através do processo de parcelamento sob o protocolo nº 18974/2012-01, porém faltando as penalidades inseridas no Auto de Infração nº 119/2012"**.

### 4. ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 26) que a atuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

É o que, a meu juízo, cumpre relatar.

## DO MÉRITO

Como acima relatado, cuida o presente feito de apurar as denúncias, ofertadas por auditor fiscal legalmente habilitado, da falta de recolhimento do ICMS antecipado, no prazo e formas regulamentares, lançado segundo estabelece o art. 945 do RICMS.

Pois bem, de logo noto que a solução relativo ao imposto questionado, não demanda maiores discursões, pois restou fato incontroverso que o imposto objeto do feito era devido ao erário e que fôra objeto de parcelamento.

Ocorre porém que alguns detalhes constantes do autos merece destaque.

Que o próprio sujeito passivo, reconhecendo a existência da inadimplência junto à fazenda Estadual, propôs e obteve parcelamento junto ao órgão competente, agindo concomitantemente com o agente do fisco e perfectibilização do feito de que cuida a inicial.

A assertiva acima é corroborada pelo próprio autor do feito. Os documentos de fls. 37 a 40, também apontam nesse sentido.

De sorte que restou comprovado que quando o ilustre autor do feito concluiu seus trabalhos com a lavratura da exordial, a inadimplência já não mais existia, eis que o contribuinte a resolveu de forma espontânea, como atestam os documentos, citados no parágrafo anterior, do caderno processual.



Deve-se, ainda acrescentar que o presente processo apresenta-se, no seu todo, de maneira precária, primeiramente não houve a cientificação do contribuinte, dentro dos prazos regulamentares, ainda que o autor do feito tenha lavrado o Termo de Ressalva pela não localização de Representante Legal, não tentou pelos meios elencados no art. 16 do RPAT, que aduz:

*Art. 16. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoalmente, mediante recibo do destinatário ou preposto ou, no caso de recusa, mediante declaração escrita de quem o intimar, com assinatura de uma testemunha;*

*II - por telefax, telex ou via eletrônica, com juntada da prova de expedição;*

*III - por via postal ou telegráfica, com prova de recebimento;*

*IV - por edital publicado na imprensa oficial.*

*§ 3º A intimação prevista no inciso IV deste artigo será utilizada também no caso de o contribuinte encontrar-se em lugar incerto e não sabido e quando o órgão preparador considerar insuficiente ou inválida a intimação feita através das demais modalidades. (g.n.)*

Consta nos autos que somente em junho do presente ano, foram enviados para o endereço dos representantes legais, conforme fls. 27 a 31, a Carta de Intimação, intimando-os a apresentar defesa, após aproximadamente 5 meses que o Auto de Infração foi lavrado. Se o endereço já constava nos relatórios, emitidos pela SET, sobre o sujeito passivo, por que não foi utilizados antes para a ciência dos interessados?

Ainda, não está anexo aos autos o Termo de Início de Fiscalização, o que torna o parcelamento efetuado pelo autuado válido, visto que não teria ocorrido, na época do parcelamento, o início do procedimento fiscal, conforme art. 36 do RPAT, *in verbis*:

*Art. 36. O procedimento fiscal considera-se iniciado:*

*I - por termo de início de fiscalização ou de intimação, cientificado o sujeito passivo, seu representante ou preposto [...]*

*III - por qualquer outro ato escrito praticado por agente do Fisco, que assinala o início do procedimento fiscal, com prévio conhecimento do contribuinte, seu representante ou preposto. (g.n)*

Dissequemos sobre alguns elementos da autuação:

1. **A Ordem de Serviço de nº 5289, que gerou a citada auditoria fiscal, datada de 20 de dezembro de 2011;**
2. **Trata-se de uma autuação sobre bases do Extrato Fiscal do Contribuinte, extraído do Sistema de Informática da Secretaria de Tributação;**
3. **Não encontra-se presente nos autos qualquer ato do fisco que configure o Termo de Início de Fiscalização;**
4. **Consta da peça vestibular que o caso fora lavrada em data de 25/01/2012, com termo de ressalva de não ter sido encontrado o representante da empresa para ciência;**
5. **O auto de infração foi protocolado no setor competente em data de 11/06/2012, conforme etiqueta de protocolo de fls. 02;**

Os autos revelam às fls. 31 que o contribuinte só veio a tomar ciência da autuação em data de 06 de julho de 2012, quando motivado por correspondências postais, dirigiu-se a repartição preparadora e recebeu a sua competente via.

Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal



O Relatório "Consulta Recolhimento" que ora acostamos, confirma o recebimento pelos cofres estaduais do valor constante da Ficha de Compensação Baccária encravado às fls. 40 dos autos.

Esta patente, que o contribuinte protocolizou seu pedido de parcelamento do imposto através do processo 18974/2012-6 em data de 17 de janeiro de 2012, pagando a primeira parcela em 25.01.2012, bem anterior portanto a constituição do auto de infração que se deu em 11 de junho de 2012.

Como dito acima, inexistem nos autos, provas de qualquer ato fisco que configure o Termo de Início de Fiscalização disciplinado pelo Art. 36 do RPPAT, direcionando por conseguinte, o convencimento deste julgador para o reconhecimento da denúncia espontânea por parte do contribuinte.

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 caracteriza a denúncia espontânea, tendo em vista que não foi efetuado o pagamento 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, citado acima, 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.)

Daniel Ribeiro Silva, tributarista, ao tratar do assunto aduz:

"Ora, ao enunciar 'se for o caso', o legislador complementar está prevendo expressamente a possibilidade de exclusão da responsabilidade, ainda que não haja, de imediato, o pagamento integral do crédito."

Ainda, o Decreto Estadual nº 13.796 de 1998 que regulamenta o Processo Administrativo Tributário veio corroborar com o entendimento de que o parcelamento da dívida não afasta a denúncia espontânea, pois trás no artigo 164 em seu 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.).

Segundo o CTN, como já sublinhado, o parcelamento suspende a exigibilidade do crédito tributário, enquanto pagamento extingue o crédito. 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. 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.

Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal



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) Exigí-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 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 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, vele 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*

Pedro de Medeiros Dantas Júnior  
Julgador Fiscal



*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.*

Sendo assim, não vislumbro como acolher a denúncia de que cuida a inicial, especialmente se levarmos em conta que o imposto tido como não recolhido foi efetivamente parcelado pelo próprio autuado, que se apresentou, até prova em contrário, espontaneamente à Administração Tributária, arrependendo-se da conduta infracional, reconhecendo o crédito tributário e pactuando com esta a forma de quitá-lo, sendo-lhe justo, portanto, a aplicação somente da multa pela demora e não pela sanção resultante do ilícito, objeto do arrependimento.

As razões da defendente prevalecem portando sobre as razões do agente da administração tributária, que protocolizou um auto de infração em 11 de junho de 2012, fazendo alusão a uma lavratura de 25 de janeiro daquele ano, não inviabilizando nem de longe, a tese de espontaneidade do contribuinte.

### DA DECISÃO

Isto posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, especialmente, o teor da impugnação e da contestação, e, ainda, o fato de o contribuinte ter parcelado o crédito tributário se utilizando do instituto da denúncia espontânea que de fato estava a seu dispor, **JULGO IMPROCEDENTE** o Auto de Infração de que cuida a inicial, lavrado contra a empresa BEST TRENDS COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA, alertando que o imposto contido na exordial deve ser exigido através dos processos de parcelamentos pelos autos revelados.

Por dever de ofício, em razão do disposto no Art. 114 do RPPAT, **RECORRO** da presente decisão ao egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, remetendo os autos à repartição preparadora, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

Coordenadoria de Julgamento de Processos ( Natal-RN),  
20 de agosto de 2012.

  
**Pedro de Medeiros Dantas Júnior**

Julgador Fiscal