

PROCESSO - A. I. Nº 281240.0164/06-5  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - NUROITE NÚCLEO DE INFORMAÇÃO TÉCNICA E ELETRÔNICA LTDA.  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0206-04/09  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET - 06/05/2010

## 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0111-12/10

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial de ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária. Diligência fiscal comprovou que parte das mercadorias foi empregada em consertos cobertos por garantia. Feitos os cálculos o que resultou em redução do débito. Infração parcialmente subsistente. Retificado, de ofício, o enquadramento da multa indicada neste item do lançamento para a prevista na época da ocorrência do fato gerador (art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96). Decisão recorrida mantida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Decisão não unânime quanto ao enquadramento da multa.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, visando o reexame da Decisão proferida em Primeira Instância administrativa, a qual resultou em sucumbência da Fazenda Pública, em valor superior a R\$ 50.000,00.

O lançamento de ofício foi lavrado imputando ao recorrido a prática de 2 infrações à legislação do ICMS deste Estado, sendo objeto do presente Recurso de Ofício, apenas, a infração 1, a qual acusa o sujeito passivo de falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, sendo lançado um débito no valor histórico de R\$ 36.388,82, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96.

Os julgadores da Primeira Instância ao analisarem a impugnação interposta pelo sujeito passivo, julgaram a infração 1 parcialmente procedente, sob os seguintes fundamentos:

*“Com relação a primeira infração, na sua impugnação o autuado alegou que exerce atividade econômica de reparação e manutenção de aparelhos eletrônicos e comércio varejista de componentes eletrônicos e que parte das mercadorias recebidas foram empregadas em consertos de equipamentos eletrônicos cobertos e não cobertos por garantia (Philips), tendo reconhecido parte do débito.”*

*O autuante na informação fiscal não acatou os valores contestados pelo recorrente, sob alegação de que não ficou provado a vinculação entre as mercadorias e o serviço prestado de rep.*

*Em atendimento a diligência determinada pelo CONSEF, o diligente magnético (fl. 1254), tendo informado que mediante demonstrativo apresenta*

entre a ordem de serviço coberto por garantia e a nota fiscal da peça empregada, tendo excluído do demonstrativo elaborado pelo autuante as mercadorias empregadas em serviços cobertos por garantia, mantendo a exigência fiscal com relação as que não foram comprovadas, fato não contestado pelo impugnante no momento que se manifestou em relação ao resultado da diligência fiscal.

Pelo exposto, considero correto o procedimento adotado pelo diligente, ao ter feito a exclusão dos valores relativos a peças empregadas em conserto coberto por garantia, visto que não se coadunam com a regra do ICMS antecipação parcial cujo fato gerador é a aquisição de mercadorias destinadas a comercialização, mantendo a exigência fiscal em relação às mercadorias adquiridas destinadas a comercialização, quer seja nas vendas diretas a consumidor final, bem como as empregadas em consertos não cobertos por garantia, cujo serviço é tributado pelo ISS, exceto as peças que são tributadas pelo ICMS.

Entretanto, verifico que embora o autuante tenha apurado diferenças não recolhidas do ICMS antecipação parcial relativa aos meses de janeiro e fevereiro/04, conforme demonstrativos juntados às fls. 11 e 12, com valores respectivos de R\$1.504,70 e R\$133,76 tais valores não foram incluídos no Auto de Infração. Por sua vez, o diligente, ao refazer os demonstrativos originais, manteve os valores apurados e não exigidos no Auto de Infração, relativo àqueles meses, conforme demonstrativo de débito acostado a fl. 1251.

Por isso, acato parcialmente o demonstrativo de débito juntado pelo diligente à fl. 1251, devendo ser afastada a exigência dos valores de R\$1.504,70 e R\$133,76 dos meses de janeiro e fevereiro/04 respectivamente, tendo em vista que não foram objeto do Auto de Infração. Recomendo a autoridade fazendária, mandar renovar o procedimento fiscal para exigir tais valores que deixaram de ser lançados de ofício. Fica, portanto, mantida a exigência dos demais valores contidos no demonstrativo de débito juntado pelo diligente a fl. 1251, totalizando débito de R\$11.924,32 desta infração conforme resumo abaixo.”

#### VOTO (Vencido quanto ao enquadramento da multa)

O Auto de Infração em lide foi lavrado imputando ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

Analisando os autos, não é necessário maior digressão para se constatar que a Decisão guerreada não merece qualquer reparo. O Valor do débito da infração 1, foi reduzido pelos julgadores de Primeira Instância, após constatar que parte das mercadorias autuadas eram utilizadas como insumos no processo produtivo do autuado.

O equívoco foi corrigido pelo fiscal diligente, que após analisar os documentos constantes nos autos, constatou que, de fato, parte das mercadorias foram utilizadas para consertos de aparelhos em garantia. Ressalte-se, ainda, que os julgadores da Junta de Julgamento Fiscal, excluíram os valores de R\$1.504,70 e R\$133,00, indicados nos demonstrativos de fls. 11 e 12, por constatarem que os referidos valores não haviam sido lançados quando da lavratura do Auto de Infração.

Haja vista que parte das mercadorias inicialmente lançadas no Auto de Infração não se destinavam à comercialização, mas de peça de substituição em garantia, correta foi a Decisão hostilizada, vez que inexistia fato gerador para efetuar o lançamento do imposto.

Desta forma, entendo que correto foi o resultado do julgamento levado a efeito pela Primeira Instância administrativa, que reduziu o valor do débito no valor de R\$ 36.388,82, para R\$ 11.924,32, o que foi acatado pela Junta de Julgamento Fiscal.

Porém, verificando a multa aplicada ao presente caso, ou seja, aquela prevista no art. 42, I, “b” da Lei nº 7.014/96, a mesma deve ser julgada nula de ofício, pelos fatos e motivos que passo a expor a seguir:

A discussão acerca do cabimento da multa acima citada, já vem há um longo tempo sendo bastante discutida neste Egrégio 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 à hipóteses em que envolvessem a antecipação de modo genérico, 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, instada a se manifestar acerca da matéria, já proferiu Pareceres concluindo pelo não cabimento da multa. Revendo tal posicionamento, proferiu novo Parecer, que inclusive vem sendo adotado por alguns julgadores deste CONSEF, 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 vénia*, 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 à 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.”**

Diante do exposto, voto no sentido de NÃO DAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e, de ofício, declarar a NULIDADE da multa prevista no art. 42, I, “b”, da Lei nº 7.014/96, haja vista que as datas de ocorrência das infrações se deram antes da vigência da Lei nº 10.847/07.

#### VOTO VENCEDOR (Quanto ao enquadramento da multa)

Divirjo do posicionamento do ilustre Conselheiro relator apenas no que tange ao cabimento de multa na infração 1, pois o ICMS devido que não é recolhido espontaneamente deve ser objeto de lançamento de ofício, acompanhado da multa prevista na legislação vigente à época e dos acréscimos legais. Para a irregularidade que foi apurada na infração 1, o autuante indicou a multa revista no art. 42, I, “b”, “1”, da Lei nº 7.014/96. Dessa forma, a cobrança do imposto deve ser acompanhada de multa, porém deve ser retificado o enquadramento empregado, conforme passo a me pronunciar.

Apesar de ser uma questão muito controvertida, alinho-me à tese que vem sendo defendida pelos representantes da PGE/PROFIS, segundo a qual a antecipação parcial e a antecipação no sentido estrito são institutos diversos. Com base nessa premissa, entendo que, à época dos fatos descritos na infração 1, a multa indicada pelo autuante, prevista no art. 42, I, “b”, “1”, da Lei nº 7.014/96, estava equivocada, haja vista que essa penalidade era aplicável apenas nas hipóteses da falta de pagamento do ICMS devido por antecipação tributária propriamente dita. Para a falta de pagamento de ICMS devido por antecipação “parcial”, a pena correta, à época dos fatos, era a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da citada Lei.

Não vislumbro qualquer óbice à retificação da multa por parte deste colegiado. Iá que nos termos do artigo 142 do CTN, cabe à autoridade administrativa qu “propor a aplicação da penalidade cabível”. Resta, portanto, a este manter ou corrigir a multa que foi originalmente proposta pela

necessidade de lavratura de outro Auto de Infração. Essa retificação de multa no mesmo Auto de Infração não enseja cerceamento do direito de defesa, uma vez que o sujeito passivo se defende da acusação que lhe fora feita, e não da tipificação legal da multa. Do mesmo modo, a retificação da multa não acarreta qualquer inovação, tendo em vista que foram respeitados os limites traçados pela acusação e pelos valores originalmente consignados no Auto de Infração.

Em face do exposto, retifico a multa indicada na infração 1, no percentual de 50%, para a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60%, uma vez que esta era a pena prevista na lei para a irregularidade apurada à época dos fatos geradores.

Observo que, caso a multa tivesse sido corretamente indicada no Auto de Infração, o recorrente poderia ter-se beneficiado da redução de multa prevista no art. 45-A, da Lei nº 7.014/96. Dessa forma, ressalto que o recorrente poderá se eximir da pena em questão, requerendo à Câmara Superior do CONSEF a dispensa de multa por infração de obrigação principal ao apelo da equidade, no prazo de trinta dias da ciência desta Decisão, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos, *sob o fundamento de ter sido induzido a erro por orientação de funcionário fiscal*, conforme previsto no art. 159, I, do RPAF/99.

Pelo acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, retificando, porém, a multa proposta na infração 1.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto ao enquadramento da multa em relação à infração 1 e, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 281240.0164/06-5, lavrado contra NUROITE - NÚCLEO DE INFORMAÇÃO TÉCNICA E ELETRÔNICA LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$12.554,32, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 11.924,32 e 50% sobre R\$ 630,00, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos II, “f”, e I, “b”, “3”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao enquadramento da Multa) – Álvaro Vieira Barreto, Mônica Maria Roters e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Quanto ao enquadramento da Multa) – Márcio Medeiros Bastos e Nelson Antonio Daiha Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de abril de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÁRCIO MEDEIROS BASTOS – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Quanto ao enquadramento da multa)

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – VOTO VENCEDOR  
(Quanto ao enquadramento da multa)

ROSANA MACIEL BITENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS