

**A. I. N°** - 207162.0005/17-3  
**AUTUADO** - TECNICO COMERCIAL DE EQUIPAMENTOS S/A  
**AUTUANTE** - CARLOS ALBERTO MACHADO DE SOUZA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 21.08.2018

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACORDÃO JJF Nº 0117-05/18**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Imposto exigido relativo a operações de vendas consignadas em notas fiscais eletrônicas legalmente emitidas e escrituradas. Restou comprovado nos autos que a empresa apurou o valor do imposto aplicando redução de base de cálculo em desconformidade com a prevista na legislação do imposto (infração 1). Também foi aplicada redução de base de cálculo nas operações com máquinas e equipamentos usados com porcentual de 95%, quando a legislação vigente na época da ocorrência dos fatos geradores é de 80% (infração 2). Infrações subsistente. Rejeitados os pedidos de nulidades. Indeferido o pedido de redução da multa aplicada por falta de amparo legal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 30/06/17, exige ICMS no valor de R\$638.354,37 acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações:

1. Recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (20013/2015) – R\$600.626,84;
2. Recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Consta na descrição dos fatos que refere se a redução de base de cálculo aplicada na revenda de máquinas usadas, cujos percentuais de redução contrariam o determinado no art. 268, I, “a” e “c” do RICMS/2012 – R\$37.727,53.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 29 a 42), inicialmente esclarece que exerce atividade de comércio varejista de máquinas e equipamentos para construção, prima por absoluta regularidade fiscal e que o lançamento impugnado está viciado de flagrante ilegalidade, baseado em presunções, sem provas, conforme documentação que ora apresenta e motivos que passou a expor.

Afirma que é uma empresa idônea e conservadora e que o lançamento além de conter erros materiais, decorrentes de errônea metodologia de apuração do imposto é indevida a imposição da multa aplicada pelo caráter confiscatório, com atualização pela taxa SELIC.

No mérito, argumenta que os artigos do RICMS/2012 preveem redução de base de cálculo (RBC) de:

- a) 266, I, “b” - nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos, relacionados no Anexo II do Conv. ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 5,60% nas op. internas e de 7,0% nas op. Interestaduais;
  - b) 268, I - em 80% nas saídas de máquinas, aparelhos, motores, móveis e vestuários usados, observado o Convênio ICM 15/81;
3. 268, XVI “a”, III: das operações com máquinas, aparelhos e equipamentos: a) seguir relacionados, de forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de

12% (doze por cento) sobre o valor da operação: 3. Compactadores e rolos ou cilindros compressores: NCM 8429.40.00;

Afirma que objetivamente, os fatos e bases de cálculos para os impostos, não foram considerados pela fiscalização, conforme preconiza a doutrina, a exemplo de texto de doutrinadores (Roque Antonio Carraza – fl. 31), impondo o cancelamento do Auto de Infração.

No mérito, quanto às infrações 1 e 2, alega que não ficou demonstrado que ocorreu falta de recolhimento pago por antecipação nas notas fiscais apresentadas, além da aplicação de multa de 60% que se configura irrazoável e desproporcional, nos termos do art. 42, §7º da Lei 7.014/96 que prevê a redução das multas *por descumprimento de obrigações acessórias*.

Argumenta que na situação presente agiu com boa-fé e não tendo praticado ato com dolo, fraude ou simulação, recolhendo os tributos inerentes às suas obrigações tributárias, pugna pelo cancelamento das multas aplicadas, por se configurar medida de direito.

Afirma que a fiscalização não comprovou, nem demonstrou a ocorrência do fato gerador da incidência do ICMS, tendo por base mera suposição de estoque e de saída de mercadoria, sem diligenciar e apurar os fatos junto aos destinatários das mercadorias e transportador.

Ressalta que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, cabendo ao Fisco o ônus da prova para constituir o lançamento nos termos do art. 142 do CTN.

Transcreve texto de doutrinadores sobre o ônus da prova, os artigos 142 e 373 do CTN, bem como decisões de Tribunais Administrativos (Processo Nº: DRT. 1 - 4521/1979; Processo nº: DRT. 1 - 12548/1991; Processo DRT-1 nº 23080/1973 e Processo Nº: DRT. 1 – 20749/1991; Proc. DRT, nº 1538/1990 e **Processo** Nº: DRT. 1 - 13668/1991) que versam sobre lançamentos com base em presunções, que se aplica à situação presente e não pode prosperar (fls. 30 a 34).

Destaca que sempre agiu com boa fé, havendo relevância apenas nas provas materiais, válidas e objetivas e na dúvida, deve-se interpretar a norma em favor do contribuinte nos termos do artigo 112 do CTN que transcreveu (fl. 35/verso) e doutrina (Processo DRT 9.646/79).

No que se refere à multa aplicada, afirma que diante da ausência de dolo, fraude ou simulação, a multa aplicada de 60%, deve ser relevada dado ao seu caráter confiscatório, atendimento à proporcionalidade, razoabilidade e flagrante violação ao princípio constitucional da capacidade contributiva.

Ressalta que o art. 150, §5º da CF prevê vedação da utilização do tributo com efeito de confisco e tendo comprovada ausência de dolo, fraude, simulação, não reincidência, nem causado dano ao erário, requer redução ou cancelamento da multa nos termos do § 7º do art. 42 da Lei 7.014/96.

Salienta que o STF concedeu liminar em Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN), em ação promovida pela Federação Nacional do Comércio para suspender a vigência do artigo 3º, § único, da Lei nº 8.846/94, que cominava na aplicação de multa de 300% do valor da operação; bem como a ADIN/MC nº 1075-DF e ADIN nº 551/RJ calcado no princípio do não-confisco, julgando inconstitucional a lei, além de outras decisões a exemplo do RE 81.550/75 – MG, cujo teor transcreveu em parte.

Cita também Decisões proferidas pelo Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo (TITE/SP) manifestando que “*a multa em causa revela-se excessiva*” (2ª Câmara Efetiva, Boletim TIT nº 82, em 07/06/79). Cita doutrinadores e outras Decisões proferidas por Tribunais para reforçar o seu posicionamento de que a multa aplicada possui caráter confiscatório, violando os princípios constitucionais da proporcionalidade e capacidade contributiva.

Conclui afirmando que provará o alegado por meio de “*todos os documentos juntados e relacionados na presente impugnação*” e requer o direito de juntada posterior de documentos, vistas dos autos e se mantido o lançamento, requer a relevação ou redução da multa aplicada.

O autuante na informação fiscal (fls. 55 a 59) inicialmente discorre sobre a infração, apresenta um resumo das alegações defensivas, que passa a contestar.

Quanto às alegações defensivas relativas ao mérito, afirma que são genéricas e desprovidas de conteúdo objetivo, sem juntar aos autos qualquer extrato, planilha ou documento que justifique a revisão, exclusão ou alteração de quaisquer das infrações apuradas.

Com relação ao argumento de que não foram aplicadas as regras que estabelecem a RBC para as operações, envolvendo os produtos que foi objeto da autuação, observa que foi citada a legislação pertinente (fl. 30) sem indicar as alíneas, incisos e as notas que fundamentam o lançamento das infrações relativas à RBC, e também elementos que não foram objetos da lavratura do auto de infração e doutrina constitucional e princípios que não lhe dão suporte.

No que se refere à infração 1, ressalta que foram solicitadas mediante intimação (fl. 8) as notas fiscais de entrada referentes às operações de saída constantes da RBC das vendas de máquinas usadas (2013 a 2015 – fls. 9 a 14).

Esclarece que as operações de venda de máquinas usadas constantes da referida intimação, que não tiveram a solicitação atendida, não foram consideradas como estabelece o art. 268, I, “a” e “c”, do RICMS/12 que prescreve RBC de 80% se atendidas as condições indicadas.

Em seguida indicou as notas fiscais constantes dos demonstrativos de fls. 18 a 23 do processo que foram lançadas referentes às operações de venda de máquinas e equipamentos que não tiveram atendidas a comprovação de suas aquisições ou de recebimento anterior na condição de usados, mediante a apresentação da respectiva nota fiscal de entrada, por exercício:

2013: 35165; 35541; 39086; 39407; 44046; 44401; 44748; 46664;

2014: 50239; 50345; 52421; 58049; 58070; 61498;

2015: 66673; 67404; 68087; 73894; 74024; 74374; 75322; 75428; 75586; 75624; 75638; 75628; 76059; 76057; 76121; 76364; 76365; 76371; 76519; 76515; 76954; 77263; 77299.

Ressalta que as demais operações consignadas nas notas fiscais de saída constantes dos referidos demonstrativos (fls. 18 a 23) referem-se às máquinas e equipamentos em que foi empregado tratamento equivocado da legislação, resultando em débito a menor em função de erro na determinação da base cálculo a exemplo de “9 - motoniveladora: NCM 8429.20. O item 9 foi acrescentado à alínea “a” do inciso XVI do *caput* do art. 268, pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/16, DOE de 21/05/16, efeitos a partir de 01/06/16”.

Afirma que ao realizar operações de venda de máquinas e equipamentos classificados com o NCM 8429.20., empregando RBC que resulte na carga tributária de 12%, somente produz efeitos a partir de 1º/06/2016, ao passo que, as operações citadas nos demonstrativos referem-se aos exercícios de 2013; 2014 e 2015, não contemplados por essa legislação, até então.

Com relação à infração 2, informa que as notas fiscais relacionadas no “Demonstrativo Máquinas Usadas com Redução de 95% em 2013” (fl. 24) referem-se exclusivamente a máquinas e equipamentos usados, cujas entradas anteriores foram comprovadas como usados.

Contudo a empresa aplicou percentual de RBC superior a 80% previsto no art. 268, I do RICMS/BA.

Conclui que o Auto de Infração foi lavrado com base em demonstrativos que provam os fatos e embasado na legislação vigente, enquanto a defesa não apresenta provas objetivas capazes de elidir as infrações. Requer que o lançamento seja julgado totalmente procedente.

## VOTO

Inicialmente cabe apreciar a nulidade suscitada do lançamento sob o argumento de que está viciado de flagrante ilegalidade, baseado em presunções e sem provas, com emprego de metodologia errada.

Pela análise dos elementos constantes do processo constato que as infrações foram descritas de forma clara (decorrência de erro na apuração da base de cálculo), com indicação dos dispositivos regulamentares infringidos e foi precedido de intimação (fls. 8 a 13) para aferir a aplicação da redução da base de cálculo na aquisição de máquinas usadas, que culminou na apuração da base de cálculo, conforme demonstrativos às fls. 18 a 24, nos quais foram indicados os valores apurados pela empresa e pela fiscalização.

Logo, concluo que as acusações (infrações 1 e 2) tem como suporte valores apurados que a fiscalização entendeu ter sido feito em valores a menos que o devido pela empresa, com base na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, possibilitando ao estabelecimento autuado exercer o seu direito de defesa, motivo pelo qual não acato a nulidade suscitada sob alegação de vício ilegal, por falta de comprovação.

No tocante a nulidade suscitada sob a alegação de que o lançamento é baseado em presunções e emprego de metodologia equivocada, entendo que se trata da apuração da base de cálculo, que foi demonstrada nas planilhas elaboradas pela fiscalização com suporte nos dispositivos regulamentares (RICMS/2012), cuja apreciação se confunde com o mérito. Ressalte-se ainda que, com relação ao argumento de que falta prova das acusações e que foi feita por meio de presunção, os demonstrativos relacionam as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado à apuração do imposto devido e a indicação da legislação pertinente faz prova de que o contribuinte apurou o imposto a menos que o devido e não caracteriza exigência por meio de presunção.

A questão de mérito perpassa pela análise da apuração do valor do imposto feita pela empresa e pela fiscalização. Por isso, deixo de apreciar tal solicitação, o que será apreciado na decisão quanto ao mérito, o que passo a fazê-lo.

Assim é que, quanto à infração 1 (erro na determinação da base de cálculo) constato que o sujeito passivo se defendeu de forma genérica indicando os artigos do RICMS/2012 que preveem RBC de:

266, I, “b” - Máquinas, aparelhos e equipamentos (Conv. ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 5,60 % nas op. internas e de 7,0 % nas op. Interestaduais);

268, I - em 80% nas saídas de máquinas, aparelhos, motores, móveis e vestuários usados, observado o Convênio ICM 15/81;

268, XVI “a”, III: Máquinas, aparelhos e equipamentos.... resulte numa carga tributária de 12%: 3. Compactadores e rolos ou cilindros compressores: NCM 8429.40.00;

Por sua vez, a fiscalização contestou afirmando que solicitou apresentação das notas fiscais de aquisições de máquinas usadas e o que não foi comprovado exigiu o imposto fora da condição de revenda de produtos usados (art. 268, I, “a” do RICMS/2012).

Contestou também que o item 9 do art. 268, XVI só produz efeitos a partir de 01/06/16.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que:

- 1) A empresa foi intimada (fl. 8) para comprovar as aquisições de máquinas usadas, pertinente às operações de comercialização indicadas nos demonstrativos de fls. 9 a 19;
- 2) O demonstrativo que dá suporte a esta infração (fls. 18 a 23) indica os cálculos do imposto feito pela empresa e pela fiscalização, tendo sido exigido as diferenças.

Tomando por exemplo os primeiros produtos constantes do demonstrativo à fl. 18, relativo a operações de vendas pelas notas fiscais 35165 e 35541, a primeira indica *rolo compactador Muller com* NCM 8429.4000, cuja tributação é prevista no art. 268, XVI, “a”, item 3:

XVI - das operações com máquinas, aparelhos e equipamentos:

a) a seguir relacionados, de forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 12% (doze por cento) sobre o valor da operação:

3 - compactadores e rolos ou cilindros compressores: NCM 8429.40.00;

9 - motoniveladora: NCM 8429.20.

Nota: O item 9 foi acrescentado à alínea “a” do inciso XVI do caput do art. 268, pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/16, DOE de 21/05/16, efeitos a partir de 01/06/16.

Constato que para o produto comercializado com valor de R\$120.000,00 o sujeito passivo apurou base de cálculo reduzida de R\$6.000,00 que aplicada a alíquota de 17% resultou em valor de R\$1.020,00 ou seja foi reduzida a base de cálculo em 95%.

Por sua vez a fiscalização reduziu a base de cálculo em 29,412% para R\$84.705,84 que aplicada a alíquota de 17% resultou em valor devido de R\$14.399,99. Deduziu o valor apurado pela empresa de R\$1.020,00 e exigiu a diferença de R\$13.379,99.

Constato que o valor apurado pela fiscalização corresponde a uma carga tributária de 12% para o produto enquadrado no art. 268, XVI, “a”, item 3 do RICMS/2012 ou seja  $R\$120.000,00 \times 12\% = R\$14.400,00$  (diferença de um centavo). Portanto, restou comprovado que está correta a apuração da base de cálculo do lançamento fiscal.

Já o produto cabine *motoniveladora* com NCM 8429.20 comercializado pela nota fiscal 36.465 pelo valor de R\$490.000,00 teve base de cálculo reduzida para R\$345.882,41 que aplicada a alíquota de 17% resultou em valor de R\$58.800,01 que corresponde a carga tributária de 12%.

A fiscalização não aplicou RBC, aplicando a alíquota de 17% que resultou em valor devido de R\$83.300,00 e deduziu o valor apurado pela empresa exigindo diferença de R\$24.499,99.

Ocorre que conforme esclarecido pela fiscalização, este produto com NCM 8429.20 só foi acrescentado como item 9 do art. 268, XVI, “a” do RICMS/2012 pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/16 com efeitos a partir de 01/06/16. Como os valores exigidos na infração 1 reportam-se aos exercícios de 2013, 2014 e 2015, não havia previsão de RBC para este produto que resultasse em carga tributária de 12% como fez a empresa. Portanto, corretos os cálculos feitos pela fiscalização e exigência das diferenças em relação ao valor oferecido à tributação.

Pelo exposto, tendo apresentado argumentos genéricos na defesa e constatada a correção da exigência fiscal, julgo totalmente procedente a infração 1.

No que se refere à infração 2, como ocorrido na infração 1, foram apresentados na defesa argumentos genéricos de que os valores foram apurados em conformidade com o disposto nos artigos 266 e 268 do RICMS/2012.

Conforme esclarecido na informação fiscal, o demonstrativo da fl. 24 relaciona as notas fiscais de vendas de mercadorias usadas, que foram comprovadas aquisições mediante atendimento da intimação à fl. 8.

Tomando por exemplo o produto comercializado pela nota fiscal 40.773 com valor R\$100.000,00 o estabelecimento autuado reduziu a base de cálculo para R\$5.000,00 que aplicada a alíquota de 17% resultou em valor de R\$850,00. Ou seja a RBC foi de 95%.

Já a fiscalização reduziu a base de cálculo em 80% para R\$20.000,00 que aplicada a alíquota de 17% resultou em valor devido de R\$3.400,00 deduzindo o valor apurado pela empresa de R\$850,00, exigiu a diferença de R\$2.550,00.

Constato que o valor apurado pela fiscalização aplicando uma RBC de 80% para produtos usados é a prevista no art. 268, I, do RICMS/2012 que inclusive foi o enquadramento indicado na defesa (fl. 30/verso). Concluo que os valores exigidos correspondem à previsão regulamentar para comercialização de produtos usados e não tendo o estabelecimento autuado demonstrado

qualquer amparo na aplicação de RBC de 95% como o fez, fica mantida a exigência fiscal pela procedência da infração 2.

No que tange ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que a multa aplicada de 60% é prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96, portanto é legal.

Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/BA (Dec. 7.629/99), não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fl. 4), se atendidas as condições estabelecidas no art. 45 da Lei 7.014/96 (abaixo transcrito) a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, e atendida as condições estabelecidas, as multas aplicadas podem ser contempladas com redução de até 70%:

**Art. 45.** O valor das multas previstas nos incisos II, III e VII do art. 42 desta Lei, será reduzido de:

**I** - 70% (setenta por cento), se for pago antes do encerramento do prazo para impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal;

**II** - 35% (trinta e cinco por cento), se for pago antes da inscrição em dívida ativa;

**III** - 25% (vinte e cinco por cento), se for pago antes do ajuizamento da ação de execução do crédito tributário.

§ 1º A redução do valor da multa será de 90% (noventa por cento) se, antes do encerramento do prazo para impugnação, o pagamento ocorrer de forma integral.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207162.0005/17-3**, lavrado contra **TECHNICO COMERCIAL DE EQUIPAMENTOS S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$638.354,37**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “a” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de julho de 2018.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR