

A. I. N° - 232214.0040/05-7
AUTUADO - ELEVADORES OTIS LTDA.
AUTUANTE - HENRIQUE IJALMAR L. GRANGEON e MONNICA MARIA A. DAS NEVES
ORIGEM - INFAZ BONOCÔ
INTERNET - 29.11.2005

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO N° 0436-01/05

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NA ENTRADA DO TERRITÓRIO DESTE ESTADO. MERCADORIAS PROCEDENTES DE OUTROS ESTADOS. ESTABELECIMENTO NÃO CREDENCIADO A EFETUAR O PAGAMENTO EM MOMENTO POSTERIOR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É legal a exigência do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Infração caracterizada. Rejeitada a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 02/08/2005, para exigir imposto no valor de R\$ 231.437,12, com aplicação da multa de 60%, relativo à falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, nos meses de março a dezembro de 2004 e janeiro a maio de 2005. Na descrição dos fatos consta a informação que os Demonstrativos I e II detalham as notas fiscais arroladas no levantamento.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresenta defesa às fls. 169 a 198, afirmando ser uma empresa multinacional, que tem como objeto social a industrialização e comercialização de elevadores, escadas e esteiras rolantes, atividades estas que ficam a cargo da fábrica da empresa, enquanto que suas filiais atuam exclusivamente prestando serviços de modernização, manutenção, conserto e reparo dos equipamentos comercializados pela matriz, como consta do contrato social.

Diz que os serviços são realizados por profissionais, nas dependências dos tomadores dos serviços correspondentes ao maquinário ali instalados, sendo estes incorporados aos respectivos imóveis. Enfatiza que, de acordo com § 2º, do art. 1º, da Lei Complementar 116/03, que regulamenta o imposto sobre serviços, quando estes se referirem a atividades mistas, mesmo quando de forma concomitante também envolvam o fornecimento de mercadorias, não ficam sujeitos ao ICMS, sendo exigível apenas o pagamento do ISS, ressalvadas exceções constantes em lista anexa. Observa, entretanto, que dentre as exceções citadas na referida lei, se encontram os serviços por ele prestados, sendo que durante a realização de manutenção, reparo e conserto dos maquinários, muitas vezes o técnico se vê obrigado a substituir peças, para garantir o bom funcionamento dos equipamentos. Desta forma, as filiais, inclusive a de Salvador, não comercializam partes, peças e componentes de elevadores, esteira e escadas rolantes, tão

somente aplicam essas peças na consecução de seus serviços, até porque essa aplicação é parte inerente dos contratos.

Em seguida o autuado transcreve os dispositivos apontados no Auto de Infração como infringidos, detendo-se na análise do instituto da antecipação parcial, observando que o mesmo não se confunde com a antecipação e a substituição tributária. Da leitura dos arts. 352-A e 125, do RICMS/97, depreende que a antecipação parcial ocorre nas entradas interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização, sendo aplicada a alíquota interna sobre o valor dos produtos, deduzindo-se o imposto destacado na nota fiscal e devendo ser efetivado o pagamento do valor apurado no momento da entrada das mercadorias no território baiano ou, caso o contribuinte esteja credenciado junto à Secretaria da Fazenda, poderá recolher o imposto até o 25º dia do mês subsequente.

Enquanto no regime normal de apuração, o contribuinte se credita do ICMS referente às entradas em cada período, confrontando-o com os valores dos débitos, para então ao final apurar se existe imposto a pagar ou a se creditar, na antecipação parcial há o acréscimo de mais uma cadeia tributária, representada pela tributação no momento do ingresso da mercadoria no Estado da Bahia. Alerta que essa tributação não é definitiva, pois o art. 93, inciso I-A, do mesmo regulamento, determina que o contribuinte se credite do valor apurado, o que significa que haverá nova tributação quando for dada a saída dos produtos.

Como a sistemática da antecipação parcial é voltada para mercadorias destinadas à comercialização, ressalta não haver aplicação desse procedimento às filiais, pois as mesmas apenas se dedicam à prestação de serviços de conserto, reparação e manutenção, enquanto que a atividade comercial é reservada exclusivamente à fábrica.

Afirma que o estabelecimento de Salvador é contribuinte do ICMS apenas porque a LC 116/03, no item 14.01 e no § 2º do art 1º, ressalva que as partes, peças e componentes aplicados na consecução de sua atividade ficam sujeitos ao tributo estadual, porém isso não significa que na aplicação de tais itens na prestação dos serviços ocorra comercialização. Argui que o próprio RICMS/BA não denomina a atividade como comercialização, porém como fornecimento de mercadorias com prestação de serviços, como se observa no art. 1º, § 2º, inciso II, “b”. Assim, entende que não se configurando a posterior comercialização das mercadorias, mas sim o seu fornecimento durante a execução dos serviços, torna-se inaplicável a exigência de pagamento do ICMS referente à antecipação parcial. Enfatiza que nem mesmo o § 3º, do art. 352-A, do RICMS ampara essa pretensão fiscal, pois a determinação de se considerar como comercialização, a aquisição de mercadorias para fornecimento na prestação de serviços, se constitui em uma ficção legal, não autorizada por nosso ordenamento jurídico.

Citando artigos do Código Comercial e transcrevendo o art. 110 do CTN, diz que não se pode alterar o conceito do termo comércio, com o objetivo de incluir no mesmo a aplicação e o fornecimento de peças durante a prestação de serviços.

Chama a atenção para o teor do art. 352-A, do RICMS/97, afirmando que o mesmo dispõe que qualquer mercadoria adquirida em outra unidade da Federação, estará sujeita à sistemática da antecipação tributária, independentemente das características dos produtos. Diz ser discutível a constitucionalidade do instituto da antecipação parcial, por não prestigiar o princípio da seletividade, inerente ao ICMS e previsto no art. 155, inciso II, § 2º, inciso III, da Constituição Federal de 1988, que prega que esse imposto será seletivo em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços.

Diz que de forma diversa, a referida sistemática ofende totalmente o princípio da seletividade, pois mesmo as exceções previstas se restringem tão somente a situações inerentes à atividade do contribuinte, como substituição tributária, regime especial de fiscalização e simples, além de se

basear na procedência da mercadoria, acentuando a sua inconstitucionalidade. Insiste no entendimento de que o citado artigo regulamentar ofende flagrantemente o transcrito art. 152 da CF/88, que veda aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios estabelecerem diferenças tributárias entre bens e serviços, em razão de sua procedência ou destino. Que isso prova definitivamente a inconstitucionalidade do princípio da antecipação parcial do ICMS, por estabelecer diferenças na sistemática de recolhimento do tributo unicamente em razão de sua procedência.

Enfatiza que também há ofensa ao princípio da não cumulatividade, previsto no art. 155, inciso I, § 2º, I, da CF/88, desde quando impede que seja realizada a apuração do ICMS com base em todas as entradas e saídas de mercadorias realizadas num determinado período, sendo o principal objetivo desse método, evitar o desgaste do crédito escriturado, pelo fenômeno da inflação, no caso de determinadas mercadorias não terem sua saída efetivada por muito tempo, desde quando os créditos escriturados são aproveitados pelo valor escritural, não admitindo-se a sua correção.

Assevera que a exigência da antecipação parcial quebra de forma brutal esse princípio, pelo fato de que a cada mercadoria que entra no Estado da Bahia, o contribuinte se vê obrigado a recolher o ICMS, abatendo apenas o imposto destacado na nota fiscal, ignorando-se a possibilidade da existência de saldo credor decorrente, por exemplo, de um excesso de estoque ainda sem saída.

Valendo-se da obra do tributarista José Eduardo Soares de Melo, argumenta que o Estado não pode restringir o direito do contribuinte de efetuar o abatimento do ICMS incidente nas operações anteriores, não sendo aceitável também que sejam especificados quais os bens, produtos, mercadorias ou serviços que permitem, ou não, o crédito do imposto, nem limitar esse direito a determinado período de tempo. Considera que a sistemática apresentada pelo art. 352-A do RICMS/BA, na realidade, se trata de um verdadeiro empréstimo compulsório disfarçado.

Pondera que a CF/88 e a LC 87/96 ao estabelecerem a possibilidade de haver substituição tributária por antecipação, não previram nenhuma norma que estabelecesse a obrigação do contribuinte efetivar o pagamento do imposto através de antecipação parcial, correspondente a fato gerador futuro. Avalia que de acordo com o art. 156, inciso I do CTN, o pagamento extingue o crédito tributário e que, desse modo, sendo a obrigação de pagar, antecipada pelo fisco, o referido crédito se torna extinto no momento do recolhimento do tributo.

Contrariando essa diretriz, o art. 93, inciso I-A, do RICSM/97, estabelece que o contribuinte tem o direito de se creditar do valor do imposto antecipado parcialmente, para somente resgatar o valor pago através de um crédito escritural totalmente corroído pela inflação. Lança então a pergunta: qual o sentido da geração de um crédito daquilo que já se extinguiu com o pagamento? Afirma então, que o fisco nem se deu ao trabalho de prever a hipótese da restituição para os casos do fato gerador não se concretizar, como ocorre em relação à substituição tributária.

Argüi que esse modelo de empréstimo compulsório, em que o Estado arrecada quantia antecipada do imposto, devolvendo-a em forma de crédito, não tem previsão em lei complementar, conforme estatuído pelo art. 148 da CF/88.

Estabelecendo um comparativo entre a antecipação parcial do ICMS e a substituição tributária, o autuado relaciona as principais diferenças entre ambas:

a) Antecipação parcial: ocorre apenas em operações interestaduais, só existe a figura do adquirente das mercadorias, há tributação normal nas saídas subseqüentes com aplicação de crédito/débito e há antecipação de uma parcela do imposto, que seria devida numa operação futura.

b) Substituição tributária: é prevista também para operações internas, há a figura do substituto tributário, nas operações subsequentes não mais é exigido o recolhimento do imposto e concentra a arrecadação em poucos contribuintes.

Afirma que enquanto a substituição tributária tem previsão na CF/88 e é regulamentada pela LC 87/96, o pagamento antecipado é criação exclusiva do fisco baiano, não estando, dessa forma, amparado por instrumento legislativo próprio (lei complementar). Assegura ser uma aberração jurídica a obrigação do pagamento do tributo antes da ocorrência do fato gerador, principalmente considerando que esse fato gerador se repete quando da efetiva saída da mercadoria.

Enfatiza ser totalmente inconstitucional a aplicação do “ICMS-antecipação parcial” trazido pelo art. 352-A do RICMS/BA, por não haver previsão constitucional para a sua instituição e por não existir norma de lei complementar a lhe respaldar.

Passando à análise do Auto de Infração, diz que não há como conceder-lhe validade, por entender que mesmo que se considere a antecipação parcial como legal e constitucional, o lançamento deveria abranger apenas a mora do pagamento do ICMS, entre o momento da entrada da mercadoria no Estado e a realização da primeira apuração do imposto subsequente a essa entrada. Argumenta que se seguisse os procedimentos previstos na antecipação parcial, se creditaria do valor pago quando da entrada das mercadorias e quando da efetiva saída dos produtos do estabelecimento, os mesmos sofreriam nova incidência tributária. Como entende ser essa determinação inconstitucional e ilegal, sempre operou no regime normal de apuração, escriturando as entradas no livro próprio, creditando-se do imposto destacado no documento fiscal, sendo de igual modo lançadas as saídas e, ao final de cada período, são confrontados os créditos com os débitos, recolhendo o imposto ou mantendo o saldo credor, nos casos de entradas maiores que as saídas.

Como no período abrangido pela autuação ocorreram mais saídas que entradas, houve sempre um pagamento mensal de ICMS, significando que o erário público não sofreu qualquer lesão, por não ter ocorrido falta de pagamento do imposto, pois o mesmo foi recolhido através do regime normal de apuração, conforme documentos de arrecadação, Livro Registro de Entradas e Livro Registro de Apuração do ICMS, anexados às fls. 243 a 539.

Argüi que desta forma, como o imposto devido foi efetivamente pago, o único valor a que o Auto de Infração poderia se referir seria aquele referente ao atraso do pagamento, por conta de um suposto diferimento não autorizado por lei. Pondera que não recolheu o ICMS nos moldes da antecipação tributária, porém de igual modo também não se creditou do valor previsto no art. 93, inciso I-A do RICMS, creditando-se do imposto destacado na nota fiscal, conforme determina o regime normal de apuração.

Considera que manter essa cobrança do ICMS, significa tributar duplamente sobre um mesmo fato gerador. Sugere uma perícia contábil, para fins de comprovação de que o imposto foi devidamente recolhido.

Baseando-se no art. 155 da CF/88, que estabelece que o ICMS incide sobre a **circulação** de mercadorias e serviços, entende que as transferências entre estabelecimentos do mesmo titular não estão sujeitas à tributação por esse imposto, requerendo assim, que sejam excluídas do cálculo as notas fiscais referentes às operações correspondentes. Para tanto, transcreve julgados do STF e do STJ, que concluem não se constituir em fato gerador do ICMS o deslocamento de mercadorias ou coisas entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte.

Ao analisar a multa aplicada no Auto de infração, o autuado se insurge, alegando que a penalidade prevista no art. 42, inciso II, “d” da Lei 7.014/96, se restringe apenas à antecipação prevista no art. 352 e não no art. 352-A do RICMS/BA. Afirma então, que não há correspondência

entre a sanção prescrita e o fato tido como delituoso. Por outro lado, diz que como se trata de mora, não é admissível uma penalidade de 60%, porém tão somente uma multa máxima de 20%.

Apresenta em seguida as seguintes conclusões:

- 1) não está sujeito à antecipação parcial, por não comercializar as mercadorias que adquire, efetuando apenas a sua aplicação durante a prestação de serviços;
- 2) A antecipação parcial fere o princípio da seletividade, previsto no art. 155, II, § 2º, inciso III, da CF/88 e ofende a isonomia tributária entre os Estados, prevista no art. 152 da Constituição Federal;
- 3) Essa sistemática fere também o princípio da não cumulatividade, previsto no art. 155, inciso II, § 2º, inciso I, da CF/88, por não possibilitar o aproveitamento do saldo credor e por considerar para tributação cada mercadoria e não o conjunto;
- 4) Não existe lei federal regulamentando a antecipação;
- 5) O Auto de Infração é nulo, por ter glosado indevidamente os recolhimentos de ICMS, realizados através do regime normal de apuração;
- 6) Não foram excluídas da autuação as notas fiscais referentes a transferências;
- 7) A multa estipulada é inaplicável ao caso concreto.

Finalmente requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente, com o objetivo de serem anulados os lançamentos realizados. No caso de resultado divergente, solicita que haja adequação dos lançamentos, excluindo-se a cobrança do tributo, adequando-o para que sejam considerados os recolhimentos do ICMS pelo regime normal de apuração bem como seja excluída a multa punitiva, com aplicação apenas daquela correspondente ao caráter moratório.

Protesta ainda pela produção de todas as provas admitidas em direito, inclusive a documental e a pericial contábil.

Os autuantes apresentam informação fiscal às fls. 541 a 543, afirmando que os documentos acostados ao Auto de Infração demonstram que o mesmo decorreu da falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, cuja cobrança foi instituída no Estado da Bahia a partir de 01/03/2004, através da Lei 8.967/03 e pelo Dec. 8.969/04, que a incorporou ao RICMS/BA, em seu art. 352-A.

Discorrendo sobre as razões da defesa, dizem que o autuado alega não estar sujeito à antecipação parcial por não efetuar comercialização das mercadorias que adquire, apenas aplicando-as durante a prestação de serviços de manutenção e consertos. Que são argüidas questões de ordem constitucional referentes à norma que criou a antecipação parcial, afirmando que o Estado da Bahia não tem competência para instituir a exigência, por inexistir lei federal que a regule e que há ofensa aos princípios da seletividade e da não cumulatividade.

Observando não ser este o foro indicado para apreciação de matérias de ordem constitucional, asseveram que as alegações do atuado para não recolher o ICMS devido em função da antecipação parcial não podem prosperar, tendo em vista que o Estado da Bahia, ao proceder a alteração nº 57 ao RICMS/97, através do Dec. 9.152/04, vigente a partir de 01/08/2004, acrescentou ao art. 352-A o § 3º, que prevê serem para comercialização as aquisições interestaduais de mercadorias ou bens, quando o imposto tenha sido calculado com a alíquota interestadual, realizadas por contribuintes inscritos na condição de normal e que desenvolvam atividades sujeitas ao ICMS e ao ISS.

Enfatizam que a referida alteração da legislação buscou tão somente adequar situações que na prática já se verificavam, referentes a empresas que realizavam operações mistas, nas quais ocorriam sempre prestações de serviço vinculadas a fornecimentos de peças e/ou mercadorias.

Como prova disso, nos documentos de arrecadação do autuado, correspondentes ao período fiscalizado, se vê que o código da receita é o 0759, relativo a ICMS Regime Normal Comércio. Para os autuantes, isso demonstra que a norma instituída pelo Dec. 9.152/04 tem que ser considerada de forma interpretativa, para alcançar também o período de 01/03/2004 a 31/07/2004.

Afirmam não prevalecer o pleito pela nulidade do Auto de Infração, pelo fato de ter sido glosado o imposto recolhido através do regime normal de apuração, pois o transcrito o §º 6º, do art. 26 da Lei 7.014/96, assegura ao contribuinte o direito de escriturar a crédito os valores do ICMS antecipado parcialmente.

Asseguram que após revisão minuciosa, detectaram que as Notas Fiscais 267879 (fl. 83), cujo ICMS lançado representa o valor de R\$ 153,72 e 286686 (fl. 148), com imposto no valor de R\$ 146,55, por se referirem a transferência de materiais para uso e consumo, não estão sujeitas à antecipação parcial e, por este motivo, foram excluídas da exigência fiscal. Quanto às demais notas fiscais arroladas no Auto de Infração, todas correspondem ao código 2154, referente a transferência para utilização na prestação de serviços, sendo portanto mantida a exigência do tributo.

Concluem, sugerindo a manutenção do Auto de Infração, excluindo-se apenas o valor do imposto correspondente às duas notas fiscais indevidamente incluídas no levantamento.

Observo que à fl. 599 consta que o autuado foi cientificado quanto à informação fiscal, constando inclusive ter recebido cópias dos documentos acostados ao PAF pelos autuantes, às fls. 544 a 597, não tendo se manifestado.

VOTO

No Auto de Infração em lide, consta que o sujeito passivo deixou de efetuar o recolhimento da antecipação parcial do ICMS, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas à comercialização. Conforme as descrições dos fatos feitas na defesa, depreende-se que o contribuinte entendeu a acusação que lhe foi feita.

Nas entradas interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização, inclusive a título de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, é devido o pagamento da antecipação parcial do ICMS, conforme previsto no art. 61, inc. IX; no art. 125, inc. II, §§ 7º e 8º, e no art. 352-A, todos do RICMS/97. Ressalto que esses dispositivos regulamentares estão respaldados na Lei 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.967/03.

Afasto as preliminares de nulidade requeridas, considerando que a exigência fiscal feita no presente lançamento, está fundamentada em expressa disposição legal (art. 12-A da Lei nº 7.014/96), não vislumbrando qualquer violação aos princípios da seletividade e da não cumulatividade. Esta afirmativa se lastreia no fato de que a previsão da obrigatoriedade do recolhimento do ICMS através da antecipação parcial, nos casos de produtos oriundos de outras unidades da Federação, possibilita tão somente que a carga tributária se torne uniforme (17%), equiparando-a àquelas realizadas dentro do Estado da Bahia. Por outro lado, a disposição contida na lei que dá sustentação à antecipação tributária parcial também prevê a utilização do crédito da parcela paga na entrada da mercadoria no Estado, valor esse que será deduzido quando das efetivas saídas dos produtos do estabelecimento.

Ressalto por outro lado, que nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores deste Conselho a declaração de inconstitucionalidade. Inclusive, quanto a alegação de que a multa é inaplicável ao caso concreto, o autuante fundamentou a infração e indicou a multa com base na Lei nº 7.014/96. Discordo também quanto à alegação de que com a

lavratura do Auto de Infração foi glosado o imposto regularmente recolhido, desde quando o lançamento realizado se referiu à falta de recolhimento da antecipação parcial a que o autuado está obrigado, quando da entrada das mercadorias neste Estado.

Quanto à comparação apresentada pelo autuado, entre a antecipação parcial e o empréstimo compulsório, enfatizo que conforme se depreende da leitura do próprio art. 148, da CF/88, por ele transcrito, não existe nenhuma semelhança entre os dois institutos, portanto fica de logo descartada essa linha de argumentação.

Com base no art. 147 do RPAF/99, indefiro a perícia requerida para fins de atestar o recolhimento do imposto através do regime normal, tendo em vista que os elementos constantes do Auto de Infração são suficientes para formar o meu convencimento, aliado ao fato de que, no caso específico, não se faz necessário o conhecimento técnico, considerando as provas contidas nos autos.

No mérito, o Auto de Infração trata de exigência da antecipação parcial do ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização. Mantenho a exigência fiscal, pois as operações praticadas pelo autuado, que correspondem ao recebimento de mercadorias para fornecimento quando da prestação de serviços, estão contempladas dentre aquelas sujeitas à obrigatoriedade de recolhimento da antecipação parcial do ICMS quando da entrada das mercadorias no território deste Estado, conforme expressa previsão contida no art. 352-A, do RICMS/97, assim como no art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.967/03. Considerando que o autuado não efetuou o recolhimento previsto em lei, o débito tributário foi corretamente exigido mediante lançamento de ofício, com a imposição de multa e dos demais acréscimos legais.

Observo que o autuado alega que, pelo fato de ser filial de empresa industrial instalada em outro Estado, recebe em transferência as mercadorias a serem aplicadas durante a atividade de manutenção e reparação de equipamentos e que, por este motivo, não comercializa as referidas peças, atividade que apenas é realizada pela matriz. Ora, no § 1º, na Cláusula Quarta, do Contrato Social da empresa (fl. 205) se vê que:

“As filiais da Sociedade, relacionadas na Cláusula Terceira deste Contrato Social (filiais), têm por objeto a compra, venda, distribuição e o comércio, inclusive a exportação de todos os tipos de equipamentos elétricos e aparelhos, destinados a qualquer tipo de indústria, compreendendo entre outros, turbinas, bombas, compressores, partes e peças de refrigeração, ar condicionado e equipamentos semelhantes ou afins, elevadores, escadas rolantes e monta-cargas e respectivas peças e acessórios...”

Observo ademais que o disposto no art. 2º, inciso I, combinado com o art. 12-A, da Lei 7.014/96, estabelece a obrigatoriedade do recolhimento da antecipação parcial do ICMS, nas operações praticadas pelo autuado, conforme transcrevo abaixo:

“Art. 2º Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, inclusive em caso de transferência, assim entendida a remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular;”

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”

Já o art. 23, inciso III, dessa lei apresenta a seguinte diretriz:

“Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

.....

III – em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição.”

Tais determinações foram regulamentadas pelo Dec. 8.969/04, que acrescentou ao RICMS/97 o art. 352-A, que apresenta os ditames referentes à obrigatoriedade do pagamento da antecipação parcial e o inc. IX do art. 61, que trata da base de cálculo para a situação em foco. Assim, não comungo com o entendimento expressado pelo autuante, que afirmou estar o autuado inserido nas regras do §3º do art. 352-A do RICMS/97 (que é voltado exclusivamente para contribuintes especiais e de atividade mista), uma vez que, estando o autuado enquadrado no regime normal de apuração do imposto, desde o advento da antecipação parcial, isto é, 01/03/2004, este foi alcançado pelo próprio caput do art. 352-A.

Analisando os argumentos do autuado, referentes à possibilidade de ocorrência de bi-tributação, concluo que os mesmos não têm nenhuma sustentação, pois o art. 26, § 6º da Lei 7.014/96, que transcrevo abaixo, prevê o direito ao uso, a título de crédito fiscal, do imposto recolhido através da sistemática da antecipação parcial. Ao efetuar a saída efetiva das mercadorias, o contribuinte calcula o valor do ICMS nos mesmos moldes do regime normal de apuração, ou seja, são deduzidos do valor do ICMS debitado pelas saídas os valores dos créditos destacados nos documentos fiscais, bem como o correspondente ao recolhimento anterior (antecipação parcial), fato que confirma, definitivamente, não haver pagamento do imposto em duplicidade.

“Art. 26. Para efeito de aplicação do disposto nos artigos 24 e 25, os débitos e os créditos serão apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizado neste Estado, conforme dispuser o Regulamento (LC 87/96).

.....

§ 6º O valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes inscritos na condição normal, nos termos do art. 12-A, poderá ser escriturado a crédito, conforme dispuser o regulamento.”

Observo que referida disposição foi recepcionada pelo art. 93, inciso I-A, do RICMS/97.

Não posso acatar a pretensão do autuado de que o pagamento da antecipação parcial extingue o débito, uma vez que esse pagamento, como o próprio termo define, se refere ao pagamento parcial do tributo devido.

Em face do acima comentado, considero que a infração está caracterizada e que a multa está correta.

Verifico que os autuantes, acertadamente, excluíram da exigência fiscal as Notas Fiscais 267879 e 286686, por se referirem a transferência de material de uso e consumo do autuado, portanto não se enquadrando no rol daquelas contempladas pela antecipação parcial. Dessa forma, foi reduzido o valor de R\$ 300,27, passando o valor do débito para R\$ 231.136,85 .

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE**, o Auto de Infração nº **232214.0040/05-7**, lavrado contra **ELEVADORES OTIS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 231.136,85**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de novembro de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA - PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - RELATOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - JULGADOR