

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.986/13/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000187039-23
Impugnação: 40.010133780-82
Impugnante: Aerominas Aviação Agrícola Ltda - EPP
IE: 001039908.00-82
Proc. S. Passivo: Altair Gomes Caixeta/Outro(s)
Origem: DFT/Comércio Exterior/B.Hte

EMENTA

IMPORTAÇÃO – IMPORTAÇÃO DIRETA – BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. Constatado recolhimento a menor do ICMS devido na importação de 01 (uma) aeronave agrícola a turboélice, cujo desembarço aduaneiro ocorreu no data de 02/12/08, em face de utilização indevida da redução de base de cálculo do ICMS prevista no RICMS/02, Anexo IV, Parte 1, item 17; por não estar a NCM 8802.30.29 relacionada na Parte 5 a que se refere o dispositivo já mencionado e, ainda, por deixar de incluir na base de cálculo do imposto valores referentes à despesa aduaneira. Infrações caracterizadas. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS devido na importação de 01 (uma) aeronave agrícola a turboélice, NCM 8802.30.29, constante da Declaração de Importação (DI) nº 08/192293-9, desembarçada em 02/12/08, em decorrência da utilização indevida da redução de base de cálculo prevista no RICMS/02, Anexo IV, Parte 1, item 17, já que a referida NCM informada no documento de importação não consta da Parte 5 do mesmo dispositivo citado, e, ainda, por não ter sido incluído na base de cálculo do imposto valores referentes à despesa aduaneira.

As exigências são da diferença do ICMS recolhido a menor, da Multa de Revalidação capitulada na no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75. Esta última, a exigência é sobre a diferença da base de cálculo consignada na Nota Fiscal nº 000054 (fls. 25).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 69/76, alegando, resumidamente, que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Auto de Infração está eivado de nulidades, porquanto não respeitou os princípios basilares do contraditório, ampla defesa e devido processo legal;
- para aplicação da multa isolada, o Fisco não identificou e/ou apontou qual obrigação acessória foi descumprida, bem como não consignou o inciso correspondente, o que impede a correta identificação do mesmo;
- a multa de revalidação somente se torna exigível após todo o processo administrativo para formalização do crédito tributário, momento que é assegurado o contraditório e a ampla defesa;
- o fato da não inclusão na base de cálculo do valor dos serviços não configura, por si só, alteração da base de cálculo, a que se refere o legislador, para cominar a aplicação da multa isolada, eis que a norma se refere a alteração fraudulenta da base de cálculo, o que não ocorreu;
- ao calcular o imposto, se utilizou de uma alíquota reduzida, relativamente a benefício fiscal previsto no Convênio nº 52/91, não se apercebendo que deveria acrescer o valor dos serviços;
- o Fisco apurou o valor dos juros moratórios, sem, contudo, demonstrar quais os índices utilizados para chegar a tal valor ou mesmo qual o dispositivo legal usado para sua aplicação, conduta que impede o exercício da ampla defesa, do contraditório e verificação de anatocismo nos cálculos que os originaram.

Requer, ao final, o recebimento da Impugnação com efeito suspensivo da exigibilidade do crédito tributário, com seu provimento para anular o Auto de Infração.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem elaborada manifestação de fls. 112/123, que foi adotada na decisão pela Câmara de Julgamento, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

DECISÃO

Ressalta-se que os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal foram os utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão compõe o presente Acórdão, com as alterações necessárias.

Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

O pedido de nulidade do Auto de Infração formulado pela Impugnante sob o argumento de que não foi observado o devido processo legal, por entender que para aplicação de uma multa é necessário que haja um processo administrativo em que seja garantido o contraditório e a ampla defesa, para somente depois mensurar e aplicar a multa, conforme será demonstrado a seguir, não se sustenta.

Nota-se às fls. 05 dos autos que foram observados todos os procedimentos preparatórios para o lançamento, conforme determinam os arts. 69 e 70 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, mediante lavratura do Auto de Início de Ação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fiscal de nº 10.000004013.71, emitido em 06/12/12 e recebido pela Impugnante em 14/12/12.

O referido termo, no campo 04, informa que sua emissão se deu para fins de documentar o início da ação fiscal referente à exigência do ICMS recolhido a menor relativo à Declaração de Importação de nº 08/19224293-9, conforme documentação já solicitada pela intimação de 15/10/12, que foi atendida mediante documentação enviada via postal em 01/11/12.

