

**PROCESSO** - A. I. Nº 206956.0012/06-1  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - REDE SAT EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS LTDA.  
**RECURSO** - REPRESENTAÇÃO DA PGE/PROFIS  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 08/06/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJP Nº 0143-12/10

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA FINS DE COMERCIALIZAÇÃO. EXIGÊNCIA DE MULTA. CORREÇÃO DA CAPITULAÇÃO. PRIMEIRA INFRAÇÃO. Representação proposta de acordo com o art. 119, II, § 1º, da Lei nº 3.956/81, COTEB, a fim de que seja corrigida a capitulação da penalidade relativa à primeira infração, passando a ser apontado, no seu enquadramento legal, o art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96. Representação **NÃO ACOLHIDA**. Decretada, de ofício, a **improcedência** da referida infração. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Tratam os autos de representação fiscal, proposta pela PGE/PROFIS, com fundamento no art. 119, §1º do COTEB, visando adequar a multa aplicada na infração 1, art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, para aquela prevista no art. 42, II, “f”, do mesmo diploma legal.

A infração em análise se refere à aplicação de multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativo a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Consta, ainda, na descrição dos fatos que a multa refere-se ao recolhimento a menor do ICMS relativo à antecipação parcial sobre as aquisições de mercadorias tributadas provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização.

O sujeito passivo, através de petição fundamentada, requereu que a PGE/PROFIS, apresentasse representação fiscal, com fundamentos nos artigos acima indicados, requerendo que fosse julgada improcedente a infração 1 do lançamento, por flagrante vício de ilegalidade, aduzindo para tanto que a referida multa apenas passou a ser aplicada a partir de 28.11.2007, com o advento da Lei nº 10.847/07.

Após analisar o requerimento do sujeito passivo, a PGE/PROFIS, formulou representação fiscal a fim de que fosse corrigida a capitulação da penalidade relativa à infração 1 da autuação, passando a ser apontado, no seu enquadramento legal, o art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Segundo a representante da PGE/PROFIS, a tese sustentada pelo Autuado possui razão em parte, uma vez que matéria por ele suscitada já fora enfrentada pelo núcleo de consultoria da PGE/PROFIS, onde ficou assentado que a multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, efetivamente não se aplica aos casos de antecipação parcial anteriores a novembro de 2007, quando passou a vigor alteração introduzida pela Lei nº 10.847/07 no texto do referido dispositivo legal.

Afirma que o referido posicionamento vem sendo repetidamente adotado pelo procurador assistente José Augusto Martins Júnior, citando trecho do I  
207470312068.

Continuando a representação, aduz que a multa que deveria ser aplicada no presente caso seria aquela descrita no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, que na sua redação original em vigor, quando operada a infração que ensejou a autuação, prescrevia a multa de 60% para as hipóteses “*de infração diversa das previstas nesta lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo*”.

Assevera que o art. 19 do RPAF estabelece que o erro na indicação de dispositivo legal não implica a nulidade da autuação “*desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal*”, ao passo em o § 1º do art. 111 do mesmo diploma estatui que eventuais correções ou omissões “*não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da notificação fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato de intimação no ato de intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo*”.

Diante de tais argumentações pugna pelo acolhimento da representação, a fim de que seja corrigida a penalidade relativa à infração 1 da autuação, passando a ser apontado, no seu enquadramento legal, o art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

A fim de se preservar o devido processo legal, sugere que seja o contribuinte intimado para se manifestar acerca da presente representação.

Intimado acerca da manifestação da PGE/PROFIS, o sujeito passivo ingressa com petição, reiterando a tese inicialmente apresentada.

## VOTO

Tratam os autos de representação fiscal proposta pela PGE/PROFIS deste Estado, com esteio no art. 119, II § 1º da Lei nº 3.956/81(COTEB), visando adequar a multa aplicada na infração 1, 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 se trata de adequação da multa aplicada, mas aplicação de multa anter-

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 da irretroatividade de normas que cominam sanções. A alteração produzida na Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 10.846/07, quanto a penalidade de 60% sobre o valor do imposto recolhido fora do prazo, só é aplicável à antecipação parcial após a edição da norma que modificou o texto originário do dispositivo legal. Entendimento lastreado em pronunciamento externado 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 ACOLHER a Representação fiscal, para julgar, de ofício, improcedente a infração 1, remanescendo o débito no valor de R\$12.432,64.

#### **VOTO EM SEPARADO (Quanto à Fundamentação)**

Em que pese o brilhante voto prolatado pelo ilustre Conselheiro Márcio Medeiros Bastos, discordo, *data vênia*, não de sua conclusão, mas sim da sua fundamentação.

A infração 1 do presente Auto de Infração e motivadora da Representação da PGE/PROFIS a este CONSEF trata da aplicação de multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Quando da instituição da chamada “antecipação parcial” na norma tributária deste Estado em 2004, a Lei nº 7.014/96 não a especificou, inicialmente, no seu capítulo que se refere às penalidades aplicáveis às infrações tributárias. Isso somente aconteceu com a alteração introduzida no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 10.847/07, com efeitos a partir de 28/11/2007, quando foi acrescentada a expressão “inclusive por antecipação parcial”. Este fato gerou inúmeras controvérsias no âmbito deste Conselho de Fazenda, que, de ofício, provocou a Procuradoria Estadual para que esta se pronunciasse acerca desta penalidade a ser aplicada.

E a motivação desta controvérsia residia na interpretação a ser dada ao instituto da antecipação parcial, que alguns a entendiam como espécie do gênero antecipação, outros, a entendiam como instituto distinto. Após discussões, bem como decisões judiciais, com a intervenção do Supremo Tribunal Federal – STF na ADIN nº 33203-8/2004, a matéria foi pacificada, ou seja, hoje se distingue as figuras da antecipação parcial da chamada antecipação propriamente dita e da antecipação por substituição tributária, tendo em vista que a primeira não encerra a fase de tributação e por tal situação, não pode ser aplicada às mercadorias enquadradas no regime da antecipação ou substituição tributária (§ 1º, III, do art. 352-A, do RICMS/BA).

Diante deste quadro, a multa de 60%, com arrimo no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, não pode ser aplicada aos lançamentos cujos fatos geradores ocorreram antes da alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, já que o dispositivo normativo não açambarcava a figura da antecipação parcial, dizendo respeito ao instituto da substituição/antecipação tributária. E esta situação torna-se mais expressa ao se constatar que o legislador acrescentou à referida alínea “d”, a expressão “inclusive por antecipação parcial, evidenci “inclusive” houve uma “inclusão”, na norma, sendo criado direi multa (matéria de direito tributário-penal), somente se admite a ret

que a doutrina denomina de retroatividade benigna.

Após esta breve síntese, me volto para as determinações do § 1º do art. 42, da Lei nº 7.014/96 vigente à época dos fatos geradores ora em debate, que assim se expressava.

*"§ 1º No caso de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas que, comprovadamente, houver recolhido o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea "d" do inciso II.*

Com a alteração introduzida pela Lei nº 10.847/07, a sua redação passou a ser a seguinte:

*§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, **inclusive por antecipação parcial**, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea "d" do inciso II;*

Dessa forma, toda a argumentação exposta anteriormente em relação à vedação da aplicação das determinações do art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96 para a exigência do imposto por antecipação tributária parcial através de auto de infração, aqui, de igual forma, deve ser aplicada.

E, como o citado parágrafo é expressamente específico em citar o art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96, se conclui que até 28/11/2007 não existia previsão legal para aplicação da multa na forma realizada, ou seja, quando a fiscalização constatasse o pagamento da antecipação parcial em desconformidade com as determinações da legislação tributária.

Em assim sendo, acompanho o voto do eminente Conselheiro para, de ofício, julgar improcedente a infração 1 do presente Auto de Infração por falta de norma específica, à época dos fatos geradores, para a cobrança da multa em discussão, não acolhendo a Representação proposta.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO ACOLHER** a Representação proposta e, de ofício, julgar **improcedente** a infração 1.

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

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÁRCIO MEDEIROS BASTOS – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – VOTO EM SEPARADO  
(Quanto à Fundamentação)

JOÃO SAMPAIO REGO NETO - REPR. DA PGE/PROFIS