

PROCESSO	- A. I. N° 0947088350/08
RECORRENTE	- COMERCIAL VULCABRÁS LTDA. (REEBOK PRODUTOS ESPORTIVOS BRASIL LTDA.)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- PEDIDO DE DISPENSA DE MULTA - Acórdão 3ª JJF n° 0257-03/08
ORIGEM	- IFMT - DAT/NORTE
INTERNET	- 08/10/2009

## CÂMARA SUPERIOR

### ACÓRDÃO CJF N° 0043-21/09

**EMENTA:** ICMS. PEDIDO DE DISPENSA DE MULTA. APELO DE EQUIDADE. ADMISSIBILIDADE. Caracterizada nos autos a boa-fé do sujeito passivo, a ensejar a aplicação da equidade ao caso concreto, dispensando-se a multa imposta na autuação. Pedido **CONHECIDO** e **DEFERIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de analisar Pedido de Dispensa de Multa ao apelo da equidade, encaminhado à esta Câmara Superior decorrente da promoção efetivada pela i. Procuradora Dra. Sylvia Maria Amoêdo Cavalcanti, na consideração que o Parecer PGE/PROFIS às fl. 95 e seguintes dos autos, dá tratamento de Pedido de Dispensa de Multa, consoante último parágrafo do Recurso Voluntário interposto. Considera a ilustre procuradora que com arrimo no princípio da fungibilidade dos Recursos, deve a presente ter este encaminhamento.

O lançamento de ofício em comento exige ICMS, no valor de R\$65.382,66, mais a multa de 60%, por falta de recolhimento da antecipação parcial, na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, referente a mercadorias adquiridas por contribuinte ainda não credenciado na ocasião, relativo às Notas Fiscais n°s 14457 e 14475, emitidas pela empresa domiciliada fora do Estado, Vulcabrás Distribuidora de Artigos Esportivos Ltda.

Cientificado da Decisão, o sujeito passivo incorporou seu Pedido de Dispensa de Multa no Recurso Voluntário apresentado, historiando, resumidamente, todas as etapas desenvolvidas, que resultaram na manutenção do lançamento fiscal. Levantou considerações acerca do pagamento do valor principal do débito, efetuado quando da intimação do Auto de Infração, não cumprindo apenas com a multa de 60%, cuja relevação entende impositiva.

Aponta para o art. 159 do RPAF/BA, mediante o qual o contribuinte pode requerer a relevação da multa aplicada ao apelo de equidade, e transcreve a íntegra do aludido artigo.

Assegura terem sido integralmente cumpridas as condições formais relativas ao pedido, previstas no § 2º do aludido artigo, ou seja, obediência ao prazo de 30 dias para apresentação do pedido, comprovação dos pagamentos do principal e dos seus acréscimos.

No que tange à boa-fé, alude que esta restou caracterizada quando do incontinenti recolhimento integral do tributo devido, o que também foi expresso dado o imediato cadastramento da contribuinte no sistema especial de recolhimento do ICMS por antecipação prevista no art. 125, §7º, do RICMS/BA, cuidando o Estado de impedir que sejam repetidas ocorrências como as da presente situação.

Ressalva que a razoável e justificada dúvida de interpretação, não acomete a questão relativa à necessidade ou não de recolhimento do ICMS por antecipação, cuja regra é absolutamente clara; entretanto a dificuldade com que se deparou o autuado foi a interpretação do art. 125, §§ 7º a 9º, do RICMS/BA, combinado com o art. 1º da Portaria nº 114/2004, cujos termos transcreveu na peça recursal.

Relatou ser de seu entendimento que o credenciamento das empresas se daria de plano e automático, após cumpridos os requisitos previstos no RICMS/BA e na Portaria nº 114, os quais, à exceção do previsto no artigo 1º, I, da referida portaria, foram todos atendidos.

E, com relação a este requisito da Portaria nº 114, art. 1º §1º, o qual circunscreve poderes para que o Inspetor Fazendário da circunscrição fiscal do contribuinte possa dispensar o requisito previsto no inciso I do referido artigo, realça a requerente que a dispensa da necessidade de existência do estabelecimento há mais de seis meses, seria ato formal, de caráter meramente declaratório, o que é reforçado na observação do fato que, não foi por outro motivo, a referida dispensa ter sido concedida no dia 11 de abril de 2008, “*um e dois dias depois, respectivamente, das autuações lavradas contra a requerente.*”

Comenta não se poder pretender conferir a tal ato um efeito maior do que ele efetivamente pode produzir, do contrário estaria concedendo à autoridade administrativa uma “*discretionalidade que ela não possui, uma vez que esta poderá arvorar-se no direito de não expedir referido ato, deixando o contribuinte a mercê de seu arbitrio.*”

Cita e transcreve decisões de Conselhos de Contribuintes e de Tribunais Superiores, em auxílio à tese defensiva desenvolvida, qual seja, a impossibilidade de ceifar-se o direito do contribuinte à fruição de benefícios fiscais em razão da inexistência de ato específico, se os requisitos para expedição de tal ato estão previstos na legislação e se é possível a demonstração de que estão atendidos independentemente da manifestação do Fisco.

Aduz que a não obtenção do credenciamento antes da realização da operação que deu origem a ação fiscal, se deveu única e exclusivamente, pelo equívoco cometido na interpretação da legislação. Destaca que a providência da INFRAZ, em imediatamente deferir o credenciamento da requerente, corrobora o quanto exposto em sua defesa.

Reafirma ter cumprido todos os requisitos formais previstos no RPAF/BA, restando plenamente configurada a hipótese anunciada no art. 159, III, do mesmo diploma legal, ou seja, “***o sujeito passivo agiu de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação da legislação***” pelo que pleiteia a dispensa da multa aplicada de 60%.

Desta forma, Requer seja processado o presente pedido, de forma a ser provido, extinguindo-se o crédito tributário remanescente, após o pagamento do principal, por força das razões elencadas na presente peça.

Nos termos do Parecer elaborado pela ilustre procuradora Dra. Maria José Coelho Lins de A. Sento Sé, da PGE/PROFIS, é manifesto que a arguição de inconstitucionalidade da legislação estadual deve ser rechaçada, pois de conformidade ao art. 167 do RPAF/99 excede a competência deste CONSEF tal apreciação. E que a multa está tipificada e fundamentada na legislação tributária estadual.

Cita o art. 42, II,”d” da Lei nº 7014/96, o qual com clareza prevê na falta de antecipação tributária parcial do ICMS em mercadorias tributáveis, fica o contribuinte sujeito à multa de 60% do imposto não antecipado.

Comenta a ilustre procuradora estarem presentes elementos essenciais à perfeição de qualquer lançamento de ofício, sejam os aspectos temporal, pessoal, espacial e quantificador. E que o contribuinte recolheu extemporaneamente o tributo sobre o qual a legislação prevê devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso na entrada no Estado da Bahia, a título de antecipação parcial e em valor correspondente à diferença de alíquotas, tanto para as mercadorias tributáveis não enquadradas em regime de substituição tributária, assim como para as mercadorias enquadradas nesse regime, desde que nesta segunda hipótese não haja acordo que preveja a retenção do imposto pelo remetente.

No que pertine ao pedido de dispensa de multa ao apelo da equidade, formulado em sede de Recurso Voluntário, indica a ilustre procuradora que o mesmo deverá ser encaminhado para

apreciação para a Câmara Superior do CONSEF, nos termos do RPAF/99.  
Ante as considerações expendidas, opina pelo não acolhimento do pedido.

## VOTO

Trata o presente de análise de Pedido de Dispensa de Multa ao apelo da equidade, no fulcro do quanto estabelece o art. 159 do RPAF/99.

Na análise dos autos, verifico à fl. 04 cópia da Nota Fiscal nº 14457, discriminando os produtos Calçados e Tênis e, à fl. 05, cópia da Nota Fiscal nº 14475, descrevendo unidades do produto Mochila Kids. Todos estes documentos correspondem a vendas realizadas pela empresa Vulcabrás Distribuidora de Produtos Esportivos, localizada no Estado do Ceará, e com saídas datadas de 08/04/2008.

À fl. 11 encontram-se, em demonstrativo elaborado pela fiscalização, informações acerca da base de cálculo, da Margem de valor agregado (MVA) do crédito consignado nas Notas Fiscais, e o valor do ICMS lançado de ofício na presente ação fiscal o qual totalizou R\$ 65.382,66.

O requerente alegou que sua irresignação, se restringe apenas à penalidade imposta, por não entender serem devidos os valores lançados a título de multa, pois o principal foi integralmente recolhido no último dia 30/04/2008 conforme prova o DAE no valor de R\$ 65.382,66 mais acréscimos moratórios (fl. 106 dos autos), e que mesmo não sendo possível negar-se o descumprimento da regra legal, o Erário baiano não foi lesado, pois o valor de ICMS devido nas operações foi recolhido em momento imediatamente posterior à autuação, e por ocasião das posteriores saídas, o imposto será pago.

Destaco, ainda, que mesmo não questionado pelo requerente, o art. 1º da Portaria nº 114/2004 estabelece claramente a determinação de que seja recolhido o ICMS, devido por antecipação parcial na situação em comento, na primeira Repartição Fiscal do percurso no ingresso neste Estado.

Observo da apreciação do documento à fl. 08 do PAF, que a situação do requerente no ato do lançamento de ofício, era de ainda não credenciado, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração, por não ter havido a espontaneidade momentânea do recolhimento do ICMS, não cumprindo integralmente os ditames previstos no art. 125 do RICMS/BA.

Em 11 de abril de 2008, dias após a lavratura do Auto de Infração foi concedido o credenciamento ao requerente, sem outro motivo aparente diferente do causado pelas autuações que vinham sendo aplicadas a sua empresa.

A postulação do contribuinte se encontra fundamentada na tese de que agiu de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação, hipótese prevista no § 1º do art. 159 do RPAF/BA, abaixo transcrita:

*“§ 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:*

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

O dispositivo acima citado, embasamento legal do Recurso, 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, estabelecendo o § 2º do mencionado artigo os requisitos objetivos de admissibilidade do pedido, quais sejam:

- a) formulação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação do Auto de Infração, da Notificação Fiscal ou da Decisão do órgão julgador;
- b) inclusão da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos.

Após estudo dos documentos acostados ao feito, verifico que o sujeito passivo ingressou tempestivamente com o Pedido em comento, além de ter quitado o ICMS exigido na autuação, com os acréscimos moratórios, cumprindo, desse modo, os requisitos antes reportados.

No que toca ao requisito subjetivo invocado pelo sujeito passivo, qual seja, ter agido de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação, cabe-nos fazer as seguintes considerações:

A norma disciplinadora dos prazos de recolhimento por antecipação do imposto, precisamente o § 8º do art. 125, do RICMS/BA, estatui que, no credenciamento previsto, serão considerados os critérios estabelecidos em ato específico do Secretário da Fazenda, originando a Portaria nº 114/2004, a qual, no seu artigo 1º, reza:

*“Art. 1º. Nas entradas interestaduais de mercadorias sujeitas a antecipação tributária, a que se refere o parágrafo 7º do art. 125 do RICMS, estarão credenciadas a efetuarem o recolhimento do imposto antecipado até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento os contribuintes regularmente inscritos no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS) que preencham, cumulativamente, os seguintes requisitos:*

- I – possuam estabelecimentos em atividade há mais de seis meses;*
- II – não possuam débitos inscritos em Dívida Ativa, a menos que sua exigibilidade esteja suspensa;*
- III – estejam adimplentes com o recolhimento do ICMS;*
- IV – estejam em dia com as obrigações acessórias e atendam regularmente as intimações fiscais;*
- V – tenham adquirido mercadorias de outras Unidades da federação.”*

