

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.537/12/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000172106-64  
Impugnação: 40.010131190-28  
Impugnante: Brasif S/A Exportação Importação  
IE: 062270714.00-49  
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA – DESTINATÁRIO NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO.** Imputação fiscal de que a Impugnante utilizou a alíquota de 12% (doze por cento) nas operações internas e interestaduais a não contribuintes do imposto de saídas de empilhadeira – NCM – 8427.20.90, em desacordo com a previsão contida no art. 42, inciso I, subalínea “b.3” da Parte Geral do RICMS/02 c/c o subitem 10.1 da Parte 2 do Anexo XII do mesmo regulamento, vigente à época dos fatos geradores. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da citada lei c/c o disposto no art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02. Entretanto, deve ser excluída a multa isolada por ser inadequada ao caso dos autos. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em decorrência de aplicação incorreta da alíquota do imposto nas saídas de mercadoria (empilhadeira – NCM – 8427.20.90) em operações internas e interestaduais a não contribuintes do imposto, no período de 1º de novembro de 2010 a 30 de setembro de 2011.

Sustenta a Fiscalização que teria havido utilização indevida da alíquota reduzida de 12% (doze por cento), prevista no art. 42, inciso I, subalínea “b.3” do Anexo XII do RICMS/02, quando a mercadoria não estaria contemplada com tal alíquota pois não se encontraria descrita na lista do citado Anexo.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da mesma lei c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 87/102, aos seguintes argumentos em síntese:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- primeiramente, faz breve introdução acerca da Nomenclatura Comum do Mercosul, bem como sua relação com a Nomenclatura Brasileira Comum, ambas derivadas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias;

- a criação do código NCM trouxe consigo diversas supressões e desdobramentos, de forma que, segundo informações do próprio MDIC, apenas cerca de um terço dos códigos tem correlação direta entre si;

- neste contexto, o código NBM 8427.20.0100 foi desmembrado nos códigos NCM 8427.20.10 e 8427.20.90;

- o RICMS/02, ao prever alíquotas para a operações internas, estabelece alíquota de 12% (doze por cento) para as mercadorias listadas nas Partes 1 e 2 de seu Anexo XII;

- entre 15 de dezembro de 2002 e 24 de novembro de 2010 a Parte 2 do Anexo XII vigorou com redação onde ainda se refletia a antiga classificação NBM com 10 dígitos (NBM 8427.20.0100), o qual englobava de forma genérica todas as empilhadeiras;

- assim, a redação vigente até 24 de novembro de 2010 previa o benefício da alíquota reduzida para o código 8427.20.0100, o qual englobava os atuais códigos 8427.20.10 e 8427.20.90;

- com a edição do Decreto n.º 45.504/10, a redação da Parte 2 do Anexo XII, ao listar as mercadorias passíveis de redução da alíquota, elencou tão somente o desmembrado código NCM 8427.20.10;

- nesse ponto é que a Fiscalização, analisando estritamente a classificação numérica exposta pelo art. 2º do Decreto n.º 45.504/10, entendeu que apenas as empilhadeiras enquadradas no código 8427.20.10 poderiam ser tributadas à alíquota de 12% (doze por cento), restando aquelas classificadas sob n.º 8427.20.90 sob incidência do ICMS à razão de 18% (dezoito por cento);

- tal raciocínio, contudo, não merece prosperar, o Decreto n.º 45.504/10 teve por finalidade apenas atualizar a legislação mineira em face da adoção do sistema da NCM, sem o intuito de restringir a alíquota de 12% (doze por cento) a um único código de empilhadeira e a descrição de ambas NCMs é a mesma, o que deixa claro que a empilhadeira comercializada se enquadra na alíquota de 12% (doze por cento);

- além disto, o Decreto n.º 45.801/11, interpretando a extensão da descrição da mercadoria, esclareceu que a NCM da empilhadeira objeto da autuação se enquadra na descrição, portando caráter nitidamente interpretativo e, portanto, retroativo;

- subsidiariamente, é inviável a cobrança do imposto com alíquota de 18% (dezoito por cento) antes de 23 de fevereiro de 2011 em razão do princípio da anterioridade tributária;

- a omissão quanto às máquinas enquadradas no NCM 8427.20.90 trata de mero erro material na feitura do Decreto n.º 45.504/10, pois, valendo-se da interpretação teleológica da norma, percebe-se que a exclusão deliberada daquele tipo específico de maquinário não se encontra na finalidade do citado decreto;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- referido decreto teve por finalidade atualizar a legislação mineira, incorporando a nova nomenclatura (NCM), como já admitido pela própria Fazenda Pública na Consulta de Contribuinte n.º 197/10;
- portanto, a interpretação finalística leva à conclusão de que o decreto não visou restringir a alíquota de 12% (doze por cento) a apenas uma das empilhadeiras;
- este CC/MG já se utilizou da interpretação teleológica conforme Acórdão 18.236/07/1ª;
- como ambas empilhadeiras são destinadas ao mesmo emprego, é patente que ambas estão sob a mesma alíquota, pois o ICMS é imposto que afeta diretamente o preço das mercadorias;
- inexistente qualquer justificativa lógica para se excluir do tratamento fiscal vantajoso as máquinas classificadas como 8427.90.20, haja vista que não apresentam quaisquer características ou diferenças relevantes que possam apontar o real intento do legislador em tributá-las sob alíquota maior;
- corrobora ainda tratar-se de mero erro de fato a curta vigência da redação restritiva do dispositivo legal, a qual se deu entre 25 de novembro de 2010 e 07 de dezembro de 2011, sendo posteriormente alterada pelo Decreto n.º 45.801/11;
- o decreto posterior adicionou a codificação 8427.20.90 à listagem da Parte 2 do Anexo XII, ratificando então a omissão acidental do texto normativo de 2010;
- desde a atualização da NBM para NCM pelo Decreto n.º 45.504/10 até a menção expressa do NCM 8427.20.90 pelo Decreto n.º 45.801/11 na Parte 2 do Anexo II do RICMS, a descrição da mercadoria permaneceu inalterada, constando apenas "empilhadeiras";
- nesse contexto, deve ser aplicado o art. 106, inciso I do Código Tributário Nacional que prevê que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando interpretativa;
- a Lei n.º 6.763/75, ao ser alterada em 1997, incorporou a seu teor normativo a alíquota então prevista de 12% (doze por cento) para as empilhadeiras;
- logo, a fixação de alíquota mais alta dependeria, inequivocamente, de alteração na Lei n.º 6.763/75, em razão do princípio da legalidade tributária;
- o Decreto n.º 45.504/10, caso não interpretado teleologicamente, é inválido por ter implicado majoração de alíquota sem nova edição de lei que o autorizasse a tanto, em ofensa à legalidade tributária;
- esta alegação fica a título de registro, dado que tem ciência sobre as limitações de competência deste CC/MG para apreciar a invalidade de Decreto;
- o princípio da anterioridade se aplica a qualquer caso de aumento da carga tributária;
- portanto, seguindo o raciocínio da Fiscalização, com o Decreto n.º 45.504/10, a alíquota que antes era de 12% (doze por cento) para as empilhadeiras cujo atual NCM 8427.20.90, passa a ser de 18% (dezoito por cento), em nítido aumento de carga tributária pela majoração de alíquota. e, como o Decreto 45.504/10 foi publicado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em 25 de novembro de 2010, o prazo da anterioridade se expirou apenas em 23 de fevereiro de 2011, sendo inválido o lançamento tributário no que toca às saídas ocorridas antes dessa data;

- a vigência da norma, adquirida no caso com sua publicação, serve justamente para disparar o prazo da anterioridade, após o qual a norma adquire eficácia;

- cita decisão do Supremo Tribunal Federal;

- ao conjugar os patentes vícios elencados à pura redação do decreto, resta claro que antes do Decreto n.º 45.801/11 a matéria era permeada por dúvidas, uma vez que não restava claro aos contribuintes qual maquinário destinado ao deslocamento dentro da produção agrícola e industrial estaria acobertado pela alíquota reduzida;

- o lançamento tributário se apoia na Consulta de Contribuinte n.º 186/11, ou seja, a dúvida era tão presente que foi necessário uma solução de consulta;

- não existisse dúvida, a Consulta n.º 186/11 sequer teria sido respondida;

- comprovada a existência da dúvida acerca de estarem ou não as operações com empilhadeiras classificadas sob código 8427.90.20 inseridas na tributação reduzida de 12% (doze por cento), é de se aplicar o art. 112 do Código Tributário Nacional.

