

**PROCESSO** - A. I. N° 2813941154/07-0  
**RECORRENTE** - MWV FEITOSA MOTA (PÉ A PÉ CALÇADOS)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - PEDIDO DE DISPENSA DE MULTA – Acórdão 2<sup>a</sup> CJF n° 0293-12/08  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/SUL  
**INTERNET** - 21/08/2009

## CÂMARA SUPERIOR

### ACÓRDÃO CS N° 0021-21/09

**EMENTA:** ICMS. PEDIDO DISPENSA DE MULTA. EQUIDADE. ADMISSIBILIDADE DO RECURSO. Está evidenciado nos autos que o sujeito passivo agiu de boa-fé. Demonstrada a existência de prévia comunicação a seus fornecedores das alterações verificadas na estrutura societária da empresa. A emissão de nota fiscal pelo remetente das mercadorias com os dados do estabelecimento que se encontrava em processo de baixa é circunstância que fugia ao controle do autuado. O contribuinte não deu causa à inidoneidade do documento fiscal. Ademais, o erro cometido por terceiros não implicou em falta de pagamento do tributo, cuja quitação ocorreu logo após o lançamento de ofício, perante a fiscalização do trânsito de mercadorias, dentro do prazo para o oferecimento de defesa. Inexistência de dolo ou de fraude. Aplicação integrativa da equidade – art. 108, inciso IV, do CTN. Multa insubstancial. Fato infracional praticado por terceiro. Ocorrência do fato gerador do ICMS cujo recolhimento se operou no prazo para apresentação da defesa. Pedido **DEFERIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Dispensa de Multa ao apelo da equidade, articulado pelo contribuinte acima qualificado, que ao tomar conhecimento da Decisão proferida pela 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF que Negou Provimento ao Recurso Voluntário que fora interposto, renova esta demanda na instância superior, possuidora da competência legal para a apreciação da matéria.

No Auto de Infração ora impugnado consta que o contribuinte deixou de efetuar o recolhimento de ICMS na primeira repartição fazendária de fronteira ou percurso, em relação à operação de aquisição de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, para fins de comercialização, em face do estabelecimento autuado se encontrar com inscrição estadual cancelada.

Apresentada Defesa e Recurso nas instâncias ordinárias do CONSEF, o pedido de exclusão da multa não foi acolhido, em face da incompetência daqueles órgãos de julgamento. O contribuinte, então, entendendo estar amparado nos dispositivos autorizadores da exclusão da penalidade previstos no art. 159 do RPAF/99, ingressou com o respectivo pedido, aduzindo as razões a seguir elencadas.

Inicialmente, o requerente discorreu acerca dos motivos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração, dizendo que o lançamento foi sustentado no fato da MWV FEITOSA MOTA ter sua inscrição estadual suspensa. Em razão disso foi formalizada a exigência do ICMS no primeiro posto fiscal do Estado por onde trafegavam as mercadorias que lhe eram destinadas.

Quanto à sua situação cadastral perante o fisco do Estado, aduziu que se encontrava em processo legal de baixa, tendo formalizado pedido através de seus sócios, em relação aos dois estabelecimentos da empresa SG Comércio de Calçados & Confecções Ltda., bem como em relação às outras quatro lojas da empresa MWV Feitosa Mota, para que fosse formada somente uma empresa, visando à constituição de um único grupo econômico, sem solução de continuidade. Declarou ainda que uma nova empresa que estava sendo constituída, sob a razão social de SD – Comercio de Calçados e Confecções Ltda, com CNPJ e Inscrição Estadual próprios.

Discorreu que tais fatos foram devidamente comunicados a todos os fabricantes das mercadorias comercializadas pelo recorrente, para que a partir daquele momento não mais emitissem nenhuma nota fiscal em nome das empresas que estavam em regular processo legal de baixa perante a Secretaria da Fazenda, pois as novas notas fiscais deveriam ser emitidas em nome das filiais da nova empresa, recém-constituída. Disse que todas as medidas foram tomadas na mais perfeita boa-fé, mediante inclusive prévia comunicação ao fisco estadual.

