

A. I. N° - 293575.0009/17-0  
AUTUADO - DINACON INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.  
AUTUANTE - TELESON NEVES TELES  
ORIGEM - INFRAZ JEQUIÉ  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 17/12/2019

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0269-03/19**

**EMENTA:** ICMS. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. O Impugnante não conseguir elidir a acusação fiscal. Comprovado nos autos, de acordo com o levantamento fiscal, a utilização indevida da alíquota de 17%, em vez da alíquota de 25%, prevista na alínea “j”, do inciso II, do art. 16, da Lei 7.014/96, nas operações com pólvoras propulsivas, estopins ou rastilhos, cordéis detonantes, etc. Infração subsistente. Preliminar de nulidade não acolhida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/12/2017, refere-se à exigência de R\$436.693,14 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da Infração 01 - 03.02.02 - Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de março, abril, setembro a dezembro de 2014, janeiro de 2015 a dezembro de 2016.

O Autuado, tempestivamente, apresenta impugnação às fls. 30 a 40, inicialmente alegando cerceamento de defesa aduzindo que o Auto de Infração deixou de demonstrar de forma clara e objetiva a forma de base de cálculo do tributo, limitando-se a apresentar tabela, porém sem demonstrar a origem dos valores lá lançados. Assevera ser evidente o prejuízo da defesa, que acarreta em nulidade do lançamento, razão pela qual deve ser declarado nulo o lançamento, por vício material.

Registra que a acusação fiscal é a incorreta aplicação de alíquota do ICMS nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, razão pela qual a deveria realizar o pagamento de R\$436.693,14, sujeitos a correção monetária, acréscimos moratórios e de multa.

Frisa que, de acordo com a Receita Estadual, teria infringido os artigos 15, 16 e 16-A, da Lei 7.014/96, os quais estipulam a alíquota do ICMS a ser utilizada pelas empresas, em conformidade com a atividade realizada.

Destaca que, em consonância com o Auto de Infração, deveria utilizar a alíquota de 17%, pois afirma que o art. 15, da Lei 7.014/96, assim dispunha quando da ocorrência do fato gerador (31/03/2014 a 31/12/2016). Ressalta que a utilização de alíquota diversa se justifica no momento em que a legislação possibilita a escolha conforme a atividade desempenhada pela empresa, não tendo havido dolo de lesão ao Fisco.

Assinala que, em relação ao art. 16-A, há de se observar a completa inconstitucionalidade do dispositivo, pois prevê expressamente arrecadação para Fundo.

Revela que, conforme se vislumbra do texto legal, a adição de dois pontos percentuais ocorreria, tão-somente, no período de 1º de janeiro de 2002 a 31 de dezembro de 2010. Acrescenta que a Lei nº 12.609/12 seguindo a mesma inconstitucionalidade da Lei anterior permaneceu adotando os percentuais, os quais teriam efeitos prorrogados até 09/03/2016.

Ressalta que no período em que foi realizada a presente auditoria, nos meses de abril de 2016 a janeiro de 2017, não seria aplicável os dois pontos percentuais ao FECEP, devendo serem retirados do cálculo, já que inclusos pela legislação. Prossegue mencionando que, tendo em vista a utilização de alíquota equivocada,

tem-se por incorreto o Auto de Lançamento, devendo ser ele cancelado por inteiro, diante da nulidade por vício material.

Assevera que os dois pontos percentuais acrescidos pela administração violam expressamente a Constituição Federal, em seu art. 167, inciso IV, da CF/88, pois veda a vinculação prévia de receita a fundo ou despesa. Observa-se que o art. 16-A, da Lei nº 7.014/96, afirma “será inteiramente vinculado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza”, não restando dúvidas quanto a sua constitucionalidade.

Frisa que, embora tenha conhecimento de que a constitucionalidade da legislação não é a matéria a ser apreciada nesta seara, não podem os membros desse Conselho exigir o cumprimento de legislação com ofensa direta à Constituição.

Explica que a alíquota de bem acessório de fato podem possuir diferença em relação ao principal. Ou seja, não se discute a ilegalidade de que a alíquota do acessório deve seguir a do principal. Continua observando, os produtos contidos na alínea “j”, do art. 16, como acessórios na realidade, no caso concreto, compõe o principal, sendo em verdade componentes deste, razão pela qual deve ser adotada a mesma alíquota da dinamite, acarretando, improcedência deste lançamento, pois exatamente assim foi procedido pela contribuinte em sua escrituração contábil.

Afirma haver ilegalidade nos dispositivos legais, pois os produtos ali descritos são componentes do produto comercializado pela empresa e não, mero acessórios, pois sem os referidos não há funcionalidade do produto principal (dinamite). Remata observando que a tributação, portanto, dos ditos acessórios, não deveriam possuir alíquota de 25%, mas de 17%, tal qual o produto principal (dinamite), devendo ser considerados tais produtos como componentes do principal, de forma que seja declarado improcedente o presente lançamento.

Destaca que a multa aplicada fere diretamente o princípio do não-confisco, estipulado na Constituição Federal. Observa que a Autoridade ainda entendeu cabível a aplicação de multa nos termos da alínea “a”, do inciso II, do art. 42, Lei nº 7.014/96. Assinala que da leitura do referido artigo depreende-se nítida violação aos princípios constitucionais do não-confisco isto porque, a legislação impõe 60% do valor do tributo como multas e, portanto, o referido Regulamento de ICMS do Estado da Bahia não deveria ser aplicado, pois inconstitucional.

Assevera que a multa no percentual aplicado configura injusta transferência patrimonial a esfera de sua propriedade, seja pelo excesso, seja pela inexistência de fundamento jurídico. Remata frisando que a multa fixada em R\$262.015,87 possui caráter visivelmente confiscatório, independentemente da natureza da multa aplicada, já que configura confisco por parte do Estado.

Prosegue, ponderando que a tipificação de infrações e cominação de multas, em ofensa à estrita legalidade constitucional, é procedimento discricionário das autoridades fiscais, numa tipificação, por exclusão, sem os mínimos contornos e limites, como se a lei autorizasse ilimitadamente a tipificação de infrações e a cominação de penas.

A multa aplicada atinge o patamar quase que igual ao do tributo não respeitando o princípio do não-confisco posto em Constituição Federal, exibindo caráter visivelmente confiscatório.

Face a isto, ergue-se o princípio constitucional do não-confisco, que é um direito fundamental fora do catálogo, mais perfeitamente positivado através do art. 150, da CF/88, o qual prescreve:

Assevera que a vedação do confisco no Direito Tributário não é matéria nova, muito pelo contrário, é construção já pacífica na doutrina e na jurisprudência. Reproduz ensinamento sobre a matéria da lavra do jurista, José Cretella Junior.

Afirma não restar dúvida de que o confisco atenta contra o direito da propriedade e a segurança jurídica, os quais são direitos fundamentais inerentes ao contribuinte e alijados de qualquer maculação por parte do Poder Público.

Assinala que frente a tais circunstâncias, a multa imputada é indevida como penalidade, ante a completa ausência de disposição constitucional que a autorize. Traz a colação trecho de lição sobre o tema do doutrinador Sacha Calmon.

Esclarece que o auto de lançamento é ato unilateral do agente tributário, que também dispõe sobre o merecimento ou não de multa, usando critério subjetivo do mesmo, sem que haja para tanto, lógica material e também critério consistente, acarretando como no caso, em tela, no equívoco quanto da aplicação da multa.

Arremata, observando que, de posse dos fundamentos jurídicos apontados, a multa pecuniária aplicada pelo Fisco, foi com excesso de exação caracterizadora, constituindo-se uma medida de natureza confiscatória, acabando por violar seu direito fundamental prescrito no inciso IV, do art. 150, da CF/88, além de instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente no inciso II do art. 150, violando ainda o princípio da legalidade e da tipicidade cerrada (art. 5º, inciso II e 150, inciso I, da CF/88; art. 95, inciso V, do CTN), devendo por esses motivos ser reduzida à multa aplicada, e, do mesmo modo ser reduzido este percentual.

Requer a redução da multa aplicada para 20%, pondera que de forma subsidiária, caso não se entenda pela exclusão completa da multa, tem-se que há necessidade de observância de legislação federal, da Lei nº 9.784, aplicada esta subsidiariamente a todos os processos administrativos, em seu art. 2º, que dispõe sobre a obrigação da imposição da multa respeitar os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Sustenta não ser possível a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, pois a multa de ofício não compõe o crédito tributário, devendo-se os juros incidir sobre o crédito tributário (valor principal, somente), sendo ilegal e inconstitucional a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Conclui, requerendo:

- a) seja recebida a presente impugnação, onde se impugna totalmente o crédito tributário lançado, sendo apresentada tempestivamente, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário em sua totalidade, nos termos do art. 151, inciso II, do CTN;
- b) seja acolhida a preliminar de nulidade suscitada, em razão do cerceamento de defesa, conforme antes exposto;
- c) seja julgada no mérito, procedente a presente impugnação, desconstituindo-se o Auto de Infração;
- d) Subsidiariamente, caso não acolhido o pedido anterior, seja julgada procedente em parte a presente impugnação para:
  - d.1) afastar a multa prevista conforme a Lei nº 7.014/96 e RICMS-BA/12;
  - d.2) ou ainda, subsidiariamente ao pedido anterior, que a multa máxima aplicada seja em percentual de 20%, em razão do princípio da vedação de confisco, não sendo ainda razoáveis os percentuais aplicados pela legislação estadual;
  - d.3) Por fim, caso mantida a penalidade, requer seja excluído do lançamento os juros de mora e a correção monetária incidentes sobre a multa aplicada.

O Autuante presta informação fiscal, às fls. 58 a 61, nos seguintes termos.

Quanto à tempestividade, observa que a empresa foi intimada pelo Edital de Intimação nº 3/2018, conforme documento em anexo, fls. 62 e 63. Pela data do documento (Diário Oficial de 13 de março de 2018), pode-se, de fato, verificar que a Impugnação apresentada se encontra dentro do prazo legal de defesa, estipulado em 60 dias, de forma que procede a alegação preliminar de tempestividade da autuada.

Assinala que o Autuado inicia sua defesa descrevendo os fatos narrados no auto em epígrafe. Destaca que “ De acordo com o Auto de lançamento, a impugnante teria recolhido a menor ICMS, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadoria escrituradas, (pag. 31)”.

Registra que aduz, ainda, o Autuado que o Autuante “afirma que a impugnante não atentou para o art. 16-A, da mesma Lei.” Diz acreditar que o Autuado se refere a observação que consta ao final da planilha da infração do auto, fl. 02, que destaca: “Enquadramento legal: Artigos 15, 16 e 16-A, da Lei 7.014/96.” Diz tratar-se de uma mera formalidade do Auto de Infração, destacando que a infração em referência está relacionada às alíquotas do ICMS/BA, as quais se encontram

disciplinadas nos três dispositivos citados. Frisa que em nada altera o cerne da autuação.

Afirma não entender qual a razão de o Autuado ter realizado tal destaque, a não ser a de confundir os membros desta casa.

Destaca que o Autuado clama pela nulidade do auto, argumentando que o “auto de infração deixou de demonstrar de forma clara e objetiva a forma da base de cálculo do tributo, limitando-se a apresentar tabela, porém sem demonstrar a origem dos valores lá lançados”.

Diz tratar-se claramente de uma evidente alegação evasiva, com fins protelatórios e/ou objetivando confundir os membros deste conselho, uma vez que os demonstrativos apresentados (sintético - fl.10 e analítico - fl. 11), constata-se, que são de fácil assimilação, constando a coluna com o valor da base de cálculo do imposto (VlBcAud - pag. 11), bem como todos os elementos necessários ao entendimento do lançamento. Ressalta que a descrição de todos os campos/colunas é apresentada ao final dos demonstrativos.

Assevera que a pretensão de nulidade do presente lançamento deve ser de imediato afastada por este Conselho.

Observa que o Autuado, ao tratar do mérito, em curta dissertação, se limita a afirmar que “em consonância com o Auto de Infração, a impugnante deveria utilizar a alíquota de 17%, pois afirma que o art. 15, da Lei 7.014/96, assim dispunha quando da ocorrência do fato gerador (31/03/2014 a 31/12/2016). Convém ressaltar que a utilização de alíquota diversa se justifica no momento em que a legislação possibilita a escolha conforme a atividade desempenhada pela empresa, não tendo havido dolo de lesão ao Fisco, (*in verbis*)”

Destaca que, além de evasiva, desconexa e inoportuna, a asseveração do Autuado não traz maiores elementos à lide em prol de seu abono.

Afirma que a autuação exige ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias. Explica que o Autuado vinha utilizando alíquota de 7% nas saídas interestaduais, quando o correto seria 12% e de 17% para alguns itens onde a alíquota aplicável é de 25% (conforme alínea “j”, do inciso II, do art. 16, da Lei 7.014/96), como pode ser facilmente verificado no demonstrativo, fl. 11. Esclarece que nesta planilha, a coluna L (Aliqlnf) se refere à alíquota utilizada pelo contribuinte, enquanto a coluna 0. (AliqAud) se refere à alíquota que deveria ter sido utilizada. Sustenta ser essa a base da autuação.

Assevera que o levantamento analítico, fl. 11, detalha de forma simples (e auto-xplicativa) o cálculo da diferença de ICMS devido, item a item de mercadoria, nota fiscal a nota fiscal, não podendo ser mais minudenciado. Acrescenta que, desta forma, pode-se constatar que as informações trazidas pelo Autuado em nada contribuem para a sua defesa, fazendo referência ao art. 16-A, da Lei 7.014/96 que trata da adição de dois pontos percentuais à alíquota para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Assinala que, lamentavelmente, o Autuado, sequer olhou com maior cuidado os demonstrativos que fundamentaram a infração. Sustenta que em momento algum os dois pontos percentuais previstos no citado dispositivo foram adicionados à alíquota originalmente prevista, como pode ser constatado na fl. 11.

Ressalta que quando da fiscalização, caso se constate a falta de recolhimento deste adicional, o lançamento é feito numa infração distinta em separado, o que não foi o caso. Prossegue mencionado que se trata de mais uma alegação evasiva. Observa ter a impressão de que o Autuado está atirando para todo lado, pra ver se tem sucesso com algum dos tiros.

Frisa que neste ponto da defesa, o Autuado afirma não compreender a aplicação da alíquota (saídas) de 25% para alguns produtos do levantamento (cordéis detonantes, espoletas, etc), alegando que não se trata de produtos acessórios da dinamite comercializada, mas sim de produtos que compõem o produto final da empresa.

Observa que a descrição dos produtos nas notas fiscais de venda/saída não deixa dúvidas que os

produtos são comercializados de forma independente. Observa que não há um produto final, com o nome, por exemplo, de “conjunto explosivo”, fabricado pela empresa que contenha os produtos acessórios citados em sua composição. Inclusive, existem notas fiscais de venda onde consta apenas o produto principal (dinamite, exs: Notas Fiscais nºs 65, 125, 127, etc.), portanto sem a venda conjunta dos produtos acessórios, e vice versa (venda apenas de produtos acessórios, sem a venda da dinamite, exs: Notas Fiscais nºs 26, 31, 10075, etc.), o que revela claramente que os itens são vendidos separadamente.

Destaca que para por fim nessa questão registra que o dispositivo legal (art. 16, inciso II, alínea “j”, da Lei 7.014/96) que trata da alíquota (25%) aplicada à situação em epígrafe é claro ao distinguir/separar os produtos, *in verbis*:

*“j) pólvoras propelentes, estopins ou rastilhos, cordéis detonantes, escorvas (cápsulas fulminantes), espoletas, bombas, petardos, busca-pés, estalos de salão e outros fogos semelhantes, foguetes, cartuchos, exceto: dinamite e explosivos para emprego na extração ou construção, foguetes de sinalização, foguetes e cartuchos contra granizo e semelhantes, fogos de artifício e fósforos;”*

Arremata destacando que, como não existe um item/produto final fabricado pela empresa que encerre em sua composição os itens acessórios em questão, como os produtos são, de fato, comercializados separadamente e como a legislação evidencia claramente a aplicação da alíquota de 25% aos itens acessórios (descrição da autuada), cai por terra a argumentação da Defesa.

Registra que o Autuado se insurge contra a multa aplicada sobre o montante principal da autuação. Explica que não lhe cabe adentrar na análise da procedência ou não da argumentação do Autuado. Salienta, apenas, que as multas constantes do lançamento são aquelas previstas na legislação em vigor (Lei do ICMS do Estado da Bahia - Lei 7.014/96).

Conclui, assinalando que, por todo o exposto, tendo fornecido os elementos necessários a uma justa formação de juízo por parte dos membros desse conselho, pugna pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo Impugnante de cerceamento de defesa sob a alegação de que não foi demonstrada de forma clara e objetiva a apuração da base de cálculo da exigência fiscal objeto da autuação. Depois de compulsar as peças que compõem os autos, verifico que não há como prosperar a pretensão da Defesa, haja vista que o demonstrativo de apuração acostado, à fl. 11, e na mídia CD, à fl. 25, ao contrário do que alegou a Defesa, explicita de forma individualizada e minudente a origem de cada operação realizada pelo estabelecimento autuado que resultou nas diferenças exigidas no Auto de Infração.

Constatou ainda que o presente lançamento foi efetuado de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

Assim, considero ultrapassadas as questões atinentes a preliminar de nulidade suscitada.

No mérito, o Auto de Infração trata do recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de março, abril, setembro a dezembro de 2014, janeiro de 2015 a dezembro de 2016.

O Impugnante alegou que o Autuante cometeu ilegalidade nos dispositivos legais, pois os produtos descritos na alínea “j”, do inciso II, do art. 16, da Lei 7.014/96, são componentes do produto comercializados e não, meros acessórios, pois sem os referidos não há funcionalidade do produto principal (dinamite). Pugnou a improcedência da autuação sustentando que na tributação

dos ditos acessórios, não deveria ser aplicada a alíquota de 25%, mas de 17%, tal qual o produto principal (dinamite), devendo ser considerados tais produtos como componentes do principal, de forma que seja declarado o improcedente o presente lançamento.

O Autuante manteve a autuação, esclarecendo que o Impugnante vinha utilizando nas saídas interestaduais a alíquota de 7%, quando o correto seria a alíquota de 12% e de 17%, para alguns itens, os quais de acordo com a alínea “j”, do inciso II, do art. 16, da Lei 7.014/96, seria de 25%.

Depois de compulsar os elementos que compõem e fundamentam a acusação fiscal, constato assistir razão ao Autuante, considerando que no levantamento fiscal foram apurados os valores devidos item a item, aplicando-se as alíquotas de 12% e 25%, calculadas as respectivas diferenças das operações realizadas.

Constatou também que assiste razão ao Autuante ao asseverar que a descrição dos produtos nas notas fiscais de venda não deixa dúvidas de que são comercializados de forma independente e separados, portanto, não há que se falar em comercialização de componentes do produto principal (dinamite) com o intuito de que seja aplicada da alíquota de 17%.

No presente caso, o levantamento fiscal foi efetuado levando em conta a situação tributária das mercadorias, de modo que o montante exigido é o resultado dessas diferenças encontradas.

No que diz respeito aos argumentos e alegações da defesa, em torno da constitucionalidade da adição de dois pontos percentuais para o Fundo Estadual de Combate à Pobreza, previsto no art. 16-A, da Lei 7.014/96, verifico que, além de não constar das atribuições desse órgão julgador a análise da constitucionalidade de dispositivos legais vigentes, não produzem efeito algum no presente caso, uma vez que no levantamento fiscal não foi acrescido qualquer percentual aos previstos nos artigos 15 e 16 da Lei 7.014/96.

Represento à Autoridade Fazendária para examinar a possibilidade de instauração de um novo procedimento fiscal para aplicação dos dois pontos percentuais previstos no art. 16-A, da Lei 7.014/96, não efetuada na presente autuação.

Concluo pela subsistência da exigência fiscal.

Consigno que a multa aplicada no Auto de Infração está prevista na alínea “a”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e foi corretamente indicada pelo Autuante.

No quanto pertinente às alegações da Defesa de desproporcionalidade, confiscatoriedade e constitucionalidade da multa aplicada, e também não cabe na seara administrativa a discussão ou Decisão sobre o tema, nos termos do art. 127 do COTEB, além do que a multa aplicada, como também os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, mas especificamente no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e no art. 102, §2º, inciso II, da Lei Estadual nº 3.956/81 – COTEB, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 293575.0009/17-0, lavrado contra **DINACON INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$436.693,14, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de dezembro de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA