

**PROCESSO** - A. I. Nº 206880.0306/06-6  
**RECORRENTE** - ZENIVALDO PEREIRA DE SOUZA (K&G ATACADO)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0169-02/07  
**ORIGEM** - INFAZ BOM JESUS DA LAPA  
**INTERNET** - 08/06/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0140-12/10

**EMENTA: ICMS. 1.** CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente subsistente. **2.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, o pagamento do tributo deve ser efetuado pelo destinatário, por antecipação, sobre o valor determinado pela legislação, no momento da passagem na primeira repartição fiscal de entrada no Estado, se o autuado não possuir Regime Especial para pagamento em data posterior. Refeitos os cálculos. De ofício, efetuada a retificação da multa cabível, de 60% para 50%, de acordo com o art. 42, I, “b”, 1, da Lei nº 7.014/96. Infração parcialmente subsistente. **3.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESTAURANTE. CONTRIBUINTE DESCRENCIADO. É devido a antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias, não enquadradas no regime de substituição tributária, quando adquiridas fora do Estado para comercialização. De ofício, efetuada a retificação da multa para prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96. Infração caracterizada. Afastadas as alegações de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime quanto às infrações 1 e 2, e, não unânime em relação à aplicação concernente à infração 3.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (2ª JJF) que julgou procedente em parte o Auto de Infração em epígrafe, o qual foi lavrado para constituir crédito tributário, no valor histórico de R\$29.292,76, em decorrência de:

- 1 Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de saldo credor na Conta Caixa, com ICMS devido no valor de R\$19.916,29, conforme Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos com suas partes e peças em anexo.
- 2 Falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, no valor de R\$5.050,59, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação e relacionadas no anexo 88, conforme Auditoria da Antecipação Tributária- Demonstrativo da falta de recolhimento do ICMS por antecipação.
- 3 Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$4.325,88, referente à antecipação parcial, na primeira repartição fazendária do percurso, sobre mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação, conforme Auditoria da Antecipação Tributária - Demonstrativo da falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial.

O autuado apresentou defesa tempestiva, a informação fiscal foi prestada regularmente e, em seguida, o processo foi convertido em diligência, para que o autuante apurasse o imposto cobrado na Infração 01 considerando as datas de vencimento constantes nas notas fiscais.

A diligência foi atendida, fl. 520, tendo o autuante informado que foram excluídas da Infração 01 as aquisições cujas notas fiscais não estavam acostadas ao processo, bem como foram realocadas as aquisições segundo as datas dos pagamentos. Disse que, após essas correções, foram elaborados novos demonstrativos, tendo apurado que o débito referente ao exercício de 2001 não subsistia, ao passo que os débitos atinentes aos exercícios de 2003 (R\$ 172,87) e 2004 (R\$ 19.483,18) passaram para, respectivamente, R\$ 1.452,15 e R\$ 20.781,00.

Notificado acerca do resultado da diligência (fls. 536 e 537), o autuado não se pronunciou.

Por meio do Acórdão JJF Nº 0169-02/07, fls. 540 a 546, o Auto de Infração foi julgado procedente em parte, no valor total de R\$ 28.186,23.

Quanto à Infração 1, a preliminar de nulidade em razão da comercialização com mercadorias enquadradas no regime de antecipação tributária foi afastada, sob o argumento de que *“a regra disposta no § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, a qual estabelece que o fato da escrituração indicar saldo credor de caixa, entre outras ocorrências, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto”*. No mérito, esse item do lançamento foi julgado procedente em parte, conforme os valores apurados na diligência realizada pelo autuante, porém observando como limites os valores originalmente lançados. Dessa forma, o débito referente ao exercício de 2001 não subsistiu, ao passo que, em relação aos exercícios de 2003 e 2004, os débitos ficaram limitados aos montantes originais, passando o valor total devido na Infração 1 de R\$ 19.916,29 para R\$ 19.656,05.

A Infração 2 foi julgada procedente em parte, no valor de R\$ 4.204,30. O relator salientou que os demonstrativos e os documentos fiscais acostados ao processo comprovavam a infração, sendo que as notas fiscais que não estavam acostadas ao processo foram excluídas da autuação, em conformidade com a informação fiscal e a diligência realizada pelo autuante.

Decidiu a Primeira Instância pela procedência da Infração 03, sob o argumento de que o pagamento da *“antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado”*.

Inconformado com a Decisão proferida pela 2ª JJF, o contribuinte é em que reitera em sua quase totalidade os argumentos defensivos, c

Inicialmente, o recorrente alega que, no período fiscalizado, estava enquadrado no Regime do SimBahia e, portanto, o imposto não poderia ser cobrado pelo Regime Normal.

Referindo-se à Infração 1, o recorrente sustenta que na ação fiscal foi utilizada uma metodologia equivocada, pois o auditor afirma que identificou notas fiscais de entradas não registradas e, no entanto, lhe imputou a omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante saldo credor de caixa. Diz que, desse modo, foi generalizada a base de cálculo, não distinguindo as operações tributáveis, não tributáveis, isentas, com redução da base de cálculo e as sujeitas ao regime de antecipação tributária.

Diz que a Primeira Instância se equivocou ao considerar válido um demonstrativo inseguro e ao aceitar que todas as operações foram pagas à vista, generalizando a base de cálculo do imposto.

Destaca que, conforme notas fiscais anexadas ao processo, mais de 70% dos produtos incluídos na auditoria fiscal se sujeitavam ao regime de antecipação tributária e, no entanto, sobre essa alegação a primeira instância não se manifestou.

Afirma que a acusação não pode prosperar, uma vez que é impossível a determinação do montante do débito tributário, já que não há como se identificar a correspondência entre o suprimento de caixa não comprovado e as operações tributadas pelo regime normal. Diz que não causou prejuízo para o Estado, uma vez que o imposto já tinha sido pago por antecipação tributária e, além disso, operava no regime do SimBahia. Aduz que o autuante, em vez de identificar todos esses fatores, optou por presumir que todas as operações de entradas informadas pelo CFAMT gerariam, em suas posteriores saídas, o pagamento de ICMS.

Salienta que esses fatos põem em dúvida o lançamento e acarretam a nulidade da autuação. Para embasar seus argumentos, transcreve a ementa e o voto referentes ao Acórdão CJP Nº 0208-12/05 e decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal.

Solicita que o Auto de Infração [a Infração 1] seja julgado nulo, por indeterminação do montante do débito tributário, ou improcedente, por ausência de prejuízo ao Estado.

No que tange à Infração 2, o recorrente questiona: Onde estão indicadas ou apresentadas as notas fiscais de entradas de mercadorias enquadradas na substituição tributária? Quais são os produtos, os valores, os créditos, os débitos da apuração sumária, característico da apuração da substituição tributária? Em seguida, afirma que esse item do lançamento é desprovido de fundamento legal e é improcedente por falta de identificação das operações que o originaram. Diz que a infração não procede também porque, no período fiscalizado, estava enquadrado no Regime do SimBahia.

Ao finalizar seu arrazoado, o recorrente solicita que o Acórdão recorrido seja reformado, para que o Auto de Infração venha a ser julgado nulo ou improcedente.

Ao se pronunciar nos autos, fls. 568 e 569, a ilustre representante da PGE/PROFIS sugere a realização de diligência, para que o imposto cobrado na Infração 1 seja apurado segundo o princípio da proporcionalidade.

Após apreciação em pauta suplementar, o processo foi convertido em diligência à ASTEC do CONSEF, para o atendimento da sugestão feita pela PGE/PROFIS. Também foi solicitado que a PGE/PROFIS, quando da elaboração do seu Parecer conclusivo, abordasse a questão da multa cabível na Infração 03, tendo em vista que o período abarcado por esse item do lançamento era anterior à vigência da Lei Estadual nº 10.847/07.

A ASTEC do CONSEF, em cumprimento da diligência solicitada por esta 2ª CJP, emitiu o Parecer ASTEC Nº 143/2009 (fls. 576 e 577). Segundo o preposto da ASTEC, mesmo após várias intimações, o recorrente não lhe apresentou os documentos necessários ao atendimento da diligência, o que lhe impediu de apurar o imposto cobrado na Infração 01 segundo o critério da IN 56/07.

O recorrente e o autuante foram notificados acerca do resultado pronunciam (fls. 582 a 584).

Ao exarar o Parecer de fl. 586v, a ilustre representante da PGE/PROFIS se posiciona pelo julgamento da Infração 1 conforme a Decisão de primeira instância, uma vez que não foi possível apurar o imposto segundo a Instrução Normativa nº 56/07. Quanto à questão da multa cabível para a Infração 3, diz ter anexado aos autos Parecer do procurador assistente da PGE/PROFIS sobre a matéria.

Nesse Parecer, o doutor José Augusto Martins Junior, Procurador Assistente, afirma que no seu entendimento era inaplicável a sanção decorrente do não recolhimento da antecipação parcial tanto nas hipóteses de empresas normais como nos casos de microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, pois a antecipação propriamente dita e a antecipação parcial são institutos distintos, situação reconhecida pelo próprio Estado na ADIN nº 33203-8/2004, uma vez que a sanção descrita no artigo 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, não abrangia a antecipação parcial antes da Lei nº 10.847/07.

Quanto à possibilidade da aplicação da multa preconizada no art. 42, II, alínea “d”, da Lei nº 7014/96, entende o ilustre procurador que, amparado numa visão sistemática do corpo de normas forjado na lei estadual do ICMS, não é possível a imputação nas hipóteses de falta de recolhimento da antecipação parcial, já que o termo “antecipação” não abarcaria a antecipação “parcial”, referindo-se a mesma ao instituto da substituição tributária denominado antecipação.

Em relação à possibilidade de aplicação da alínea “f”, inciso II, do artigo 42, da Lei nº 7014/96, o procurador posicionou-se favoravelmente ao reenquadramento da multa, por entender que a dicção da norma prevista na alínea “f” remete à possibilidade latente de aplicação de penalidade nos casos de não recolhimento da antecipação parcial, uma vez que, de forma conceitual aberta, apregoa a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas no inciso II, do artigo 42, desde que importe descumprimento de obrigação tributária principal. Assevera ser possível a revisão da penalidade e, por conseguinte, alteração do lançamento, no sentido de se modificar a multa proposta no lançamento para a sanção descrita no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7014/96, aplicável nas hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial antes do advento da Lei nº 10.847/07, possibilitando ao autuado a solicitação de dispensa e redução de multa, prevista na Lei Estadual de regência do ICMS.

## VOTO

Trata o presente Recurso Voluntário da Decisão de primeira instância que julgou procedente em parte o Auto de Infração em epígrafe, o qual foi lavrado em decorrência de omissões de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa (Infração 1), da falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária (Infração 2) e da falta de recolhimento da antecipação parcial (Infração 3).

O recorrente suscita a nulidade da Infração 1, sob o argumento de que estava enquadrado no Regime do SimBahia e, portanto, o imposto não poderia ter sido apurado pelo Regime Normal.

A apuração do imposto cobrado na Infração 1 segundo os critérios e as alíquotas previstas para o Regime Normal não é motivo para a nulidade desse item do lançamento, pois a legislação pertinente às empresas cadastradas no Regime do SimBahia determinava que, na constatação de prática de infração de natureza grave por contribuintes inscritos nesse Regime, como a que foi imputada ao recorrente, a empresa perderia o direito à adoção do tratamento tributário simplificado, devendo o imposto ser calculado mediante os critérios e alíquotas aplicáveis aos contribuintes que apuram pelo Regime Normal, como se vê nos dispositivos legais e regulamentares abaixo reproduzidos:

*Lei nº 7.357/98:*

*Art. 15. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no Re  
ICMS a empresa:*

[...]

*V - que incorrer na prática de infrações de natureza grave, elencadas em regulamento, a critério da autoridade competente.*

*RICMS-BA:*

*Art. 408-L. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa:*

*[...]*

*V - que incorrer na prática de infrações de natureza grave de que tratam os incisos III, IV e as alíneas "a" e "c" do inciso V do artigo 915, a critério do Inspetor Fazendário.*

*Art. 408-P. O contribuinte de que tratam os incisos II, III, IV, V e VI do artigo 408-L ficará sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia).*

*Art. 408-S. Quando se constatar qualquer das situações previstas nos arts. 408-L, 408-M, 408-P e 408-R, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos que derem causa ao desenquadramento.*

*§ 1º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, para o cálculo do imposto a recolher, deverá ser utilizado crédito de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais."*

Assim, a perda do tratamento tributário simplificado encontra amparo legal, não havendo, portanto, razão para a decretação de nulidade esse item do lançamento.

O recorrente também argui a nulidade da Infração 01, sob o argumento de que ele comercializava com produtos isentos, não tributados e com o imposto pago por antecipação tributária e essa circunstância não foi considerada na apuração do imposto.

Esse fato não é razão para a nulidade do lançamento, pois a apuração do imposto pode ser ajustada para que a exigência fiscal se faça proporcionalmente às operações tributáveis, conforme prevê a Instrução Normativa nº 56/07. No caso em tela, o processo foi convertido em diligência para esse fim específico e, no entanto, o ajuste não foi feito porque o próprio recorrente deixou de apresentar os documentos fiscais necessários. Considerando-se que, nos termos do § 2º do artigo 18 do RPAF/99, não se decretará a nulidade a favor de quem lhe houver dado causa, ultrapasso, portanto, essa preliminar de nulidade.

Quanto à alegação recursal de que compras a prazo foram consideradas como sendo à vista, ressalto que tal fato já foi observado em primeira instância, sendo que esses equívocos foram corrigidos na diligência realizada pelo próprio autuante. O recorrente foi notificado acerca do resultado dessa diligência, porém não se pronunciou, o que interpretei como um acolhimento tácito dessa correção que fora efetuada.

Afasto, portanto, qualquer hipótese de nulidade do Auto de Infração, pois o lançamento foi realizado em consonância com a legislação vigente à época, as acusações são claras, o direito de defesa foi garantido em sua plenitude e o montante do débito tributário está devidamente definido, não havendo, assim, qualquer vício que o inquene de nulidade.

Quanto à Decisão recorrida, não vislumbro razão para a decretação de sua nulidade, pois nela não houve omissão ou qualquer outro vício capaz de acarretar a sua nulidade. A questão das operações com mercadorias com o imposto pago por antecipação tributária foi apreciada, porém a primeira instância considerou que não era cabível o atendimento do pleito defensivo, uma vez que o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 determinava que se presumisse a omissão de operação de saída de mercadoria tributável. Do mesmo modo, em relação às aquisições realizadas a prazo não houve qualquer omissão da Primeira Instância, uma vez que a matéria foi apreciada e inclusive foi objeto de diligência.

Adentrando no mérito da Infração 1, observo que os demonstrativos elaborados pelo autuante e que foram retificados mediante diligência evidenciam a ocorrência  
Caixa, o que o disposto no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 autoriza



de operações tributáveis sem o pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção.

O recorrente diz que o autuante identificou notas fiscais de entradas não registradas e, no entanto, lhe imputou a omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante saldo credor.

Efetivamente, o autuante detectou a existência de notas fiscais de entradas não registradas, porém o auditor optou por incluir tais notas fiscais na auditoria de conta Caixa, em vez de cobrar o imposto referente às entradas não registradas. Não vislumbro correção a fazer nesse procedimento do autuante, já que não houve cobrança em duplicidade.

Mediante diligência efetuada em primeira instância, o autuante excluiu da autuação os valores referentes às notas fiscais que não estavam acostadas ao processo, bem como alocou os desembolsos conforme as datas dos pagamentos. O recorrente foi notificado acerca do resultado da diligência, porém não se pronunciou. Interpreto esse silêncio do recorrente como sendo um reconhecimento tácito do resultado da diligência realizada.

Tendo em vista que as alegações recursais não elidem a presunção legal que embasou a parte remanescente da Infração 1, não há reparo a fazer na Decisão de Primeira Instância quanto a esse item do lançamento.

A Infração 2, a qual trata da falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária nas aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, está baseada em demonstrativos, em notas fiscais e em comprovantes de recolhimento do imposto.

Quanto aos demonstrativos, saliento que nas planilhas de fls. 12, 19, 25 e 32, das quais o recorrente recebeu cópia conforme os recibos assinados nesses documentos, o autuante detalhou a forma de apuração do imposto, as notas fiscais em questão, as mercadorias adquiridas, as margens de valor adicionado, as bases de cálculo, as alíquotas e os valores a recolher. Enfim, todos os dados necessários à determinação da infração, do infrator e do imposto devido.

No que tange às notas fiscais, verifico que o autuante também acostou ao processo fotocópia das notas fiscais apresentadas ao fisco pelo recorrente e as 3<sup>as</sup> vias das notas fiscais coletadas no CFAMT. Com relação às notas fiscais que foram apresentadas pelo próprio recorrente, não há o que se questionar, pois essas notas pertenciam ao próprio contribuinte e já estavam em seu poder. Quanto às notas fiscais coletadas no CFAMT, o autuante entregou cópia delas ao recorrente, tanto que na defesa o contribuinte trouxe ao processo cópia desses documentos fiscais (fls. 434 a 498).

Em relação aos pagamentos efetuados, o auditor fiscal consignou nas planilhas de apuração do imposto os valores recolhidos, bem como acostou ao processo extratos referentes aos pagamentos realizados (fls. 33 a 42). Dessa forma, se além dos pagamentos já excluídos na Decisão recorrida, havia algum outro que deixou de considerado, cabia ao recorrente trazer ao processo o correspondente documento de arrecadação, o que não foi feito.

O fato de o recorrente estar, no período em questão, enquadrado no regime do SimBahia não o desobriga de recolher o imposto devido por antecipação ou substituição tributária, conforme previsto no artigo 399-A, I, “b”, do RICMS-BA, matéria que já foi devidamente abordada na Decisão recorrida com a devida fundamentação.

Desse modo, não há nenhum vício capaz de inquinar de nulidade esse item do lançamento e, no mérito, a infração subsiste parcialmente, conforme decidiu a primeira instância.

Observo, no entanto, que a multa indicada na Infração 2 – art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60% – está equivocada, pois, como o recorrente estava enquadrado no Regime do SimBahia (ver DMEs às fls. 43 e 44 e DAEs às fls. 33 a 36), a multa correta para a infração apurada era a prevista no art. 42, I, “b”, “1”, da Lei nº 7.014/96, no percentual de 10%.

O recorrente não impugna a Infração 3 de forma específica, porém, ao finalizar o seu Recurso Voluntário, ele solicita a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração. Dessa forma, afastado qualquer hipótese de nulidade desse item do lançamento e, no mérito, mantenho inalterada a Decisão de primeira instância, uma vez que o recorrente não trouxe ao processo qualquer argumento ou prova capaz de modificar a Decisão recorrida quanto a esse item do lançamento.

Ressalto, todavia, que o enquadramento legal da multa consignada na Infração 3 – artigo 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, – está equivocado, pois, à época da ocorrência dos fatos geradores, ainda não estava em vigor a redação da alínea “d” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 dada pela Lei nº 10.847/07. Para o período anterior ao advento da Lei nº 10.847/07, a multa cabível para a falta de recolhimento da antecipação parcial era a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, pelo que fica retificado o enquadramento legal da referida multa.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, retificando de ofício a multa indicada na Infração 2, a qual passa de 60% para 50%, prevista no art. 42, I, “b”, “1”, da Lei nº 7.014/96, e a indicada na Infração 3, que passa da alínea “d” para a alínea “f”, do mesmo inciso, mantendo-se inalterado o percentual de 60%.

#### **VOTO DIVERGENTE (Quanto ao enquadramento da multa em relação à infração 3)**

Trata de Recurso Voluntário visando adequar a multa aplicada na infração 3, art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, para aquela prevista no art. 42, II, “f”, do mesmo diploma legal.

A discussão acerca do cabimento da multa acima citada, já vem há um longo tempo sendo discutida neste E. CONSEF.

Tal dúvida surgiu com a edição da Lei nº 10.847 de 27.11.2007, que alterou o referido artigo para incluir a expressão “*inclusive antecipação parcial*.” Antes da referida alteração, o CONSEF possuía entendimento consolidado, no sentido de ser aplicável a referida multa em todas as hipóteses em que envolvessem a antecipação de modo genérico, ou seja, a antecipação total e parcial do ICMS.

Ocorre que, com o advento da Lei nº 10.847/07, foi necessário rever tal interpretação, isto porque, o legislador ao incluir a expressão “*inclusive a antecipação parcial*”, demonstrou que a referida penalidade passou a ser aplicada nos casos de antecipação parcial, após a entrada em vigor da Lei nº 10.847/07.

Conforme previsão legal, é sabido que a Lei Tributária apenas deve atingir os fatos geradores ocorridos após a vigência da lei. Assim, tendo em vista que as alterações advindas na Lei nº 10.847/07, instituíam a penalidade nos casos de antecipação parcial, a mesma só poderia ser aplicada nos casos ocorridos após a sua entrada em vigor.

A PGE/PROFIS, em outros PAFs, instada a se manifestar acerca da matéria, já proferiu Pareceres concluindo pelo não cabimento da multa. Revendo tal posicionamento, proferiu novo Parecer defendendo que a referida multa não poderia, de fato, ser aplicada, mas poderia ser substituída pela multa prevista na alínea “f” do mesmo dispositivo legal.

Ouso divergir de tal entendimento, *data máxima vênia*, por entender que nestas hipóteses não se trata de adequação da multa aplicada, mas aplicação de multa anteriormente não prevista em Lei.

Comungando com o entendimento de que é incabível a multa aqui discutida, merece destaque a colação da ementa do Julgado CJF 0206-12/08, que inaugurou toda a discussão:

**EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA.** Impossibilidade de aplicação da multa exigida no Auto de Infração em face do princípio *cominam sanções*. A alteração produzida na Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 10.847/07, sobre o valor do imposto recolhido fora do prazo, só é aplicável à antecipação que modificou o texto originário do dispositivo legal. Entendimento lastre

*pela representação da Procuradoria Estadual na assentada de julgamento. Modificada a Decisão recorrida. Infração Improcedente. Recurso **PROVIDO**. Decisão não unânime.*

Conforme vem se consolidando a jurisprudência deste Conselho de Fazenda, nos casos de representação fiscal, quando se verificar a ocorrência de nulidade de ordem pública ou improcedência flagrante, poderá o julgador avançar nos termos da matéria posta em discussão e acolher a representação para declarar a improcedência ou a nulidade de algum item da autuação.

No caso subanálise, como restou demonstrado que a multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, não podia ser aplicada ao sujeito passivo, haja vista a inexistência de previsão legal à época da autuação para tanto, voto no sentido de NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, porém, declarar NULA a multa aplicada na referida Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade em relação às infrações 1 e 2, e, não unânime quanto à aplicação da multa concernente à infração 3, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206880.0306/06-6**, lavrado contra **ZENIVALDO PEREIRA DE SOUZA (K&G ATACADO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$28.186,23**, acrescido das multas de 70% sobre R\$19.656,05, 50% sobre R\$4.204,30 e 60% sobre R\$4.325,88, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos III, I, “b”, “1” e II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR: (Quanto ao enquadramento da multa em relação à infração 3) Conselheiros (as): Mônica Maria Roters, Álvaro Barreto Vieira e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO DIVERGENTE (Quanto ao enquadramento da multa em relação à infração 3): Conselheiros: Márcio Medeiros Bastos e Nelson Antonio Daiha Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de maio de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

MÁRCIO MEDEIROS BASTOS – VOTO DIVERGENTE  
(Quanto ao enquadramento da multa em relação à infração 3)

JOÃO SAMPAIO REGO NETO – REPR. DA PGE/PROFIS