

Governo do Estado do Rio de Janeiro

Secretaria de Estado de Fazenda

Subsecretaria de Estado de Receita

**Assunto: : DENÚNCIA ESPONTÂNEA, RESPOSTA DE CONSULTA, MULTA DE MORA DECRETO-LEI Nº 05/75 . CONSULTA Nº 009/2020**

**Senhora Coordenadora:**

Trata-se de consulta tributária, pela empresa acima qualificada, solicitando o entendimento desta Superintendência acerca da incidência de multa de mora em pagamento espontâneo de crédito tributário recolhido em atraso.

Em síntese, a consulente expõe, na sua inicial (doc. 2571569), o que segue:

A consulente formalizou a consulta tributária processo SEI-04/079/000639/2019 sobre a aplicação ou não da regra de diferimento do pagamento do ICMS, quando da saída de gás natural para estabelecimento da Companhia Siderúrgica Nacional S/A, nos moldes definidos pelo inciso I do artigo 3.º do Decreto nº 37.598/2055[1].

Em resposta, esta Coordenadoria informou que a mercadoria fornecida não se reveste da condição de matéria-prima, razão pela qual não se aplica o diferimento previsto no referido decreto. Logo, a Consulente deveria apurar normalmente o imposto incidente na operação.

Contudo, a consulente havia deixado de apurar e pagar o ICMS no fornecimento de gás natural entre maio e agosto de 2019, em razão de acreditar ser aplicável a regra do diferimento. Desta maneira, ciente da resposta da consulta, a Consulente efetuou o pagamento espontâneo do ICMS não apurado acrescido dos respectivos consectários legais e de multa de mora previsto nos artigos 278 e 280 do Código Tributário Estadual[2] combinado com o artigo 138 do Código Tributário Nacional[3].

A Consulente destaca que o citado artigo 138 do CTN que o pagamento espontâneo do tributo é acompanhado tão somente dos juros de mora pelo atraso, afastando qualquer penalidade sobre o montante a ser pago. Neste sentido, ressalta que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 1.149.022/SP, decidiu que o instituto da denúncia espontânea não contempla a incidência de multa de mora, tendo em vista a sua natureza punitiva.

Entretanto, o § 4º do inciso II do artigo 173 do Decreto-Lei nº 05/1975 – CTE determina, expressamente, a obrigatoriedade do pagamento da multa de mora, mesmo na hipótese de recolhimento espontâneo do crédito tributário, conforme segue:

*"Art. 173. O crédito tributário, quando não integralmente pago no prazo, sem prejuízo da imposição de penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas na legislação, será acrescido dos seguintes acréscimos moratórios: [...]*

*II - multa de mora equivalente à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso, calculada a partir do primeiro dia*

*subsequente ao vencimento do prazo até o dia em que ocorrer seu efetivo pagamento, limitada a 20% (vinte por cento).[...]*

*§ 4º A **multa de mora** referida no inciso II do caput deste artigo **se aplica** na hipótese de pagamento, ainda que mediante parcelamento, **por iniciativa do sujeito passivo, antes do início do procedimento de ofício**, bem como, no caso de qualquer parcelamento, sobre a parcela inadimplida."*

Por conta do dispositivo legal acima, a Consulente acresceu ao valor do tributo pago espontaneamente a quantia apurada a título de multa de mora.

Tal fato gerou a dúvida ora manifestada, pois se de um lado há a jurisprudência dos Tribunais brasileiros acerca da não incidência da multa de mora na hipótese de pagamento espontâneo do tributo; por outro lado, a legislação fluminense é expressa em determinar o recolhimento deste encargo punitivo no mesmo caso concreto.

O processo encontra-se instruído cópias digitalizadas que comprovam a habilitação dos signatários da inicial para peticionar em nome da empresa, bem como cópia comprovante do pagamento da taxa de serviços estaduais – TSE (doc. 2571569).

Encontra-se, ainda no processo, o Despacho SEFAZ/AFE 04 (doc.2934273) informando que *não existe no momento qualquer ação fiscal em andamento para a inscrição estadual nº 81.293.279 relativa ao estabelecimento do contribuinte consulente e que não se constatou qualquer autuação ainda pendente de decisão final para esse contribuinte, cujo fundamento esteja direta ou indiretamente relacionado à Consulta formulada no presente processo.*

#### **Isto posto, Consulta:**

*1. Na hipótese de pagamento espontâneo de tributo decorrente de orientação fiscal conferida em resposta à Solução de Consulta, há ou não a incidência de multa de mora sobre o montante do crédito tributário pago em atraso?*

*2, Em não havendo a incidência da multa de mora, conforme entendimento fixado pelo Tema 385, do Superior Tribunal de Justiça, e comprovado que a Consulente efetuou o pagamento indevido da multa de mora para os períodos de maio a agosto de 2019, caberá a ela o direito à repetição de indébito na forma da legislação estadual?*

#### **Análise e Resposta:**

Preliminarmente, cumpre ressaltar que, conforme disposto no artigo 36 do Regimento Interno da Secretaria de Estado da Fazenda, aprovado pela Resolução SEFAZ 48/19, a competência da Superintendência de Tributação, bem como da Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias, abrange instruir e decidir processo referente à consulta sobre questão decorrente de interpretação da legislação tributária.

Ainda de forma preliminar, destacamos, uma vez mais, o aludido artigo 173 do Decreto-Lei nº 05/1975 – Código Tributário Estadual, motivo da dúvida suscitada.

*" Art. 173. O crédito tributário, quando não integralmente pago no prazo, sem prejuízo da imposição de penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas na legislação, será acrescido dos seguintes acréscimos moratórios:*

*II - multa de mora equivalente à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso, calculada a partir do primeiro dia subsequente ao vencimento do prazo até o dia em que ocorrer seu efetivo pagamento, limitada a 20% (vinte por cento).[...]*

*§ 4º A multa de mora referida no inciso II do caput deste artigo se aplica na hipótese de pagamento, ainda que mediante parcelamento, por iniciativa do sujeito passivo, antes do início do procedimento de ofício, bem como, no caso de qualquer parcelamento, sobre a parcela inadimplida."*

Da leitura do dispositivo acima, ao utilizar a expressão "sem prejuízo da imposição de penalidades cabíveis" no caput, o legislador deixa claro que a multa de mora referida no inciso II, como o próprio nome indica, tem como objetivo primário a recomposição do valor monetário do tributo que não foi pago no adequado prazo, ou seja, a multa não **tem caráter punitivo** pelo descumprimento, em si, de obrigação tributária.

Por outro lado, as multas punitivas, em outros termos, as penalidades por descumprimento de obrigação principal estão relacionadas na Seção III (artigos 60 e seguintes) da Lei nº 2.657/96, conforme destacamos, dentre elas, a título de exemplo, a do artigo 60, conforme segue:

*" Art. 60. O descumprimento da legislação tributária em relação a obrigação principal **sujeita o infrator**, contribuinte ou responsável, além da exigência do tributo, às seguintes multas:*

*I - 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto:*

*a) creditado, deduzido ou compensado em desacordo com a legislação;*

*b) não destacado, não debitado, não retido, não estornado ou não pago;*

*II - 120% (cento e vinte por cento) do valor do imposto retido por substituição tributária e não declarado no documento de informação e apuração, se deixar de pagá-lo."*

Ainda, é importante destacar que a mesma lei do ICMS reforça o entendimento de que a multa de mora não tem caráter punitivo, quando determina, no seu artigo 68, que ao fazer a denúncia espontânea e o pagamento do tributo devido, **com seu valor atualizado monetariamente**, o contribuinte afasta a aplicação de penalidades por infração, conforme segue:

*Art. 68. A **responsabilidade por infrações é excluída pela denúncia espontânea da infração pelo sujeito passivo**, antes de qualquer procedimento fiscal, desde que seja pago o tributo devido, **com seu valor atualizado monetariamente** e os acréscimos moratórios.*

*Parágrafo único - Salvo nos casos previstos expressamente na legislação, a denúncia espontânea não se aplica às infrações decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, para fins de afastar a aplicação de penalidade.*

Pelo exposto, respondendo aos questionamentos da Consultante, o entendimento desta Coordenadoria é o que segue:

1. Na hipótese de pagamento espontâneo de tributo decorrente de orientação fiscal conferida em resposta solução de consulta tributária, há a incidência da multa de mora, prevista no inciso II do artigo 173 do Decreto-Lei 5/75, sobre o montante pago em atraso.

## 2. Prejudicada

Por fim, fique a consulente ciente de que esta consulta perderá automaticamente a sua eficácia normativa em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária ou seja editada norma superveniente dispendo de forma contrária.

### **CCJT, em 06 de fevereiro de 2020**

[1] Art. 3º - Fica concedido à COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL S/A e/ou qualquer de suas subsidiárias, coligadas ou controladas:

I. Diferimento do ICMS incidente, tanto nas importações como nas entradas provenientes do Estado do Rio de Janeiro, de matérias-primas necessárias ao processo industrial, que será cobrado, englobadamente aplicando a alíquota de destino para o momento em que ocorrer a saída dos produtos industrializados;

[2] Art. 278. Os prazos de recurso da resposta contrária, total ou parcialmente, aos contribuintes, bem como para que estes passem a adotar o entendimento da solução dada à consulta ou cumpram a exigência de pagamento de tributos, serão, no mínimo, de 15 (quinze) dias.

Art. 280. Enquanto não solucionada a consulta, nenhum procedimento fiscal será promovido contra o consulente, em relação à matéria consultada.

[3] 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.