Ao final, requer a anulação do lançamento, pois as empilhadeiras de NCM 8427.20.90 sempre foram tributadas pela alíquota de 12% (doze por cento) e, subsidiariamente, a redução do crédito tributário para excluir do seu cálculo as saídas de empilhadeiras ocorridas antes de 23 de fevereiro de 2011, em razão do princípio da anterioridade nonagesimal ou ainda, subsidiariamente, sejam excluídas as penalidades aplicadas em razão da incidência do art. 112 do Código Tributário Nacional.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização em manifestação de fls. 122/132 refutando as alegações da defesa, em resumo, aos seguintes argumentos:

- a Consulta de Contribuintes n.º 264/08 orienta sobre a correlação entre a NBM e a NCM, e menciona que quando um código de NBM apresentar mais de um código de NCM deve-se identificar a descrição da mercadoria em análise;

- o código NBM 8427.20.0100 correlaciona-se com dois códigos: NCM 8427.20.10, “Outras Empilhadeiras Auto propulsoras, cap. > 6,5 T” e NCM 8427.20.90 “Outros veículos p/movim. carga auto propulsores”, mas apenas o primeiro descreve expressamente a palavra “empilhadeira” e, este foi o código elencado no Anexo XII - Parte 2, item 10.1 do RICMS/02;

- ao contrário do que a Impugnante relata, existem várias descrições e códigos da NCM para empilhadeiras, cada um com sua particularidade;

- a Fiscalização não analisou estritamente a classificação numérica, analisou a classificação correta dada pela legislação vigente que não destacava a NCM 8427.20.90 no Anexo XII do RICMS/02;

- o Decreto n.º 45.504/10 informa que veio para “alterar” o Regulamento de ICMS e não menciona “atualizar”, como a Impugnante afirma;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- na Consulta de Contribuintes n.º 197, citada pela Impugnante, o Decreto n.º 45.504/10 é citado como norma que veio para “*verificar a adequada tributação do produto.*”, e, conseqüentemente, alterar a legislação vigente, e é direcionada ao item 9 da Parte 2 do Anexo II do RICMS, objeto da Consulta;

- com a publicação do Decreto n.º 45.801/11, o legislador explicitamente elencou a mercadoria NCM 8427.20.90 no rol de mercadorias beneficiadas com a redução de alíquota do art. 42, alínea b.3, enfatizando o que até o momento não acontecia, ela não era beneficiada pela alíquota de 12% (doze por cento);

- a Parte 2 do Anexo XII do RICMS/02, com os dispositivos revogados pelo Decreto n.º 45.801/11, comprova que a NCM 8427.20.90 não era mencionada na vigência do Decreto n.º 45.504/10;

- a alínea b.3 do art. 12 da Lei n.º 6.763/75, não menciona, em nenhum momento, a mercadoria “empilhadeira”, nem assume a totalidade das máquinas, aparelhos e equipamentos a serem alcançados pela alíquota de 12% (doze por cento), delegando, inclusive, os prazos, a relação das mercadorias, condições e a disciplina de controle para uma posterior regulamentação por decreto;

- quanto à alegação sobre a vigência e eficácia da norma destaca-se o art. 110 do RPTA, que limita a competência do Conselho de Contribuintes;

- a ADI 3694, citada nos autos, refere-se a dispositivos que aumentem ou instituem novas custas judiciais e emolumentos de serviços notariais e de registros públicos, não se tratando de ICMS, nem de revisão ou extinção de benefícios fiscais deliberados através de Convênios celebrados entre os Estados;

- cita o art. 155, inciso II da Constituição Federal e o art. 100 do Código Tributário Nacional;

- por tratar-se de benefício fiscal, torna-se desnecessária a observação do princípio da anterioridade nonagesimal, conforme decisão da 1ª Turma do Supremo Tribunal Federal no Agravo de Instrumento n.º 783.509/SP;

- a atividade administrativa de lançamento do tributo é plenamente vinculada, de acordo com os arts. 3º e 142 do Código Tributário Nacional;

- a resposta a Consulta de Contribuintes n.º 186/11 é clara e incisiva e, não deixa dúvidas quanto à aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) para o caso;

- a Consulta de Contribuintes n.º 186/11 foi dirigida à Superintendência de Tributação, órgão da Secretaria de Estado de Fazenda responsável pela elaboração da legislação tributária e foi dirigida a quem de fato elaborou o Decreto n.º 45.504/10;

- não houve erro por parte do legislador que, intencionalmente, excluiu o código NCM 8427.20.90 do Decreto n.º 45.504/10.

Ao final, requer a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG em parecer fundamentado de fls. 139/149, opina pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em decorrência de aplicação incorreta da alíquota do imposto nas saídas de mercadoria (empilhadeira – NCM – 8427.20.90) em operações internas e interestaduais a não contribuintes do imposto, no período de 1º de novembro de 2010 a 30 de setembro de 2011.

Sustenta a Fiscalização que teria havido utilização indevida da alíquota reduzida de 12% (doze por cento), prevista no art. 42, inciso I, subalínea “b.3” do Anexo XII do RICMS/02, quando a mercadoria não estaria contemplada com tal alíquota pois não se encontraria descrita na lista ao citado Anexo.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da mesma lei c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Ressalta a Fiscalização que a Impugnante utilizou-se da alíquota de 12% (doze por cento) prevista no art. 42, inciso I, subalínea “b.3” do RICMS/02 em operações internas e interestaduais a não contribuintes (listadas às fls. 12/15), porém no período autuado a empilhadeira (NCM 8427.20.90) não estaria contemplada com tal benefício.

Prevê o art. 42, inciso I, subalínea “b.3” do RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

b.3) máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e máquinas, equipamentos e ferramentas agrícolas, relacionados nas Partes 1 e 2 do Anexo XII;

.....(grifos não constam do original)

Vale destacar, por oportuno, que as Partes 1 e 2 do Anexo XII do RICMS/02 foram alteradas pelo Decreto nº 45.504/10, publicado no Diário Oficial do Estado – “Minas Gerais”, de 25 de novembro de 2010 e retificado em publicação dos dias 16 de dezembro de 2010 e 18 de fevereiro de 2011.

No que se refere ao item 10 da Parte 2 do Anexo XII do RICMS/02 constata-se que o código 8427.20.90 da NBM/SH não foi incluído em tal relação a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

partir de 25 de novembro de 2010, data de início da vigência do mencionado Decreto, confira-se:

### PARTE 2

#### MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS.

(a que se refere a subalínea "b.3" do inciso I do *caput* do art. 42 deste Regulamento)

10	EMPILHADEIRAS, EQUIPADAS COM DISPOSITIVO DE ELEVAÇÃO	
10.1	Empilhadeira.	8427.10.1 8427.20.10
10.2	Empilhadeira mecânica de volumes (caixas, sacos, pacotes, recipientes etc.) de ação descontínua.	8427.90.00

Posteriormente, com a publicação do Decreto n.º 45.801/11 em 08 de dezembro de 2011, a empilhadeira classificada na NCM 8427.20.90 passou a constar no rol das mercadorias beneficiadas com a redução de alíquota prevista no art. 42, subalínea "b.3" do RICMS/02, *in verbis*:

#### DECRETO Nº 45.801, DE 7 DE DEZEMBRO DE 2011

Altera o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 43.080, de 13 de dezembro de 2002, e dá outras providências.

.....  
Art. 4º O subitem 10.1 da Parte 2 do Anexo XII do RICMS passa a vigorar com a seguinte redação:  
.....

10	(...)	
10.1	Empilhadeira	8427.10.1 8427.20.10 <b>8427.20.90</b>
(...)	(...)	(...)

Verifica-se que a nova redação dada pelo Decreto n.º 45.504/10 ao subitem 10.1 da Parte 2 do Anexo XII do RICMS/02 não incluiu o código 8427.20.90 da NBM/SH, de forma que a partir de 25 de novembro de 2010, data de início da vigência do mencionado decreto, o ICMS passou a incidir com base na alíquota de 18% (dezoito por cento).

Entretanto, a partir de 08 de dezembro de 2011, com as alterações promovidas no subitem 10.1 pelo Decreto n.º 45.801/11, a empilhadeira classificada na NCM 8427.20.90 passou a ser contemplada por tal benefício.

Deste modo, no período de 25 de outubro de 2010 a 07 de dezembro de 2011, às operações internas e interestaduais destinadas a não contribuintes envolvendo a citada empilhadeira classificada na NCM 8427.20.90, era aplicável a alíquota de 18%

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(dezoito por cento), nos termos do art. 42, inciso I, alínea “e” e inciso II, alínea “a” da Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

.....  
I - nas operações e prestações internas:

.....  
e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

II - nas operações e prestações interestaduais:

a) as alíquotas previstas no inciso anterior:

a.1) quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

.....  
Vale acrescentar, por oportuno, que até a publicação do Decreto n.º 45.504, de 24 de novembro de 2010, o sistema de classificação previsto na mencionada Parte 2 do Anexo XII referia-se ao sistema adotado até 31 de dezembro de 1996 e não estava atualizado com a NCM, motivo pelo qual era necessário fazer a correlação entre os códigos da NBM e os da NCM por meio do arquivo “Correlação de Nomenclaturas”, disponibilizado no “site” da Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais, para verificar a adequada tributação do produto.

Observa-se, assim, que o citado Decreto n.º 45.504/10, além de atualizar os produtos à Nomenclatura Brasileira de Mercadorias – Sistema Harmonizado (NBM/SH) adotada a partir de 2008, promoveu outras alterações, dentre elas, a mencionada alteração da redação do subitem 10.1 da Parte 2 do Anexo XII do RICMS/02.

Frise-se que a nova redação dada pelo Decreto n.º 45.504/10 ao subitem 10.1 da Parte 2 do Anexo XII do RICMS/02, não incluiu o código 8427.20.90 da NBM/SH, de forma que, a partir de 25 de novembro de 2010, data de início da vigência do mencionado decreto, até 08 de dezembro de 2011 (inclusão da NCM 8427.20.90 no rol da Parte 2 do Anexo XII) o ICMS passou a incidir com base na alíquota de 18% (dezoito por cento), uma vez que, para fazer jus à alíquota de 12% (doze por cento) deve a mercadoria estar incluída num dos códigos da NBM/SH relacionados nas Partes 1 e 2 do Anexo XII do mesmo Regulamento e, ainda, integrar a descrição contida nos respectivos itens.

Assim, restando constatado que a NCM da empilhadeira comercializada pela Impugnante não estava no rol da Parte 2 do Anexo XII do RICMS/02, correto está o lançamento em análise no qual foi exigida a diferença entre a alíquota (12%) destacada pela ora Defendente nos documentos fiscais, relacionados às fls. 12/15, e a alíquota aplicável à mercadoria (18%) no período autuado.

Importa destacar que a análise feita pelo Conselho de Contribuintes e aqui exposta está em consonância com o disposto no art. 182 da Lei n.º 6.763/75 e no art.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determinam:

### Lei n.º 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

II - a aplicação da equidade.

### RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II - a aplicação de equidade.

Ademais, a utilização da alíquota reduzida trata-se de benefício fiscal que requer, do aplicador da norma, interpretação literal em sua análise.

Para ilustrar a questão tratada, embora as consultas respondidas apenas imponham condições ao consultante e ao próprio Estado, cabe transcrever a resposta a Consulta de Contribuintes n.º 186/11 que já se encontrava citada no Relatório do Auto de Infração, a saber:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE N° 186/2011

PTA N°: 16.000418827-48

CONSULENTE : Tradimaq Ltda.

ORIGEM: Contagem - MG

ICMS – EMPILHADEIRAS – ALÍQUOTA – NBM –O subitem 10.1 da Parte 2 do Anexo XII do RICMS/02, com a redação dada pelo Decreto n° 45.504/10, não inclui o código 8427.20.90 da NBM/SH, razão pela qual as operações internas com as empilhadeiras classificados neste código sujeitam-se à alíquota de 18% (dezoito por cento).

EXPOSIÇÃO:

A Consultante, com apuração pelo regime de débito e crédito, informa exercer atividade de compra e venda de máquinas e suas respectivas peças.

Aduz que o Decreto Estadual nº 45.504, de 24 de novembro de 2010, promoveu alterações na Parte 2 do Anexo XII do RICMS/02, com vistas à adequação dos códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), os quais passaram de 10 (dez) dígitos para 8 (oito) dígitos. A propósito destas alterações, pondera que foi excluído do subitem 10.1, Parte 2, do referido Anexo XII, a seu ver de forma equivocada e provavelmente por erro material, as empilhadeiras enquadradas no código 8427.20.90.

Ressalta que tais empilhadeiras encontravam-se enquadradas no código 8427.20.0100 da NBM, citado na redação anterior do subitem 10.1, o que determinava aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) nas operações internas promovidas com tais mercadorias.

Isto posto,

CONSULTA:

1 – Pode-se considerar que a não contemplação do código 8427.20.90 no subitem item 10.1 da Parte 2 do Anexo XII do RICMS/02 é decorrente de erro material cometido quando da edição do Decreto nº 45.504/10?

2 – Caso a resposta ao questionamento anterior seja negativa, qual o embasamento para a exclusão do código 8427.20.90 pelo referido Decreto, tendo em vista que a correlação fornecida pela própria Fazenda estadual relaciona este código com o código 8427.20.0100, anteriormente referido na legislação?

RESPOSTA:

1 e 2 – A nova redação dada pelo Decreto nº 45.504/10 ao subitem 10.1 da Parte 2 do Anexo XII do RICMS/02 realmente não incluiu o código 8427.20.90 da NBM/SH, de forma que a partir de 25 de novembro de 2010, data de início da vigência do mencionado Decreto, o ICMS passou a incidir com base na alíquota de 18% (dezoito por cento), a qual deverá ser observada pela Consulente nas operações internas que promover com as empilhadeiras classificadas neste código, nos termos do disposto no art. 42, inciso I, alínea “e”, do mencionado Regulamento do ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega, também, a Impugnante, que o Decreto nº 45.504/10 foi aplicado antes mesmo de entrar em vigor, um engano que justificaria a anulação do Auto de Infração.

Segundo a Impugnante, este decreto começou a produzir efeitos a partir de 25 de novembro de 2011, sem, no entanto, respeitar a anterioridade nonagesimal consagrada na Carta Magna. Tal não ocorreu, até porque o princípio suscitado não é aplicável à matéria.

Por tratar-se de benefício fiscal, torna-se desnecessária a observação do princípio da anterioridade nonagesimal, conforme decisão da 1ª Turma do Supremo Tribunal Federal, relator Min. Ricardo Levandowski, Agravo de Instrumento nº 783.509/SP, publicado em 17 de novembro de 2010, confira-se:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. LC 122/06. BENEFÍCIO FISCAL. POLÍTICA TRIBUTÁRIA. DESNECESSIDADE DE OBSERVAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. PRECEDENTE. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO USO E CONSUMO. UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS FISCAIS DE ICMS. I -A CORTE FIRMOU ENTENDIMENTO SEGUNDO O QUAL A REVISÃO OU EXTINÇÃO DE UM BENEFÍCIO FISCAL, QUE POR SE TRATAR DE POLÍTICA ECONÔMICA QUE PODE SER REVISTA A QUALQUER MOMENTO PELO ESTADO, NÃO ESTÁ RESTRITA À OBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA ANTERIORIDADE E DA IRRETROATIVIDADE. PRECEDENTE.

Também não é possível acolher a alegação da defesa de que o Decreto nº 45.801/11, que passou a contemplar a empilhadeira classificada na NCM 8427.20.90 no rol das máquinas e equipamentos sujeitos à alíquota de 12% (doze por cento), a partir de 08 de dezembro de 2011, seja interpretativo.

Ao contrário, se houve necessidade de publicação de uma nova norma, isto se deu justamente porque a norma anterior não contemplava a mercadoria. Além disto, por diversas vezes já se viu no Estado de Minas Gerais decretos com efeitos retroativos. Assim, caso efetivamente fosse a intenção da norma a aplicação retroativa da alíquota de 12% (doze por cento), ou mesmo que esta tivesse caráter interpretativo como quer a Impugnante, esta situação teria ficado configurada no próprio decreto.

Deste modo, não há que se falar em aplicação do art. 106, inciso I do Código Tributário Nacional.

Ademais, a subalínea “b.3” do art. 12 da Lei nº 6.763/75, não incorpora a alíquota de 12% (doze por cento) para empilhadeiras como sugere a Impugnante, delegando, inclusive, os prazos, a relação das mercadorias, condições e a disciplina de controle para uma posterior regulamentação por decreto, confira-se:

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

.....  
b) 12% (doze por cento), na prestação de serviço discriminada no item b.4 e nas operações com as seguintes mercadorias:

.....  
b.3) máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e máquinas, equipamentos e ferramentas agrícolas, observados os prazos, a relação das mercadorias alcançadas, as condições e a disciplina de controle estabelecidos em regulamento; grifou-se.

Por outro lado, considerando a utilização indevida da alíquota de 12% (doze por cento), aplicou a Fiscalização a penalidade prevista no art. 54, inciso VI da Lei n.º 6.763/75 c/c o disposto no art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02. Os dispositivos assim se apresentam:

**Lei nº 6763/75:**

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....  
VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

**RICMS/02**

Art. 215 - As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

.....  
VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - por documento:

.....  
f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

Com efeito, para que se consiga interpretar a legislação à luz dos fatos concretos, necessário se faz verificar a conduta da Impugnante no caso em tela.

Na hipótese do presente lançamento, a Impugnante teria deixado de consignar a alíquota de 18% (dezoito por cento), mas, com toda certeza, consignou alíquota do imposto e levou tributação do ICMS as mercadorias vendidas.

Assim, ao emitir os documentos fiscais, a Impugnante lançou os valores das operações, com a indicação da alíquota que entendia devida e discriminava os valores tidos pela Fiscalização Estadual como tributados a menor. Ao final, calculava o imposto que devido, segundo seu entendimento, lançando-o em campo próprio.

Depurando os dispositivos sancionadores, tem-se que a infração será imputada quando:

1) ocorrer a emissão de documento fiscal sem a indicação da alíquota do ICMS e sem destaque do imposto devido;

2) ocorrer a emissão de documento fiscal com indicações insuficientes de requisito (assim entendido como outro dado ou informação que a legislação determina que conste do documento fiscal);

3) a penalidade aplicável será de 42 (quarenta e duas) UFEMGs por documento fiscal emitido.

Não se pode falar em emissão de documento fiscal sem indicação de atributos, pois em todas as notas fiscais constam os lançamentos das alíquotas e do imposto.

Portanto, a penalidade, segundo a legislação posta, deve ser exigida em todas as situações em que a Fiscalização constate a emissão de documento fiscal com falta ou insuficiência de qualquer requisito ou indicação exigidos em regulamento.

No caso dos autos, a parcela sobre a qual a Fiscalização está exigindo o imposto não se refere a falta de requisito na nota fiscal. Foi exatamente em função de constar na nota fiscal a alíquota que a Fiscalização chegou ao lançamento. Veja-se que o trabalho foi realizado mediante conferência dos arquivos eletrônicos fornecidos pela Impugnante, bem como de seus livros e documentos fiscais.

Neste diapasão, não há que se falar em falta de requisito nas notas fiscais objeto do lançamento, pois em todas elas estão presentes os requisitos exigidos em regulamento.

Veja-se que o tipo descrito na norma sancionatória não é constar alíquota diferente, mas sim, suprimir a informação, ou seja, deixar de constar requisito.

Tendo em vista que o dispositivo fala também em insuficiência de requisito, cumpre observar se o fato da Fiscalização considerar que a alíquota disposta nas notas fiscais não estaria correta pode ensejar a cobrança da penalidade insculpida no inciso VI do art. 54 da Lei n.º 6.763/75.

No caso dos autos, também não houve insuficiência de informação ou requisito, uma vez que a informação estava nas notas fiscais. No caso dos autos, a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante entendia que a alíquota aplicável seria a de 12% (doze por cento) por isto a discriminou nos documentos fiscais.

Assim, pode-se facilmente constatar que a Impugnante em nenhum momento tenta ocultar da Fiscalização ou criar-lhe dificuldade em verificar suas operações, o valor de cada uma delas está perfeitamente discriminado e tributado pelo ICMS, em todos os casos.

Não se consegue verificar nenhuma intenção de não exibir à Fiscalização as operações realizadas.

Contudo, a Impugnante, por razões que expõe em sua impugnação, não concorda que a alíquota aplicável ao caso seja de 18% (dezoito por cento) e, assim, leva à tributação da operação a alíquota de 12% (doze por cento).

Não há provas nos autos de ato doloso, mas de entendimento sobre a matéria.

Portanto, os fatos e fundamentos que levaram a autuação dizem respeito a entendimentos e interpretações da legislação tributária.

Não bastasse estes argumentos, para aplicação das penalidades no campo tributário, por se tratar de norma sancionatória, deve-se ter em mente os mesmos ditames do direito penal e para tanto deve o tipo descrito na norma sancionatória guardar estrita consonância com a conduta tida como faltosa ou delituosa.

Não é outro o entendimento da doutrina pátria. Neste sentido, cite-se o Mestre Ricardo Corrêa Dalla, em sua obra “Multas Tributárias – natureza jurídica, sistematização e princípios aplicáveis”:

“Toda legislação sobre multas deve necessariamente obedecer aos Princípios da Tipicidade e da Generalidade, conforme exposto neste trabalho.

De que tratam realmente estes princípios?

Quanto ao primeiro, o da Tipicidade, pode ser definido como sendo o delineamento completo da hipótese de incidência das multas. É o que descreve a sujeição ativa e passiva, a base econômica, a alíquota, a materialidade, o lugar, o tempo de descumprimento dos deveres instrumentais e outros aspectos relevantes.

Misabel Derzi já esclareceu que “o modo de pensar padronizante (dito, inadequadamente, tipificante) conduz o intérprete a uma distância do caso isolado; ele só alcança o esquema do próprio caso.”

Pelo exposto, deve ser cancelada a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, por inadequação da norma ao fato concreto.

Registra-se, por fim, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez não constatada nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de substabelecimento protocolado aos 03/07/12. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a multa isolada. Vencido, em parte, o Conselheiro Marco Túlio da Silva que o julgava procedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Amanda Duque dos Santos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Orias Batista Freitas.

**Sala das Sessões, 05 de julho de 2012.**

**José Luiz Drumond**  
**Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

Acórdão:	20.537/12/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000172106-64	
Impugnação:	40.010131190-28	
Impugnante:	Brasif S.A. Exportação Importação. IE: 062270714.00-49	
Proc. S. Passivo:	Valter de Souza Lobato/e outros	
Origem:	DF/Belo Horizonte - DF/BH-2	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Marco Túlio da Silva, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

Como se verifica da decisão proferida, o lançamento foi julgado parcialmente procedente, nos seguintes termos:

ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de substabelecimento protocolado aos 03/07/12. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a multa isolada. Vencido, em parte, o Conselheiro Marco Túlio da Silva que o julgava procedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Amanda Duque dos Santos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos, e se resume à análise da pertinência da exigência da multa isolada de que trata o art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c o disposto no art. 215, inciso VI, alínea "f" do RICMS/02.

No lançamento, cujo mérito foi julgado procedente por unanimidade, foi apurado recolhimento a menor do ICMS, em virtude de a Autuada ter recolhido a menor ICMS em decorrência de **aplicação incorreta da alíquota do imposto** nas saídas de mercadoria, no período de 01/11/10 a 30/09/11.

A incorreção é, pois, fato reconhecido, ainda que a Impugnante tenha se esforçado em dar outra interpretação à questão.

A opção por fazer sua própria interpretação da legislação, no caso, contraria inclusive manifestação expressa em resposta de consulta formulada à SEF/MG por outro contribuinte (Consulta de Contribuintes nº 264/08).

Aliás, não obstante a existência da consulta retromencionada, a Impugnante poderia ter se valido do procedimento cautelar que proporciona aos contribuintes formular consultas, nos termos do art. 37 do RPTA/08, para ratificar a alíquota a ser aplicada, caso entendesse ainda haver dúvida em relação à sua operação em específico.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante também poderia buscar prestação jurisdicional por meio da consignação em pagamento nos termos do art.890, §1º do CPC e, com isso, à luz do art. 151, II do CTN, suspender a exigibilidade do crédito tributário.

Mas a opção da Impugnante foi no sentido de seguir sua interpretação da legislação, o que implicou na aplicação incorreta de alíquota e, via de consequência, destaque a menor do ICMS. Os equívocos quanto à alíquota e ICMS caracterizam descumprimento de obrigação acessória.

A obrigação acessória descumprida pela Autuada está, claramente, estabelecida no art. 2º do Anexo V ao RICMS/02, onde se exige a correta indicação, em campo próprio da nota fiscal, da alíquota e valor do ICMS.

Por oportuno, cabe citar o art. 54, VI da Lei nº 6.763/75:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

(grifou-se)

O dispositivo legal acima mencionado traz como hipótese de incidência da penalidade a falta, insuficiência ou incorreção de indicação exigida em regulamento, que quando ocorre implica na exigência da multa isolada prevista.

Ao compulsar os documentos fiscais acostados aos autos verifica-se a ocorrência da hipótese de incidência acima descrita, qual seja, emitir documento com indicações incorretas, no caso a alíquota e o valor do ICMS.

Logo, evidencia-se correta a aplicação da penalidade face à adequação do tipo descrito na citada norma à conduta da Impugnante, em perfeita subsunção do fato à norma, desencadeando a consequência jurídica (exigência da multa) prevista na norma.

**Sala das Sessões, 05 de julho de 2012.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Conselheiro**