Importante ressaltar que, mesmo antes da lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal, a Impugnante foi intimada em 15/10/12 (fls. 02) para apresentar a documentação relativa à citada declaração de importação, ocasião em que poderia ter se antecipado e recolhido espontaneamente a diferença do imposto, conforme determina o art. 66 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos RPTA, Decreto nº 44.747/08, já que este não se encontrava ainda sob ação fiscal, e não o fez.

Ressalta-se que as intimações feitas à Impugnante constam no item I do Relatório Fiscal que acompanha o Auto de Infração (fls. 14).

Assim, foram cumpridas todas as exigências formais relativas à formalização do Auto de Infração, não havendo que se alegar qualquer nulidade, sob a alegação de afronta ao princípio do devido processo legal e ampla defesa.

Quanto ao argumento de que, para aplicação da multa isolada, o Fisco não identificou e/ou apontou qual obrigação acessória foi descumprida, bem como não consignou o inciso correspondente, impedindo a correta identificação do mesmo, também não procede.

Com efeito, o campo de “Infrigência/Penalidade” do Auto de Infração informa a penalidade prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, mas não menciona a alínea “c”.

Contudo, tal omissão foi suprida pelas informações trazidas tanto no próprio Auto de Infração, como nos relatórios que o acompanharam, todos recebidos pela Autuada.

O relatório do Auto de Infração (fls. 09), o Relatório Fiscal (fls. 12/15) e o Demonstrativo de Apuração do ICMS (fls. 16/17) indicam, expressamente, o dispositivo legal relativo à aplicação da multa isolada, qual seja o art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 106, inciso II do CTN.

Ressalta-se, também, que o Demonstrativo de Apuração do ICMS (fls. 16/17) apura a base de cálculo da multa isolada e aplica o percentual de 20% (vinte por cento) sobre o valor da diferença apurada, cominando, por consequência, em aplicação da penalidade mais benéfica, conforme dispõe o art. 106, inciso II do CTN.

Ademais, importante frisar o disposto no art. 92 do RPTA, Decreto nº 44.747/08, que dispõe:

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

Assim, o Auto de Infração contém todas as informações e elementos necessários e suficientes ao esclarecimento da imputação objeto do presente feito fiscal. A propósito, os próprios argumentos trazidos pela Impugnante no bojo de sua peça defensiva, por si só, demonstram que houve o perfeito e necessário entendimento, pela mesma, das acusações que lhes foram imputadas.

Desta forma, o presente lançamento se deu com a estrita observância de todos os preceitos legais e regulamentares que disciplinam a matéria, não havendo que se falar em descumprimento de norma insculpida na legislação tributária para tal.

Portanto, rejeitam-se as arguições relativas à nulidade do lançamento.

Do Mérito

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS devido incidente na importação de uma aeronave agrícola a turbohélice (NCM 8802.30.29), descrita na declaração de importação de nº 08/1924293-9, desembarçada em 02/12/08, em decorrência da utilização indevida da redução de base de cálculo prevista no item 17, Parte 1, Anexo IV do RICMS/02.

Também, constatou-se a não inclusão na base de cálculo do ICMS das despesas operacionais incorridas nesta operação de importação, conforme determina o art. 43, inciso I, Parte Geral do RICMS/02.

Embora a Impugnante, em relação ao mérito, tenha contestado apenas a aplicação das multas, para revisão do lançamento, faz-se necessário uma análise detalhada deste.

A NCM 8802.30.29 – Outros aviões a turbohélice, etc. 7 T < peso ≤ 15 T, vazios, informada na declaração de importação, não está relacionada na Parte 5 a que se refere o item 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, o qual foi inserido na legislação mineira para regulamentar o Convênio ICMS nº 52/91, prorrogado pelo Convênio ICMS nº 91/08, que contemplam apenas os aviões a hélice (NCM 88.02.20.10 e 8802.30.10), conforme pode-se ver:

CONVÊNIO ICMS nº 52/91

Concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas.

(...)

Cláusula segunda Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas e implementos agrícolas arrolados no Anexo II deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

(...)

II - nas operações interestaduais com consumidor ou usuário final, não contribuintes do ICMS, e nas operações internas, 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO II

(CLÁUSULA SEGUNDA DO CONVÊNIO ICMS 52/91)

MÁQUINAS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS

22	AVIÕES AGRÍCOLAS A HÉLICE	
22.1	Aviões, à hélice, de peso não superior a 2.000kg, vazios, quando houverem recebido previamente o Certificado de Homologação de Tipo expedido pelo órgão competente do Ministério da Aeronáutica	8802.20.10
22.2	Aviões, à hélice, de peso superior a 2.000kg, mas não superior a 15.000kg, vazios, quando houverem recebido previamente o Certificado de Homologação de Tipo expedido pelo órgão competente do Ministério da Aeronáutica	8802.30.10

Observa-se que o Convênio ICMS nº 52/91, prorrogado à época pelo Convênio ICMS nº 91/08, contempla apenas os aviões a hélice descritos nas NCM 8802.20.10 e 8802.3010, não estando neste convênio inserida a NCM 8802.30.29 – Outros aviões a turbohélice, etc. 7 T < peso ≤ 15 T, vazios, informada na Declaração de Importação, em questão.

Da mesma forma o RICMS/02, ao regulamentar o referido Convênio, também não relacionou na Parte 5, a que se refere o item 17 da Parte 1 do Anexo IV, a NCM 8802.30.29, senão vejamos:

17	Saída, em operação interna ou interestadual, de máquina ou implemento agrícola, relacionados na Parte 5 deste Anexo:			
	a) nas operações internas:			
	a.1) tributadas à alíquota de 18%:	68,88	0,056	

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a.2) tributadas à alíquota de 12%:	53,33		0,056
b) nas operações interestaduais tributadas à alíquota de 18%, em que o destinatário não seja contribuinte do imposto:	68,88	0,056	
c) nas operações interestaduais tributadas à alíquota de 12%, quando o destinatário for contribuinte do imposto:	41,66		0,07
d) nas operações interestaduais tributadas à alíquota de 7%, quando o destinatário for contribuinte do imposto:	41,42		

PARTE 5
MÁQUINAS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS
(a que se refere o item 17 da Parte 1 deste Anexo)

22	AVIÕES AGRÍCOLAS A HÉLICE	
22.1	Aviões, à hélice, de peso não superior a 2.000kg, vazios, quando houverem recebido previamente o Certificado de Homologação de Tipo expedido pelo órgão competente do Ministério da Aeronáutica	8802.20.10
22.2	Aviões, à hélice, de peso superior a 2.000kg, mas não superior a 15.000kg, vazios, quando houverem	8802.30.10

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recebido previamente o Certificado de Homologação de Tipo expedido pelo órgão competente do Ministério da Aeronáutica

A questão é objetiva e bastante clara, devendo-se observar se a NCM informada na DI, objeto da autuação, está ou não relacionada no Convênio nº 52/91, bem como no RICMS/02, não cabendo, neste caso, dar interpretação extensiva, pois, em se tratando de norma que trata de isenção, ainda que parcial, deve ser literal, à luz do disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional, cabendo tão somente por parte do Fisco, aplicar a legislação pertinente à matéria.

Para demonstrar a distinção ente aviões à hélice (pistão) e turbohélice (turbina), o Fisco extraiu do site do Aeroclube Virtual de Londrina (<http://aeroclubevirtual.tripod.com/turbina.html>) a seguinte definição:

“O motor à pistão e a turbina têm alguma coisa em comum. Fora o fato de ambos serem máquinas térmicas, o motor à pistão e a turbina têm os mesmos estágios de operação: intake (admissão), compressão, combustão e exaustão. As semelhanças terminam aí.

A diferença nos estágios é que enquanto o motor à pistão realiza um estágio de cada vez, a turbina realiza todos ao mesmo tempo. As transformações termodinâmicas que ocorrem lá dentro são praticamente as mesmas, porém a energia liberada no processo é usada de maneira diferente em cada motor. Ao invés de comprimir o ar com um pistão, as turbinas usam uma série de "rodas" na frente da máquina conhecido como compressores. Atrás da máquina tem outro conjunto de "rodas", conhecidos como turbinas, que são impulsionadas pelos gases da exaustão que saem da seção de combustão.

O compressor e a turbina são similares. Basicamente são "ventiladores sofisticados" feitos de lâminas de alta resistência girando numa alta rotação.

O funcionamento de todas as turbinas é praticamente o mesmo. O ar é comprimido pelos compressores e forçado para dentro da câmara de combustão. Combustível é constantemente lançado dentro da câmara de combustão onde ocorre a combustão do mesmo. Os gases da exaustão impulsionam as turbinas, que por sua vez, movimentam os compressores através de um eixo e o processo fica contínuo. As turbinas também acionam geradores (para a parte elétrica do avião) e outros dispositivos.

Finalmente os gases da exaustão são acelerados através da abertura atrás da turbina. Os gases expelidos irão causar uma força semelhante ao que se observa quando soltamos uma bexiga cheia de ar e ela voa pela sala (é óbvio que ela tem que estar aberta).

O motor a pistão movimenta uma hélice para impulsioná-lo pelo ar. As turbinas podem utilizar do jato de ar que sai delas para impulsioná-las, como também

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

podem girar uma hélice. Como deve ser de conhecimento da maioria, um avião que utiliza a turbina para girar uma hélice é chamado de Turbo-Hélice”.

Assim, os aviões a hélice e a turbohélice por serem distintos receberam na NCM classificações fiscais distintas, não gerando dúvidas sobre o enquadramento.

No tocante à inclusão das despesas operacionais na base de cálculo para apuração do ICMS devido na importação, a Impugnante reconhece que deixou de incluí-la, mas argumenta que o fato da não inclusão não configura, por si só, alteração da base de cálculo, a que se refere o legislador, para cominar a aplicação da multa isolada, eis que a norma se refere à alteração fraudulenta da base de cálculo, o que não ocorreu.

A inclusão de todas as despesas incorridas na importação de mercadoria do exterior é obrigatória por força do disposto no art. 43, inciso I, alínea “d”, Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

I - na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 3º do artigo 47 deste Regulamento, o valor constante do documento de importação, acrescido:

- a) do valor do Imposto de Importação;
- b) do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados;
- c) do valor do Imposto sobre Operações de Câmbio;
- d) **de quaisquer despesas, inclusive aduaneiras, cobradas ou debitadas ao adquirente no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço;**

(grifou-se)

Assim, ao deixar de incluir as despesas na base de cálculo para apuração do ICMS devido na importação, a Impugnante, além de recolher imposto a menor, consignou na nota fiscal emitida base de cálculo diversa da exigida pela legislação tributária, o que caracteriza infração e por consequência a aplicação de penalidade.

Dessa forma, foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei 6.763/75, nos seguintes termos:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

“VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;"

Efeitos a partir de 1º/01/2012 - Redação dada pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011.

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de aposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

Da análise, constata-se que a situação fática descrita no relatório do Auto de Infração encontra-se perfeitamente tipificada, não havendo desconformidade com o que dispõe a lei tributária em relação ao tipo legal capitulado para a conduta da Impugnante.

Dessa forma, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), entende-se que deve ser aplicado esse dispositivo alterado pela lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (grifou-se)

Quanto à exigência da multa de revalidação, a Impugnante apenas transcreve os arts. 56, inciso II e 53, inciso III, ambos da Lei nº 6.763/75, sem apresentar qualquer questionamento sobre a aplicação destes dispositivos.

No entanto, é de se ressaltar que a multa de revalidação foi aplicada sobre a diferença do imposto recolhido a menor, incidente na importação da aeronave agrícola a turboélice, descrita na declaração de importação de nº 08/1924293-9, em razão da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

utilização indevida do percentual de 5,6% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento), em vez de 18% (dezoito por cento), por não estar a NCM 8802.30.29 (aviões a turboélice) contemplada no Convênio ICMS nº 52/91.

Trata-se de multa prevista na legislação estadual, efetivada nos termos determinados pela Lei nº 6.763/75, em seu art. 56, inciso II, formalizada mediante o Auto de Infração, em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto 44.747/08, que exclui entre outras restrições, o exame de negativa de aplicação de ato normativo.

Refuta-se também a alegação da Impugnante de que o Fisco apurou o crédito tributário sem demonstrar quais os índices utilizados para cálculo dos juros moratórios ou mesmo qual o dispositivo legal usado para sua aplicação.

O art. 226 da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrito, dispõe sobre a forma como serão recolhidos os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas nos prazos fixadas na legislação:

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Ademais estes valores estão demonstrados no DCMM – Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (fls. 11), não havendo procedência nas alegações.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Eduardo de Souza Assis e Orias Batista Freitas.

Sala das Sessões, 21 de maio de 2013.

**José Luiz Drumond
Presidente / Relator**

MVa