



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.142.739 - PR (2009/0179112-3)

RELATOR : **MINISTRO HERMAN BENJAMIN**
RECORRENTE : ESTADO DO PARANÁ
PROCURADOR : CLEIDE KAZMIERSKI E OUTRO(S)
RECORRIDO : DIMASA DISTRIBUIDORA DE MÁQUINAS AUTOMOTIVAS
SERVIÇOS E AUTO PEÇAS LTDA
ADVOGADO : ALESSANDRO FREDERICO DE PAULA E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ILÍCITO. NÃO-EMIÇÃO DE NOTA FISCAL. MULTA. INEXISTÊNCIA DE LACUNA LEGISLATIVA, DÚVIDA, EXAGERO OU TERATOLOGIA. REDUÇÃO PELO JUDICIÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Hipótese em que os fatos e a norma local são incontroversos: a contribuinte deixou de emitir nota fiscal, mesmo tendo vendido e entregue a mercadoria a seu cliente. Só emitiu o documento após o início da fiscalização. A multa prevista na legislação local é de 30% sobre o valor do bem.

2. O Tribunal de origem reconheceu o ilícito e a aplicabilidade da multa, razão pela qual deu parcial provimento à Apelação do Estado, reformando a sentença que afastara a exigência. No entanto, entendeu inexistir má-fé da contribuinte ou dano ao Erário, de modo que reduziu a multa de 30% para 5% do valor da mercadoria.

3. "Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato" (art. 136 do CTN).

4. Na hipótese dos autos, a emissão da nota fiscal somente ocorreu após o início da fiscalização, o que afasta a presunção de boa-fé, não havendo falar no benefício do art. 138, parágrafo único, do CTN. Ainda que assim não fosse, é pacífico o entendimento de que as sanções por infrações formais (entrega de declarações, emissão de documentos fiscais) não são afastadas pela denúncia espontânea. Precedentes do STJ.

5. A reprovabilidade da conduta é avaliada pelo legislador ao quantificar a penalidade prevista na lei. É por essa razão que às situações que envolvam fraude ou má-fé são fixadas, não raro, multas muito mais gravosas que os 30% previstos pela legislação local.

6. Recurso Especial provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça: "A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)." Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Eliana Calmon, Castro Meira e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 16 de março de 2010(data do julgamento).

MINISTRO HERMAN BENJAMIN

Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.142.739 - PR (2009/0179112-3)

RELATOR : **MINISTRO HERMAN BENJAMIN**
RECORRENTE : ESTADO DO PARANÁ
PROCURADOR : CLEIDE KAZMIERSKI E OUTRO(S)
RECORRIDO : DIMASA S/A
ADVOGADO : ALESSANDRO FREDERICO DE PAULA E OUTRO(S)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator): Trata-se de Recurso Especial interposto, com fundamento no art. 105, III, "a", da Constituição da República, contra acórdão assim ementado (fl. 279):

APELAÇÃO CÍVEL. ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO FISCAL. MULTA POR FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CASO CONCRETO. PECULIARIDADES. AUSÊNCIA DE DANO E INTENÇÃO DE FRAUDAR O FISCO NÃO CONFIGURADA. BOA-FÉ DO CONTRIBUINTE EVIDENCIADA. EQUIDADE. REDUÇÃO DA MULTA. PRECEDENTES. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

O Estado aponta ofensa aos arts. 113, 136 e 138 do CTN, pois a multa não poderia ter sido reduzida pelo Judiciário (fl. 303).

O Recurso não foi admitido na origem (fl. 382), e subiu por força de decisão em Agravo de Instrumento (fl. 428).

É o **relatório**.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.142.739 - PR (2009/0179112-3)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator): Os autos foram recebidos neste Gabinete em 20.10.2009.

Os fatos são incontroversos: a contribuinte deixou de emitir nota fiscal, mesmo tendo vendido e entregue a mercadoria a seu cliente. Ademais, só emitiu o documento após o início da fiscalização.

Tampouco há divergência quanto ao conteúdo da legislação local: a multa aplicável, na hipótese, é de 30% sobre o valor do bem.

O Tribunal de origem reconheceu que houve ilícito e que a multa é aplicável, tanto que deu parcial provimento à Apelação do Estado, reformando a sentença que afastara a exigência. Transcrevo trecho do voto-condutor (fls. 280-281):

Ocorre que, a um, o argumento de ausência de prejuízo ao Erário não é suficiente para afastar a caracterização da infração. A emissão de nota fiscal é um dever instrumental imposto ao contribuinte com vista a facilitar o controle fiscal, sendo que a ausência ou não de prejuízo é questão que não se apresenta, in casu, como determinante, como poderia ser em relação à obrigação principal.

Tanto é assim que o art. 113, § 3º, CTN dispõe claramente que "a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária" (grifo nosso).

A dois, a emissão da nota fiscal realmente aconteceu, porém, em momento posterior ao da venda. Nem se argumente que tal emissão não teria momento definido para ocorrer, pois o art. 119, inc. I, do Decreto 2736/96 (Regulamento ICMS) dispõe ser ele "sempre que [o contribuinte] promover a saída de bem ou mercadoria".

Nessa toada, em que pese a formalização da venda tenha-se dado apenas algum tempo depois, fato é que a transferência de propriedade já havia ocorrido quando da entrega do bem (tradição), não se podendo equiparar essa entrega antecipada à mera movimentação física do bem sem vistas à circulação econômica.

Outrossim, segundo consta dos autos, o equipamento foi entregue ao consumidor por volta de abril de 2000 (fl. 44), os trabalhos de fiscalização iniciaram-se em 03/07/00 (fl. 93/96) e a nota fiscal somente foi emitida em 07/07/00 (fl. 38).

Desse modo, inviável sustentar que a tardia emissão da nota fiscal possa consubstanciar denúncia espontânea da infração. É que, segundo inteligência do parágrafo único do art. 138 do CTN, "não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração".



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

No entanto, a Corte Estadual entendeu que não houve má-fé da contribuinte ou dano ao Erário, de modo que reduziu a multa de 30% para 5% do valor da mercadoria. Transcrevo trecho do acórdão recorrido (fls. 282):

Vê-se que toda a operação de venda estava sendo regularmente documentada e registrada nos livros contábeis. Havia sido formalizado o pedido de compra (fl. 25, data de 05/04/00), o faturamento e a transferência do equipamento da matriz para a filial, através de nota fiscal (fls. 26/27, datas de 17 e 22/04/00), e a solicitação do FINAME através do competente projeto de investimento agropecuário (fls. 28/37, protocolado em 19/05/00).

Em toda essa documentação os dados concernentes a vendedor, comprador e valor da venda estavam sempre exatos, motivos suficientes para se concluir que não tinha a contribuinte qualquer intenção de fraudar o Fisco e que, realmente, estava apenas aguardando a aprovação do financiamento para emitir a nota fiscal.

Não obstante, insta salientar que a apelada não agiu de má-fé, mas foi imprudente ao se compadecer da situação especial do comprador e concretizar o negócio sem atentar a todas as formalidades necessárias.

Ocorre que o Judiciário não pode reduzir a multa tributária ao arrepio da lei. Como bem reconheceu o TJ-PR, o ilícito e a ausência de má-fé da contribuinte e de dano ao Erário são irrelevantes para a tipificação da conduta e para a exigibilidade da penalidade. Esse é o conteúdo dos dispositivos do CTN citados pelo acórdão recorrido e suscitados no Recurso Especial:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.
(...)

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

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.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Quanto ao art. 138 do CTN, é importante lembrar que a nota fiscal somente foi emitida após o início da fiscalização, o que afasta a presunção de boa-fé (fl. 281), não havendo falar em denúncia espontânea.

Ademais, é pacífico o entendimento de que as sanções por infrações formais (entrega de declarações, emissão de documentos fiscais) não são afastadas pela denúncia espontânea:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – ENTREGA SERÔDIA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - ALEGADA DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ARTIGO 138 DO CTN - IMPOSSIBILIDADE - CONDUTA FORMAL QUE NÃO SE CONFUNDE COM PAGAMENTO DE TRIBUTOS - MULTA PREVISTA NO ARTIGO 88 DA LEI N. 8.981/95 - APLICAÇÃO – PRECEDENTES.

A entrega serôdia da declaração de imposto de renda, depois da data limite fixada pela Receita Federal, amplamente divulgada pelos meios de comunicação, constitui-se em infração formal, que não se confunde com a infração substancial ou material de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional.

Sobre a presente quaestio iuris, assim entende este Sodalício: "o atraso na declaração de rendas constitui infração de natureza formal e não está alcançada como consequência da denúncia espontânea inserta no art. 138, do Código Tributário Nacional" (REsp 363.451/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ 15.12.2003).

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 545.665/GO, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/09/2004, DJ 14/03/2005 p. 257)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.

1 - A entrega das declarações de operações imobiliárias fora do prazo previsto em lei constitui infração formal, não podendo ser considerada como infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional. Do contrário, estar-se-ia admitindo e incentivando o não-pagamento de tributos no prazo determinado, já que ausente qualquer punição pecuniária para o contribuinte faltoso.

2 - A entrega extemporânea das referidas declarações é ato puramente formal, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo e, como obrigação acessória autônoma, não é alcançada pelo art. 138 do CTN, estando o contribuinte sujeito ao pagamento da multa moratória devida.

(...)

4 – Agravo regimental desprovido.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(AgRg no REsp 884.939/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/02/2009, DJe 19/02/2009)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DIFERENÇAS NÃO-DECLARADAS EM DCTF. MULTA. APLICABILIDADE DA LC Nº 104/2001. ART. 155-A DO CTN. POSIÇÃO DA 1ª SEÇÃO. PRECEDENTES.

1. A denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF.

(...)

6. Agravo regimental não-provido.

(AgRg no REsp 848.481/PR, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/09/2006, DJ 19/10/2006 p. 260)

A reprovabilidade da conduta da contribuinte é avaliada pelo legislador, ao quantificar a penalidade prevista na lei. É por essa razão que às situações que envolvem fraude ou má-fé são fixadas, não raro, multas muito mais gravosas que os 30% previstos na legislação local.

Caberia intervenção do Judiciário se houvesse exagero ou inconsistência teratológica, como na hipótese de multa mais onerosa que aquela prevista para conduta mais reprovável.

Importante lembrar que o emprego da equidade somente é admitido, em Direito Tributário, "na ausência de disposição expressa" da legislação tributária (art. 108 do CTN). Ademais, a interpretação mais favorável em favor do acusado somente é possível, na seara fiscal, "em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato, à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão de seus efeitos, à autoria, imputabilidade, ou punibilidade, à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação" (art. 112 do CTN). Nada disso verifica-se, *in casu*, pois a norma afastada pelo Tribunal de origem é expressa e inexiste qualquer dúvida a respeito dos fatos ou da autoria.

O que houve foi a minoração da penalidade pecuniária por juízo equitativo do TJ-PR, mesmo reconhecendo a tipicidade da conduta.

O art. 108, § 2º, do CTN é expresso ao vedar a aplicação da equidade para afastamento do tributo. Com muito mais razão, a penalidade pecuniária não pode ser excluída



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ou reduzida com base em juízo subjetivo quanto à intenção do agente ou à ausência de dano ao Erário.

Nesse sentido, o art. 136 do CTN, antes transcrito, é expresso ao determinar que "a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."

Percebe-se, na hipótese, ofensa aos arts. 113, 136 e 138 do CTN, razão pela qual o acórdão recorrido deve ser reformado, para reconhecer a exigibilidade da multa prevista na legislação local, sem redução.

Diante do exposto, **dou provimento ao Recurso Especial.**

É como **voto.**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2009/0179112-3

REsp 1142739 / PR

Números Origem: 200801052718 247904902 3479049 347904904 8002003

PAUTA: 09/03/2010

JULGADO: 16/03/2010

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **MARIA CAETANA CINTRA SANTOS**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ESTADO DO PARANÁ
PROCURADOR : CLEIDE KAZMIERSKI E OUTRO(S)
RECORRIDO : DIMASA DISTRIBUIDORA DE MÁQUINAS AUTOMOTIVAS SERVIÇOS E
AUTO PEÇAS LTDA
ADVOGADO : ALESSANDRO FREDERICO DE PAULA E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Eliana Calmon, Castro Meira e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 16 de março de 2010

VALÉRIA ALVIM DUSI
Secretária