Juntou ao processo cópias dos atos de comunicação a seus fornecedores das alterações societárias promovidas e dos os “e-mails” trocados entre as empresas, à época da ocorrência dos equívocos, transcrevendo trechos dos mesmos em sua petição, a exemplo das correspondências mantidas com a Adidas e a Nike, entre outras, todas elas fabricantes dos produtos comercializados pelo autuado. Reproduziu também trechos das respostas enviadas por seus fornecedores, em que foi reconhecido o erro na emissão dos documentos fiscais.

Ressaltou que ao tomar conhecimento dos equívocos cometidos por seus fornecedores, de imediato, procurou o Posto de Fiscalização Estadual de Trânsito de mercadorias, no bairro da Calçada, em Salvador, onde se deu por intimada em todos os Autos de Infração lavrados até aquela data, reconhecendo a procedência parcial dos lançamentos efetuados. Efetuou em seguida o pagamento da parte relativa ao imposto que não havia sido recolhido no primeiro Posto Fiscal. Em seguida o próprio fisco procedeu à transferência da propriedade das mercadorias contidas na Nota Fiscal anexa a este processo para a nova empresa que estava sendo constituída, através de seu sócio, ficando este como depositário dos produtos que foram apreendidos na ação fiscal.

Reiterou que todos os DAE's relativos ao imposto lançado no trânsito foram devidamente pagos pela empresa recorrente, cingindo-se a irresignação da postulante tão-somente à aplicação da MULTA, que no seu entender é indevida, em face do equívoco perpetrado pelos fabricantes, o qual não deu causa.

Registrhou que o problema que ensejou o presente lançamento ocorreu próximo ao final do ano, onde as compras de mercadorias se intensificam, e, que os fabricantes, em razão de venderem muito no período festivo de final do ano, às vezes perdem o controle da situação e incorrem em equívocos.

Argumentou ainda que o fisco não foi prejudicado em nada, posto que, na primeira oportunidade que teve o recorrente, de imediato efetuou o pagamento integral do tributo, apenas discutindo, neste Recurso, a aplicação da multa, que no seu entender é extremamente injusta, contra uma empresa que jamais foro autuado por nenhuma Infração.

Sustentou ainda que no caso concreto a empresa não violou quaisquer normas da legislação estadual, muito menos cometeu atos irregulares, para sujeitar-se às cominações do Auto de Infração, visto que inexistiu prática de ato ilícito ou de conduta pautada na má-fé, razão pela qual postula a exclusão da multa cominada no lançamento.

Transcreveu doutrina de alguns tributaristas, entre eles Ives Gandra da Silva Martins, para embasar seu entendimento no sentido da improcedência da multa e invocou a aplicação do art. 112 do CTN, pedindo a adoção de interpretação mais benigna ao acusado em face da natureza e das circunstâncias materiais do fato.

Objetivando subsidiar seu requerimento, procedeu à juntada de diversos documentos para servirem de lastro probatório às alegações articuladas na inicial, entre eles, o Documento de Arrecadação estadual (DAE), atestando a quitação do imposto relacionado a este Auto de Infração. A Secretaria do CONSEF, por sua vez, fez a juntada a fl. 59, de relatório atestando o pagamento parcial do Auto de Infração, no montante de R\$177,73. Nos autos consta, entretanto, que fora lançado imposto no montante de R\$282,43, acrescido de 60%.

Em seguida, o contribuinte formulou pedido pelo conhecimento e provimento do presente Recurso, visando à exclusão da multa, e, por derradeiro, solicitou que todas as intimações e outras informações de interesse da empresa recorrente, relativas ao presente feito, sejam encaminhadas ao advogado signatário para o endereço constante da inicial.

A Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), em Parecer acostado às fls. 116/117, da lavra da Dra. Sylvia Amoêdo, ratificado pelo Sr. procurador assistente, Dr. José Augusto Martins Júnior, opinou pelo conhecimento do Pedido de Dispensa de Multa ao apelo da equidade, aplicando ao caso o princípio da fungibilidade dos recursos, visto que o contribuinte apresentou sua peça postulatória requerendo o processamento de Recurso Voluntário. Ainda na análise dos pressupostos de admissibilidade do pedido observou que o imposto exigido no Auto de Infração já fora recolhido pelo requerente, conforme prova juntada aos autos. Em seguida, ao apreciar os fundamentos do pedido de exclusão da penalidade, entendeu que restou demonstrada a boa-fé do recorrente, visto que o autuado comunicou previamente a seus fornecedores que se encontrava em processo regular de baixa da sua inscrição estadual, solicitando que as mercadorias fossem remetidas para a nova empresa, da qual informou todos os dados. Disse ser compreensível que os fabricantes, em época de intensas vendas natalinas, tenham se equivocado na emissão das notas fiscais sendo, portanto, legítima a postulação visando à exclusão da penalidade lançada no Auto de Infração, estando, assim, presentes os requisitos para o atendimento do pleito, em conformidade com as regras contidas no RPAF.

## VOTO

A presente demanda foi protocolada pelo sujeito passivo para distribuição a esta Câmara Superior objetivando a exclusão da penalidade lançada no Auto de Infração. O contribuinte, nesta oportunidade, renova a sua pretensão defensiva, considerando que a 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento e a 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF se declararem incompetentes para apreciar o pedido de dispensa da multa lançada concomitantemente com o imposto.

Antecedendo o exame de mérito da questão se faz necessário, por força de comando normativo expresso, o enfrentamento do pressuposto de admissibilidade do pedido de dispensa multa. Exige a norma processual que a petição seja instruída com a prova do pagamento do tributo, conforme previsão contida no § 1º, do art. 159, do RPAF/99. Quanto a esta exigência, o relatório de fl. 15v e o relatório extraído do SIGAT, demonstram que o contribuinte efetuou o recolhimento do ICMS na fase de impugnação na 1<sup>a</sup> Instância administrativa, preenchendo assim o requisito de admissibilidade para o exame do pleito. Por essa razão voto pelo seu CONHECIMENTO da inicial.

Adentrando no mérito, encontra-se evidenciado nos presentes fólios que o Auto de Infração fora lavrado contra o requerente em razão da nota fiscal emitida por seu fornecedor, conter dados de estabelecimento que se encontrava de processo baixa, deflagrado em razão do contribuinte ter modificado sua estrutura societária, visto que passaria a operar de forma unificada, utilizando uma mesma razão social para diversos estabelecimentos integrantes de um mesmo grupo econômico. Por conta dessas modificações, o autuado efetuou prévia comunicação a seus fornecedores, recomendando que estes, passassem dali em diante, a emitir as notas fiscais com os novos dados cadastrais do estabelecimento. Todavia, por circunstância alheias à vontade do autuado, o fornecedor incorreu em equívoco, promovendo a emissão de documento fiscal com os dados cadastrais do estabelecimento que se encontrava em processo de baixa. As mercadorias ao ingressarem no território do Estado, foram apreendidas pela fiscalização do trânsito, que

considerou o documento inidôneo, promovendo em seguida a lavratura de Auto de Infração para exigência de imposto e imposição de penalidade. Tão logo fora intimado do lançamento o contribuinte, ainda dentro do prazo de defesa, efetuou o recolhimento do ICMS lançado, postulando ao CONSEF a exclusão da multa.

Diante das circunstâncias fáticas do presente caso, aflora a necessidade de construção de um juízo de equidade, que equivale ao juízo de justiça, imprescindível na aplicação de qualquer norma jurídica, inclusive a norma tributária. À luz do que se encontra previsto no art. 159, do RPAF, numa leitura puramente textual do dispositivo, não se vislumbra uma resposta objetiva para a solução da presente lide, visto que as expressões contidas naquele artigo, a exemplo de: *indução a erro, boa-fé diante de justificada dúvida de interpretação, ignorância da legislação tributária, condições adversas do local da infração, força maior, caso fortuito etc* – não se amoldam com precisão à situação submetida a este julgamento.

Em razão disso, faz necessário um esforço exegético maior, para a produção da solução que resolva a demanda, visto que o julgador não pode deixar de decidir uma lide ao argumento de inexistência de norma expressa. Nesse sentido, comungo com o entendimento do Consº Helcônio Almeida, que nesta Câmara Superior, no Acórdão nº 0005-21/06, se manifestou sobre questão equivalente nos termos a seguir reproduzidos, no que tem de comum com esta causa:

*“Compreender a equidade exclusivamente nesta linha não nos basta. Precisamos avançar. E neste avanço cremos que a interpretação mais compatível é aquela, também aceita pela doutrina, de que se trata do emprego da equidade para correção do direito, para preenchimento de uma lacuna, normalíssima diga-se de passagem, considerando-se as múltiplas relações que necessitam ser reguladas pelo direito e que não estão formalmente previstas”.*

Nessa linha de intelecção e voltando ao exame do caso “*sub judice*” entendemos que estamos diante de um caso típico de lacuna da legislação estadual, que necessita ser integrada através da equidade que é uma das hipóteses previstas no inc. IV do art. 108 do CTN e de aplicação em nosso subsistema tributário estadual. Logo, o pedido de dispensa de multa formulado pelo sujeito passivo, ainda que não se enquadre com precisão em uma das hipóteses de equidade previstas no art. 159 do RPAF, que visam o abrandamento do rigor da lei, pode ser acolhido sob outro enfoque, também legal, em que o instituto se presta a preencher uma lacuna da norma.

Sob esta ótica e discordando do pronunciamento exarado nos autos pela representante da Procuradoria Estadual, percebo que se encontram presentes às circunstâncias autorizadoras para o atendimento do pleito empresarial. Primeiramente, em razão do equívoco na emissão da nota fiscal ter sido causado pelo fornecedor, fato que fugia ao controle do autuado, que de forma preventiva e com intuito de evitar conflitos com o fisco, comunicou ao remetente das mercadorias as alterações cadastrais que se processavam na sociedade comercial. Outro aspecto importante é que o contribuinte, tão logo foi intimado do Auto de Infração, providenciou o pagamento do imposto, dentro do prazo para a apresentação da defesa, revelando o seu intuito de não procrastinar o feito, demonstrando a sua boa-fé. Ademais, o erro cometido pelo remetente das mercadorias se verificou no período de festas de fim de ano, quando o fluxo de circulação de mercadorias se intensificou, coincidindo com as modificações que processavam no grupo empresarial, fato que com certeza deu causa às emissões equivocadas das notas fiscais.

Consideramos, portanto, que o pedido do contribuinte deve ser deferido, aplicando-se ao caso a equidade como critério integrativo da norma tributária, em conjunto com os princípios processuais do informalismo e da ampla defesa. Acolho a pretensão defensiva para excluir do lançamento de ofício a penalidade aplicada ao sujeito passivo, visto que o mesmo não incorreu na prática da infração que lhe foi imputada, que decorreu da ação de terceiros. Cabe, entretanto, a homologação do imposto recolhido aos cofres estaduais, visto que, no presente caso, verificou-se a operação de circulação de mercadorias sujeita à incidência do ICMS.

Ante o exposto, voto pelo CONHECIMENTO e DEFERIMENTO do Pedido de Dispensa de Multa.

## VOTO EM SEPARADO

Acompanho o voto do ilustre conselheiro no que tange ao deferimento do Pedido de Dispensa de Multa ao apelo da equidade, porém, quanto à questão da admissibilidade do Pedido, adoto fundamentação diversa da tese por ele defendida.

