

**PROCESSO** - A. I. Nº 207162.0005/17-3  
**RECORRENTE** - TECNICO COMERCIAL DE EQUIPAMENTOS S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0117-05/18  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 18/04/2019

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0064-12/19

**EMENTA:** ICMS. 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, das notas fiscais listadas pelo autuante em seus demonstrativos, 03 (três) delas realmente tratavam de vendas de máquinas e equipamentos usados, portanto o cálculo foi refeito para considerar a redução da base de cálculo prevista na legislação, de 80%, referente à infração 01. Sobre a infração 02, foi aplicada indevidamente, pelo autuado, a redução de base de cálculo nas operações com máquinas e equipamentos usados com percentual de 95%, quando a legislação vigente na época da ocorrência dos fatos geradores é de 80%. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, contra a decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou por unanimidade Procedente, o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/06/2017, para exigir ICMS no valor histórico de R\$638.354,37, em decorrência do cometimento de duas infrações, abaixo descritas:

*Infração 01 – 03.02.05 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, agosto a novembro de 2013, janeiro, março, abril, julho a outubro de 2014 e janeiro, março, abril, setembro a dezembro de 2015. Valor histórico de R\$600.626,84 e multa de 60%.*

*Infração 02 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Refere-se a redução de base de cálculo aplicada na revenda de máquinas usadas, cujos percentuais de redução contrariam o determinado no Art. 268, Inciso I alíneas “a” e “c” do RICMS/BA, nos meses de janeiro a maio de 2013. Valor histórico de R\$37.727,53 e multa de 60%.*

Após impugnação apresentada pelo autuado (fls. 29 a 42) e informação fiscal prestada pelo autuante (fls. 55 a 59), a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 5ª JF que decidiu pela Procedência do Auto de Infração nos seguintes termos:

### 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 x 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.*

Inconformado com a decisão proferida pela 5ª JJE, o autuado através de seus representantes, apresentou Recurso Voluntário tempestivo às fls. 80 a 87, pelos motivos que expôs.

De início, como forma de rebater o autuante que na informação fiscal prestada afirmou ter intimado o sujeito passivo para apresentação das notas fiscais de entrada de máquinas usadas, o autuado afirmou que através de e-mail recebido em 21/06/2017, o autuante confirmou ter recebido e acatado as notas fiscais enviadas, as mesmas que novamente acostou aos autos neste Recurso.

Explicou que o autuante realizou a redução de base de cálculo do ICMS em 29,412%, apurando uma carga tributária de 12% para o produto "rolo compactador Muller – NCM 8429.40.00", todavia

trata-se de produto usado, que deveria ter a sua base de cálculo reduzida em 80%, conforme prevê o Art. 268, I, do RICMS/BA.

Reproduziu imagem da Nota Fiscal nº 25891412 emitida pela TOP Engenharia tendo como destinatário o autuado, referente a venda da mesma máquina usada citada acima, posteriormente revendida para CCB, restando comprovado o equívoco na interpretação da legislação pelo autuante, que deve ser corrigido através da revisão do auto de infração em epígrafe.

Já sobre o produto “cabine motoniveladora – NCM 8429.20”, comercializado pela Nota Fiscal nº 36465 pelo valor de R\$490mil, entendeu a Recorrente que cobrança é válida, já que a legislação que autorizou a redução da base de cálculo para que a carga tributária correspondesse à 12% só entrou em vigor a partir de junho de 2016, sendo os fatos geradores de 2013 à 2015, porém argumentou que a motoniveladora possui as mesmas características de outros equipamentos relacionados no Art. 268.

Ressaltou o equívoco relacionado à aplicação da redução nas notas fiscais de venda de produtos com NCM 8427.20.90, relacionado no anexo II do Convênio ICMS 52/91, retratado pelo Art. 266 do RICMS/BA o qual reproduziu.

Por fim, sobre a Nota Fiscal nº 73894, alegou que o autuante reduziu a sua base de cálculo em 29,412% que aplicada a alíquota de 17% resultou em um suposto valor devido de R\$23.400,59. Após isso deduziu o valor apurado pela Recorrente e exigiu a diferença de R\$12.480,59. Ou seja, o autuante aplicou a redução prevista no Art. 268, XVI, “a”, item 3 do RICMS/BA, contudo, constatou-se que a mercadoria objeto da operação de venda possui NCM 8427.20.90, este que está relacionado no anexo II do Convênio ICMS 52/91 citado no Art. 266 do RICMS/BA, que possui redução de base de cálculo de forma que a carga tributária seja de 5,60% nas operações internas e de 7% nas operações interestaduais.

No entendimento da Recorrente, a redução praticada de 67,06% que resultou numa base de cálculo de R\$64.235,29 tendo 17% de ICMS no valor de R\$10.920,00 encontra respaldo legal no Art. 266, I do RICMS/BA, de forma que a carga tributária seja de 5,6%.

## VOTO

Temos sob análise o Recurso Voluntário contra a Decisão proferida pela 5ª JfJ que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir ICMS do sujeito passivo, no valor histórico de R\$638.354,37, em decorrência do cometimento de duas infrações, de mesmo teor, referente a recolhimento a menor de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas mercadorias regularmente escrituradas.

A diferença entre as infrações, segundo informou o autuante, é que na primeira o contribuinte não atendeu as intimações para apresentação das respectivas notas fiscais de entrada referente às operações de saídas constantes da relação das vendas de máquinas usadas, diferente do que ocorreu com as notas relacionadas na segunda infração.

Analisando os autos e iniciando pela primeira infração, onde as operações de venda envolvendo máquinas usadas não tiveram a solicitação atendida pelo autuado, o autuante calculou o ICMS integral sobre algumas notas fiscais de acordo com o produto revendido, porém aplicou a redução de 29,412% nas vendas internas dos produtos de NCM 8429.40.00, 8429.59.00, 8429.51.92, levando-se em conta o disposto nos itens 3 e 4 do Inciso XVI do Art. 268, abaixo reproduzido:

*Art. 268. É reduzida a base de cálculo:*

*XVI - das operações com máquinas, aparelhos e equipamentos:*

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

*4 - pás mecânicas, escavadores, carregadoras e pás carregadoras: NCM 8429.5;*

O autuado alegou que o autuante confirmou ter recebido e acatado as notas fiscais enviadas, as mesmas que novamente acostou aos autos neste Recurso, o que lhe garante o direito a redução de

base de cálculo praticada.

Ocorre que o autuado em algumas notas fiscais usou uma redução de base de cálculo de 95% que não mais existia. Com a mudança de regulamento, o novo Decreto nº 13.780/12 não trouxe a previsão dessa redução. O que se manteve foi a redução de 80% para máquinas usadas, porém para ser garantido o direito à utilização da redução de base de cálculo prevista no Art. 268, I, tem que ser observado as alíneas a seguir descritas:

- a) a redução da base de cálculo só se aplicará às mercadorias adquiridas ou recebidas anteriormente na condição de usadas e quando a operação de que houver decorrido a sua entrada não tiver sido onerada pelo imposto ou quando, sobre a referida operação, o imposto tiver sido calculado também sobre base de cálculo reduzida, sob o mesmo fundamento;*
- b) na saída de mercadoria usada, tendo esta sido objeto de revisão, conserto ou aplicação de peças, partes, acessórios ou equipamentos, a redução da base de cálculo nos termos deste inciso, sobre o valor da operação de saída, dispensa o contribuinte do pagamento do imposto sobre as peças, partes, acessórios e equipamentos aplicados na mercadoria, desde que não haja utilização dos créditos fiscais correspondentes às mercadorias aplicadas ou que seja estornado o respectivo valor, sendo que o disposto nesta alínea não dispensa o tributo devido por terceiro que eventualmente haja prestado o serviço de revisão ou conserto com fornecimento de mercadorias;*
- c) não prevalecerá a redução da base de cálculo em se tratando de mercadorias cujas entradas e saídas não se realizarem mediante a emissão de documentos fiscais próprios ou deixarem de ser regularmente escrituradas nos livros fiscais pertinentes;*
- d) o disposto neste inciso alcança as operações com salvados de sinistro realizadas por empresas seguradoras;*

Sendo assim, das notas fiscais acostadas aos autos, as únicas que atendem aos requisitos listados acima são as emitidas pela TOP Engenharia, das quais não consta tributação e trata-se de venda de bens usados, bem como a NF emitida pela FM TERRAPLANAGEM, que teve redução de base de cálculo em 80%.

Dessa forma, nas notas fiscais emitidas pela Recorrente de número 35165 e 35541, referente aos produtos adquiridos da TOP Engenharia, e que tiveram redução de base de cálculo erroneamente de 95%, deve ser considerado redução de 80%. Com isso o valor lançado pelo autuante deve ser reduzido de R\$13.379,99 para R\$3.060,00 (Nota Fiscal nº 35165) e de R\$13.110,00 para R\$3.220,00 (Nota Fiscal nº 35541), respectivamente, ambas do mês de janeiro de 2013.

Já na Nota Fiscal nº 58070 emitida pelo autuante referente ao produto adquirido da FM TERRAPLANAGEM, a redução da base de cálculo foi calculada corretamente pelo sujeito passivo, sendo assim o valor lançado pelo autuante deve ser excluído por inteiro, no valor de R\$27.200,00, no mês de julho de 2014.

Sobre os produtos vendidos com NCM 8427.20.90, relacionado no anexo II do Convênio ICMS 52/91, retratado pelo Art. 266 do RICMS/BA, para que seja permitido o uso do benefício que reduz a carga tributária para 5,6% nas operações internas e 7% nas operações interestaduais, deve haver a correspondência tanto do NCM como da descrição do produto, que, no caso, é específico para o carregamento de cana, conforme abaixo:

11.1	Máquina apanhadora e carregadora de cana, autopropulsada	8427.20.90
------	--	------------

Em pesquisas na internet, através da indicação do modelo dos equipamentos descritos nas notas fiscais dos fornecedores, verifiquei que as empilhadeiras adquiridas e revendidas pelo autuado não são usadas no campo, conforme pode ser verificado no link ao lado - <https://www.mfrural.com.br/detalhe/empilhadeira-hyster-h55ft-2.5-toneladas-218401.aspx>.

Além disso, em consulta interna no sistema da SEFAZ, verifiquei que as atividades principais cadastradas em alguns clientes do autuado, como é o caso de GENIVALDO ALVES DE SOUZA, é de aluguel de máquinas utilizadas para construção, o que não dá firmeza no entendimento da destinação do produto não ser a constante no referido Convênio ICMS conforme quis crer o autuado.

Em relação à segunda infração, conforme já foi dito, o autuado considerou uma redução em quase todas as notas fiscais listadas de 95% que não mais vigorava. O autuante recebeu as notas de entrada dos fornecedores e acatou que se tratava de máquinas e equipamentos usados, aplicando corretamente a redução de 80% sobre todas elas. Mantenho a decisão na íntegra.

Desta forma, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reduzir a infração 01 de R\$600.626,84 para R\$553.216,85.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207162.0005/17-3**, lavrado contra **TECHNICO COMERCIAL DE EQUIPAMENTOS S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$590.944,38**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de março de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

TIAGO DE MOURA SIMÕES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS