

Recurso Especial Cível nº 0009377-77.2019.8.19.0081

Recorrente: MUNICÍPIO DE ITATIAIA

Recorrido: CONCESSIONÁRIA DA RODOVIA PRESIDENTE DUTRA S.A.

DECISÃO

Trata-se de recurso especial tempestivo, fls. 1233/1240, com fundamento no artigo 105, inciso III, alínea “a”, da Constituição Federal, interposto em face dos acórdãos da Sexta Câmara de Direito Público (antiga Vigésima Primeira Câmara Cível), fls. 1036/1055 e 1148/1161, assim ementados:

“Apelação Cível. Tributário. ISSQN. Município de Itatiaia. Denúncia espontânea. Hipótese em que o contribuinte se vale da ação de consignação em pagamento, diante da impossibilidade de extração de guia por meio do sistema eletrônico próprio utilizado pelo município, para viabilizar o exercício do direito de pagar o imposto sem a incidência de multa moratória e fiscal punitiva. Art. 164, I do CTN. Preliminar de carência acionária corretamente afastada pela sentença de procedência do pedido, que ora se confirma diante da comprovação dos requisitos previstos no parágrafo único do art. 138 do CTN. Não se ignora que a Administração Tributária não possui o dever de empregar os meios mais convenientes para o contribuinte providenciar o recolhimento do imposto devido. Contudo, o Decreto municipal nº 3.105/2018 dispõe sobre a declaração eletrônica, indicando-a como o único meio para declaração e emissão de guia de recolhimento do imposto sobre serviços (art. 26). Além disso, não constam informações nesse canal ou no site do município a respeito do ISSQN, quanto mais da forma como deveria ser extraída a guia para viabilizar a denúncia espontânea. Por esse motivo, admite-se que a possibilidade de extração de guia apenas com a incidência das multas repercute, na prática, a resistência ao pagamento espontâneo do tributo, isto é, ao exercício do direito consagrado no art. 138 do CTN.

Registre-se que o caso concreto não coincide com a questão discutida no EREsp nº 1.131.090 (DJe 10/02/2016), na qual não se admitiu o depósito judicial para exclusão da responsabilidade tributária diante da discussão a respeito da exigibilidade do crédito tributário – o que jamais ocorreu no caso concreto. Ademais, a Administração Tributária deixou de incorrer nos custos administrativos relativos à fiscalização, constituição, administração e cobrança do crédito, o que confirma a troca em relação aos custos de conformidade do contribuinte. Em relação ao montante do débito tributário, verifica-se que o valor histórico do imposto é o mesmo nas planilhas de ambos os litigantes. Além disso, foi adotado o índice de atualização e o percentual dos juros indicados no CTM (art. 61, §2º e 300), sendo certo que a variação entre um e outro restringe-se a aplicação da multa moratória de 2% e da multa tributária de 200%, posteriormente revista para 100%, ambas afastadas por conta da denúncia espontânea. Logo, está atendido o requisito positivo, pois comprovado o depósito do valor integral do débito acrescido dos consectários moratórios, bem como os negativos, consistentes na ausência de procedimento administrativo prévio e da discussão quanto à exigibilidade do débito nesta ou em outra demanda. Desprovemento do recurso.”

“Embargos de Declaração na Apelação cível. Tributário. ISSQN. Ação de Consignação em Pagamento. Denúncia espontânea. Impossibilidade de confissão e pagamento pela via administrativa. Acórdão que confirma a sentença de procedência do pedido. Embargos de declaração interpostos por ambos os litigantes nos quais afirma -se que o acórdão seria omissivo em relação ao (i) reexame necessário (art. 496 do CPC), (ii) à nulidade do julgamento por inobservância do disposto no art. 10 do CPC em relação a aplicação do Decreto municipal nº 3105/2018 como fundamento para confirmação da sentença sem observância do

contraditório prévio (art. 5º, LV da CF), (iii) à justa recusa para a denúncia espontânea (art. 544, V do CPC), pois se objetivava realizar pagamento inferior ao efetivamente devido, (iv) à impossibilidade de afastamento da multa fi scalpuniti va pela denúncia espontânea (art. 138 do CTN) e (v) à gradação prevista no art. 85, §3º do CPC. A nulidade do julgamento deve ser afastada simplesmente porque a menção ao decreto municipal foi apenas para indicar o marco legal do sistema eletrônico para recolhimento do imposto e obtenção de guias de recolhimento descrito na Ata Notarial, a qual comprovaria a impossibilidade de obtenção de guia sem a aplicação de multa, inviabilizando a denúncia espontânea (art. 138 do CTN), fato incontroverso nos autos. Inexistência de justa recusa ao pagamento, sendo igualmente descabida a manutenção de multas puniti vas, na forma do decidido no REsp nº 1.149.022 (Tema 385 do STJ). Acolhem-se ambos os embargos, pois admite-se a omissão em relação à remessa necessária do capítulo da sentença não devolvido por meio do recurso voluntário, circunscrito, no caso, aos honorários sucumbenciais (súmula 325 do STJ), os quais deverão observar a gradação prevista no §3º do art. 85 do CPC. Quanto ao mais os embargos interpostos pelo município representam mera tentativa de rediscussão da matéria sob a perspectiva do interesse do embargante, porquanto inexistentes os vícios expressos no art. 1.022 do CPC a que subordinado o cabimento dos embargos declaratórios. Provimento do primeiro recurso (contribuinte) e provimento parcial do segundo (município)."

"Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração na Apelação Cível. Tributário. ISSQN. Ação de Consignação em Pagamento. Denúncia espontânea. Acórdão que, embora tenha acolhido os embargos declaratórios de ambos os litigantes em diferentes graus, ajustando os ônus sucumbenciais,

incorreu em erro material na indicação do resultado no julgamento na seção do acórdão. Falha apontada nos presentes embargos que carece de imediata correção. Recurso provido. “

Inconformado, em suas razões recursais, o recorrente alega violação aos artigos 10, 933, 544, II e parágrafo único, 546, 496, I e §2º, e 85, §3º, §5º e §11, do CPC, e o art. 138 do CTN. Alega error in procedendo. Alega error in judicando. Aponta que a lide se refere à existência ou não de interesse na propositura da ação de consignação em pagamento pelo recorrido, considerando-se o argumento do Município no sentido de que o contribuinte se valeu de meio incorreto para a tentativa de realização da denúncia espontânea. Sustenta que a recorrida valeu-se de depósito judicial em ação de consignação em pagamento, para tentar fazer jus aos benefícios da denúncia espontânea, o que é contrário à finalidade do art. 138, do CTN.

Contrarrazões apresentadas, às fls. 1322/1367.

É o brevíssimo relatório.

Vejamos o que consta da fundamentação do acórdão recorrido: (fls. 1046/1055)

“Ora, não há dúvida de que a inadimplência em relação a créditos tributários acarreta o acréscimo de juros de mora, correção monetária e multa. Para que reste configurado o instituto da denúncia espontânea o pagamento do débito há que ser integral e anteceder qualquer procedimento administrativo ou medida fiscalizatória pela administração tributária.

(...)

Além disso, é consabido que multa moratória pune o descumprimento a obrigação principal no vencimento e os juros de mora constituem compensação pela falta de

disponibilidade dos recursos pelo sujeito ativo no período correspondente ao atraso.

Fato é que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem entendimento no sentido de que a denúncia espontânea do art. 138 do CTN tem o condão de elidir apenas multa moratória. Nesse sentido: AgRg no AREsp nº 852.024/MS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/08/2016, DJe 09/09/2016; AgRg no REsp nº 1414966/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/03/2015, DJe 11/03/2015; Rcl 34.219/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/03/2019, DJe 02/04/2019; AgInt no REsp 1687145/DF, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/04/2018, DJe 23/04/2018.

(...)

A celeuma instalou-se quando o contribuinte tentou realizar a denúncia espontânea por meio virtual antes de qualquer ato de fiscalização, constituição, administração e cobrança do crédito. Sobressai dos autos que é incontroversa a impossibilidade de extração de guia avulsa para pagamento do imposto pelo sistema “issnetonline.com.br/Itatiaia”, sem que a mesma estivesse atrelada a aplicação da multa. O autor por meio da ata notarial demonstra a impossibilidade de extração da guia sem a incidência da multa, o que não é negado pelo município, ao assentar que jamais existiu tal possibilidade por meio eletrônico, uma vez que o requerimento deveria ser por meio de processo administrativo físico, como o exemplificado no indexador 420, protocolado pela “Michelin” e informado pelo Memorando nº 76/DFT/2020 emitido pela Gerência de Fiscalização Tributária (index 483).

Diante da ausência de informações no site do Município de Itatiaia e da impossibilidade de extração da guia por meio eletrônico, o contribuinte distribuiu a presente ação de consignação em pagamento em 12/12/2019 para solver a obrigação tributária por meio da denúncia espontânea.

Verifica-se que o Decreto nº 3.105/2018 dispõe sobre a declaração eletrônica do responsável tributário, indicando-a como o único meio para declaração e emissão de guia de recolhimento (art. 26 2) do imposto sobre serviços.

O manual disponibilizado para orientar os contribuintes expõe o passo a passo, exatamente como constou da ata notarial. Porém, nada menciona a respeito da possibilidade de utilização daquela ferramenta para a denúncia espontânea. Aliás, em consulta ao site do Município de Itatiaia não consta nenhuma referência sobre a “denúncia espontânea”, sequer sobre o “imposto sobre serviços” (!).

(...)

Afasta-se, de igual modo, o argumento no sentido de que a parte teria indicado na inicial valor inferior, dando a entender que o entenderia como valor devido a título de denúncia espontânea. Contudo, prontamente emendou-se a inicial para correção do erro, sendo o crédito tributário integralmente depositado no total dos R\$ 3.381.585,03 (index 194), em 17/01/2020, é anterior deflagração do processo administrativo destinado a cobrança do tributo, o qual teve início em 17/04/2020, consoante o documento indexado sob o nº 716.

Logo, está atendido o requisito positivo, pois comprovado o depósito do valor integral do débito acrescido dos consectários moratórios, bem como os negativos, consistentes na ausência de procedimento administrativo

prévio de apuração e constituição do crédito tributário e da discussão quanto à exigibilidade do débito nesta ou em outra demanda.

Sequer a tramitação de demanda declaratória destinada a identificação do sujeito ativo da relação jurídica tributária poderia descaracterizar a denúncia espontânea. Isso porque nada tem a ver a ciência do débito e sua discussão em juízo com a inércia do Fisco em promover os atos de fiscalização, constituição, administração e cobrança, inexistentes no caso concreto ao tempo da propositura da demanda, proposta em 12/12/2019, enquanto o processo administrativo nº 3594/20, cujo objeto é a apuração e cobrança do crédito tributário, foi instaurado em 2020."

O detido exame das razões recursais revela que o recorrente, pretende, por via transversa, a revisão de matéria de fato, apreciada e julgada com base nas provas produzidas nos autos, que não perfaz questão de direito, mas tão somente reanálise fático-probatória, inadequada para interposição de recurso especial.

Oportuno realçar, a esse respeito, o consignado no julgamento do REsp 336.741/SP, Rel. Min. Fernando Gonçalves, DJ 07/04/2003, "(...) se, nos moldes em que delineada a questão federal, há necessidade de se incursionar na seara fático-probatória, soberanamente decidida pelas instâncias ordinárias, não merece trânsito o recurso especial, ante o veto da súmula 7-STJ".

Pelo que se depreende da leitura do acórdão recorrido, verifica-se que eventual modificação da conclusão do Colegiado passaria pela seara fático-probatória, soberanamente decidida pelas instâncias ordinárias, de modo que não merece trânsito o recurso especial, face ao óbice do Enunciado nº 7 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça (*A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial.*). Nesse sentido:

Nesse sentido, os seguintes precedentes:

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. **APLICABILIDADE. ART. 138 DO CTN. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE. REVISÃO DE MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 7/STJ. ART. 156, II, DO CTN. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. INCIDÊNCIA, POR ANALOGIA, DA SÚMULA N. 282/STF. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO. I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, no caso, o Código de Processo Civil de 2015. II - Esta Corte tem firme compreensão segundo a qual incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária, justamente porque, nessa hipótese, a extinção do débito estará submetida à ulterior condição resolutória de sua homologação pelo fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. Precedentes. **III - Rever o entendimento do tribunal de origem, com o objetivo de acolher a pretensão recursal para reconhecer que estão presentes os requisitos da denúncia espontânea, demandaria necessário revolvimento de matéria fática, o que é inviável em sede de recurso especial, à luz do óbice contido na Súmula n. 07/STJ.** IV - É entendimento pacífico desta Corte que a ausência de enfrentamento da questão objeto da controvérsia pelo tribunal a quo impede o acesso à instância especial, porquanto não preenchido o requisito constitucional do prequestionamento, nos termos da Súmula n. 282 do Supremo Tribunal Federal. V - Em regra, descabe a imposição da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015 em razão do**

mero desprovimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso. VI - Agravo Interno improvido. (AgInt nos EDcl no REsp n. 2.040.611/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 5/6/2023, DJe de 7/6/2023.)

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. AFERIÇÃO DE CABIMENTO NO CASO CONCRETO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INTEGRAL DOS TRIBUTOS EM ATRASO. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA N. 07/STJ. INCIDÊNCIA.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, in casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - In casu, rever o entendimento do Tribunal de origem, que, ao afastar o cabimento da denúncia espontânea, assentou a ausência de comprovação do pagamento integral dos tributos em atraso, porquanto dependente de posterior homologação, pelo Fisco, de pedido de compensação formulado pela contribuinte, demandaria necessário revolvimento de matéria fática, o que é inviável em sede de recurso especial, à luz do óbice contido na Súmula n. 07/STJ.

III - A Agravante não apresenta, no regimental, argumentos suficientes para desconstituir a decisão agravada.

IV - Agravo Interno improvido.

(AgInt no AREsp n. 859.151/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 17/5/2016, DJe de 31/5/2016.)"

As demais questões suscitadas no recurso foram absorvidas pelos fundamentos desta que lhes são prejudiciais.

À vista do exposto, em estrita observância ao disposto no art. 1.030, V, do Código de Processo Civil, **INADMITO** o recurso especial interposto, nos termos da fundamentação supra.

Intime-se.

Rio de Janeiro, 11 de novembro de 2024.

Desembargador **MALDONADO DE CARVALHO**
Terceiro Vice-Presidente