O disposto na cabeça do artigo 159 do RPAF/99 prevê a possibilidade de ser requerida à Câmara Superior do CONSEF a dispensa ou redução de multa, ao apelo da equidade, por descumprimento de obrigação principal. Por seu turno, os §§ 1º e 2º do citado artigo preveem requisitos para a admissão do pedido de aplicação de equidade, conforme transcritos a seguir:

*“§ 1º O pedido de aplicação de equidade deverá fundamentar-se em qualquer das seguintes circunstâncias e ser acompanhado, se for o caso, das devidas provas, sob pena de não ser conhecido:*

*I - ter o sujeito passivo sido induzido a erro por orientação ou comportamento de funcionário fiscal;*

*II - ter o sujeito passivo agido de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação;*

*III - ter o sujeito passivo agido de boa-fé, em razão de ignorância da legislação tributária, tendo em vista o seu nível de instrução e as condições adversas do local da infração;*

*IV - ter o sujeito passivo agido por força maior ou caso fortuito.*

*§ 2º O pedido a que se refere este artigo será formulado no prazo de 30 (trinta) dias após a intimação do Auto de Infração, da Notificação Fiscal ou da decisão do órgão julgador, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos.”*

Os requisitos previstos no § 2º foram atendidos, pois o Pedido de Dispensa de Multa foi interposto dentro do prazo regulamentar e está acompanhado da comprovação do pagamento do principal e dos seus acréscimos.

Quanto ao requisito previsto no § 1º, o recorrente argumenta que não causou prejuízo ao estado, pois agiu de boa-fé e não deu causa à irregularidade que ensejou a lavratura do Auto de Infração (a emissão da nota fiscal em nome de empresa que se encontrava em processo de baixa).

De pronto, verifico que os argumentos trazidos pelo recorrente não se enquadram em nenhuma das hipóteses previstas no § 1º transcrito acima. Todavia, observo que o requisito previsto nesse citado parágrafo foi atendido sim, porém sob outro argumento.

Considerando que o recorrente previamente informou aos seus fornecedores a mudança na sua inscrição cadastral, era de se esperar que as notas fiscais fossem emitidas corretamente. A emissão de notas fiscais de forma equivocada foi um fato imprevisível, cuja concretização não poderia ter sido impedida pelo recorrente. Assim, a meu ver, o fato descrito nos autos se enquadra na hipótese de caso fortuito, prevista no inciso IV do § 1º do artigo 159 do RPAF/99.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade previstos nos §§ 1º e 2º do artigo 159 do RPAF/99, adentro ao mérito do Pedido de Dispensa de Multa ao apelo da equidade.

O exame das peças processuais, especialmente das fotocópias das alterações e dos contratos sociais acostados aos autos, comprova que a irregularidade descrita no lançamento foi causada pelos emitentes das notas fiscais, que não observaram a nova inscrição cadastral e, em consequência, continuaram emitindo as notas fiscais em nome de empresa que já estava em processo de baixa de inscrição cadastral. Dessa forma, creio que efetivamente o recorrente agiu de boa-fé e não deu causa à irregularidade que ocasionou a infração descrita na peça inicial deste processo.

Apesar de a acusação descrita no Auto de Infração estar devidamente caracterizada, a manutenção da multa ali indicada não puniria quem deu causa à emissão equivocada das notas fiscais. No caso em tela, a pena perderia todo o seu caráter educativo, já que o punido não fora o causador da irregularidade que ensejou a lavratura do Auto de Infração. Essa consequência indesejável da manutenção da multa me convence da necessidade de deferir o presente pedido.

Pelo acima exposto, voto pelo CONHECIMENTO e DEFERIMENTO do Pedido de Dispensa de Multa ao apelo da equidade, para excluir do Auto de Infração a multa de 60%.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade,  
**DEFERIR** o Pedido de Dispensa de Multa apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar  
**PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281394.1154/07-0, lavrado contra **MWV FEITOSA**  
**MOTA (PÉ A PÉ CALÇADOS)**, no valor de **R\$282,43**, devendo ser cientificado o recorrente da  
presente decisão e homologado o valor já recolhido, sem incidência da multa por  
descumprimento da obrigação principal.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIERA – VOTO EM SEPARADO

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS