

A. I. Nº - 206767.0007/05-8  
AUTUADO - ELEVADORES DO BRASIL LTDA  
AUTUANTE - MARIA AUXILIADORA N. PORTUGAL e WALDETE SANTOS DA INVENÇÃO  
ORIGEM - INFAC BONOCÔ  
INTERNET - 3.12.2005

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO Nº 0460-01/05**

**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 e indeferida a solicitação de perícia/diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 30/09/2005, para exigir imposto no valor de R\$ 16.077,56, 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 julho a dezembro de 2004 e janeiro a junho de 2005. Na descrição dos fatos consta que a apuração foi feita em conformidade com o Demonstrativo de Débito do ICMS e outros demonstrativos anexos.

O autuado, através de procuradora legalmente constituída, apresenta defesa às fls. 68 a 75, argüindo que desenvolve atividades no Estado da Bahia que o colocam como contribuinte do ICMS. Que os dispositivos citados no Auto de Infração determinam que o contribuinte estabelecido neste Estado, ao adquirir mercadorias de outros estados, para comercialização, deverá pagar por antecipação o ICMS referente às entradas dessas mercadorias, cuja base de cálculo é o valor da operação, deduzindo-se a importância do imposto que incidiu na operação interestadual.

Observa que a obrigação de pagamento antecipado não se confunde com o instituto da “responsabilidade tributária”, definida pelo art. 128, do Código Tributário Nacional, onde existe a atribuição expressa, feita pela lei, de responsabilizar pelo crédito tributário uma terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da obrigação, com exclusão do contribuinte ou com atribuição a este, em caráter supletivo, do cumprimento total ou parcial da referida obrigação. Diz que o próprio art. 125, do RICMS/BA, estabelece que o imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte.

Argumenta que o crédito tributário se refere ao ICMS que deveria ter sido recolhido por antecipação parcial, pelo próprio contribuinte, que seria devido por não ter sido recolhido em conformidade com o Dec. 6.284/97 (RICMS/BA). O autuado sustenta, entretanto, que não estava sujeito ao disposto no referido decreto, porque ele contraria a Constituição Federal, o CTN e a Lei Complementar 87/96.

Argüi que tal tratamento é discriminatório, por se restringir aos produtos oriundos de outras unidades da Federação e, consequentemente, aos contribuintes estabelecidos fora deste Estado, o que ofende de maneira flagrante os transcritos artigos 150, inciso II e 152, da CF/88.

Ressalta que quando um contribuinte baiano adquire mercadorias de outros estabelecimentos deste Estado, não antecipa o pagamento do ICMS devido sobre as saídas posteriores de tais mercadorias. Diz que já existe aí uma discriminação, pois quando esse mesmo contribuinte adquire as mesmas mercadorias, em operações interestaduais, deve antecipar o pagamento do imposto relativo às operações de saída que realizará com as citadas mercadorias. Argumenta que os contribuintes dos outros estados também são discriminados, porquanto as mercadorias que comercializam para estabelecimentos baianos sofrem uma tributação mais gravosa, ao menos para os adquirentes, em comparação com a incidente sobre as mercadorias adquiridas no próprio estado. Diz que por este motivo o Auto de Infração é improcedente.

Enfatiza que o princípio da legalidade é a viga mestra do sistema tributário nacional, que não há obrigação tributária sem lei prévia definidora de seus elementos essenciais e que, de acordo com doutrina e jurisprudência unânimes, quando a Constituição Federal submete a tributação aos ditames da lei, ela está se referindo à lei ordinária. Que a obrigação do contribuinte só se submete a normas que disciplinem quaisquer pessoas que se enquadrem nas hipóteses nelas previstas, não podendo a autoridade administrativa criar obrigações para o contribuinte, pois a ela compete aplicar as normas, pois mesmo o poder regulamentar se exerce através de normas gerais.

Argumenta que a norma deve conter uma previsão de um fato futuro, cuja ocorrência gera a incidência do comando correspondente. Surge daí a expressão “fato gerador tributário”, que vem a ser um fato futuro, descrito na norma e que, quando ocorre, gera a obrigação tributária. Por outro lado, ressalta que a base de cálculo é também elemento essencial da hipótese de incidência e, portanto, do fato gerador. Diz que tanto o fato gerador como a base de cálculo de uma obrigação paga no passado são distintos daqueles referentes a uma obrigação que ainda não nasceu. Afirma então que a determinação para que o contribuinte pague o ICMS sobre o valor que serviu de base de cálculo no passado, para recuperar-se, através de crédito, representa uma violação aos princípios constitucionais que proíbem o “*bis in idem*” e o “*solve et repete*”. Que imputar a um fato gerador ainda não ocorrido (a saída) a base de cálculo de outro fato gerador, anterior, é um artifício absolutamente ilegítimo.

Transcrevendo o art. 113, § 1º, do CTN, observa que a obrigação tributária de pagar o ICMS incidente sobre a saída somente surge com a ocorrência da saída; que cada fato gerador traz consigo sua própria base de cálculo, que será a grandeza econômica dele mesmo e não de outro, anterior; em resumo, argumenta que sendo a saída da mercadoria um fato futuro em relação à respectiva entrada, a base de cálculo correspondente é, da mesma forma, um fenômeno futuro. Alega, então, que a exigência de pagamento antecipado sobre fato futuro supõe uma base que ainda não ocorreu. As normas que fundamentam o Auto de Infração fazem o ICMS antecipado recair sobre base de cálculo anteriormente verificada, dissociando o fato da base.

Registra que, exceto nas importações e no pagamento da diferença de alíquota, o art. 12, inciso I, da LC 87/96 estabelece que o momento de ocorrência do fato gerador do ICMS é o da saída do estabelecimento. Acrescenta que a CF/88 vedava a exigência de tributo sobre fato gerador futuro, sendo a única exceção aquela prevista no art. 150, § 7º, que se refere à substituição tributária “para frente”, o que não é o caso regulado pelas normas que fundamentaram o presente lançamento.

O autuado requer ao final que o Auto de Infração seja julgado improcedente. Protesta ainda pela posterior produção de provas, inclusive periciais.

As autuantes apresentaram informação fiscal às fls. 90 a 92, observando que o autuado se limitou a argumentar que a cobrança do imposto em momento anterior ao da ocorrência do fato gerador viola princípios constitucionais, que resultam em limitações ao poder de tributar, não se considerando, por esse motivo, sujeito à legislação estadual que fundamentou o processo em lide.

Alegam que o art. 123 do RPAF/99 determina que o sujeito passivo junte à defesa documentos, provas, levantamentos e demonstrativos referentes às alegações apresentadas, enquanto que o art. 143, do mesmo regulamento, estabelece que a simples negativa do cometimento da infração não o desonera de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

## 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.

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 ao princípio da legalidade ou àqueles que vedam a bi-tributação e o recolhimento antecipado do tributo para uso do crédito posterior. 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.

Com base nessa assertiva, contesto a alegação do autuado de que a antecipação parcial do ICMS é discriminatória, sob a alegação de se restringir às operações originadas em outras unidades da Federação, o que prejudicaria aos contribuintes deste Estado e aos seus fornecedores interestaduais.

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 constitucionalidade. Apesar disso, 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.

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.

Com base no art. 147 do RPAF/99, indefiro o pedido de apresentação posterior de provas e a perícia requerida tendo em vista que os elementos constantes do Auto de Infração são suficientes para formar o meu convencimento e inclusive, até a assentada do julgamento o autuado não apresentou nenhuma prova que modificasse a exigência do tributo.

No mérito, o Auto de Infração trata de exigência da antecipação parcial do ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização. Mantendo 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.

Afasto as alegações defensivas de que ao aplicar o instituto da antecipação parcial, a autoridade administrativa estaria criando obrigações para o contribuinte, obrigações essas que não estariam previstas na norma. Descarto ao mesmo tempo, a argumentação de que essa exigência tributária atribui a um fato gerador futuro uma base de cálculo de um fato gerador passado. Observo que o disposto no art. 12-A, da Lei 7.014/96, estabelece a obrigatoriedade do recolhimento da antecipação parcial do ICMS, nas operações praticadas pelo autuado, estabelecendo qual a sua base de cálculo própria, conforme transcrevo abaixo:

*“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 o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”*

Já o art. 23, inciso III, dessa mesma 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.

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

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

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE**, o Auto de Infração nº **206767.0007/05-8**, lavrado contra **ELEVADORES DO BRASIL LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 16.077,56**, 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, 07 de dezembro de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA - PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - RELATOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - JULGADOR