Por sua vez, o §1º do referido artigo, assim determinava:

*“§ 1º O Inspetor Fazendário da circunscrição fiscal do contribuinte poderá, com base em informações que preservem a integridade dos controles quanto ao cumprimento das obrigações relativas à antecipação tributária, dispensar o requisito previsto no inciso I deste artigo.”.*

Da análise dos referidos dispositivos e da situação fática geradora da presente autuação, fica claro que o sujeito passivo, não preenchendo o requisito exigido no inciso I do art. 1º - o que é confessado pelo mesmo e em relação ao qual não há controvérsia, pois inscrito no CAD-ICMS em 03/04/04, sendo a autuação datada de 10/04/04 – estaria sujeito à regra do §1º do referido artigo, expresso na sua determinação de que o inspetor fazendário poderia permitir o credenciamento, dispensando o requisito do inciso I, com base em informações que permitissem aferir que o cumprimento da obrigação principal ocorreria.

Ora, é evidente que o §1º trata da necessidade de um ato administrativo, de natureza discricionário, a ser praticado pela autoridade competente que cita, para que o sujeito passivo pudesse efetuar o pagamento do imposto no prazo diferenciado previsto no RICMS, ou seja, um ato de credenciamento prévio, diante do fato do estabelecimento não preencher o requisito de estar em atividade há mais de seis meses. Não há, portanto, que se falar em credenciamento automático e, muito menos, que as regras em apreço permitem interpretações dúbias, a amparar o pedido de dispensa de multa ao apelo da equidade com base em “*razoável e justificada dúvida de interpretação*”.

Por outro lado, restou comprovado que o sujeito passivo de logo procurou sanar o seu equívoco ao não requerer o credenciamento prévio, na forma determinada no ato legal multicitado, ao solicitá-lo no dia seguinte à autuação junto à autoridade competente, no caso o Inspetor Fazendário da sua circunscrição fiscal, obtendo, de imediato, o seu deferimento, confirmando a sua integridade junto à Secretaria da Fazenda, além de efetuar o recolhimento do imposto devido com os encargos moratórios, antes do vencimento do prazo de pagamento da imputação, o que demonstra sua intenção de cumprir com as determinações legais, numa atitude caracterizadora de boa-fé, embora não seja de fato plausível a interpretação do contribuinte na linha de admitir ser o credenciamento das empresas um ato automático, como visto acima.

De suma relevância, portanto, a circunstância de o sujeito passivo, após ser autuado, ter efetuado o recolhimento do imposto acrescido dos encargos, em prazo inferior a 30 dias da imputação e, em seguida, apresentado a sua peça defensiva inicial, insurgindo-se exclusivamente contra a

aplicação da multa, não contestando, em nenhuma instância, o instituto da antecipação parcial do ICMS sobre o valor das mercadorias objeto da ação fiscal.

Nessa linha de intelecção, por nos filiar à tese de que os requisitos subjetivos elencados no § 1º art. 159 do RPAF/BA não são exaustivos, mas meramente exemplificativos, entendemos que deverá ser aplicada a equidade ao caso em apreço, que tem por base a consciência e percepção de justiça do julgador, que não precisa estar preso, em algumas situações, como o caso ora em apreciação, à literalidade da regra. E de fato, através da equidade, o aplicador da norma pode moldá-la à relação tributária e às peculiaridades da mesma, visando bem aplicar a justiça ao caso concreto.

Assim, a boa-fé externada pelo sujeito passivo no caso concreto, nos leva a votar pelo DEFERIMENTO do Pedido de Dispensa da Multa ao Apelo da Equidade, para dispensar a multa de 60% imputada ao sujeito passivo no presente Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, CONHECER e DEFERIR o Pedido de Dispensa de Multa apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 0947088350/08, lavrado contra **COMERCIAL VULCABRÁS LTDA. (REEBOK PRODUTOS ESPORTIVOS BRASIL LTDA.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$65.382,66** e dos acréscimos legais, sem a multa de 60%, devendo ser homologados os valores comprovadamente pagos.

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

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS