

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

Acórdão: 20.484/14/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000209023-00  
Impugnação: 40.010135588-38  
Impugnante: Stihl Ferramentas Motorizadas Ltda  
IE: 001400107.00-81  
Proc. S. Passivo: Cleomar Luís Prunzel/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT - RJ

***EMENTA***

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA.** Constatada a retenção e o recolhimento do ICMS/ST a menor, devido pela Autuada, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais de máquinas e equipamentos, relacionadas no item 45 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes mineiros, em decorrência da utilização indevida da redução da base de cálculo do imposto prevista no item 16, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, visto que as operações não estão contempladas pelo referido benefício, que abrange, tão somente, máquinas, aparelhos ou equipamentos “industriais”, nos termos da Parte 4 do referido Anexo. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da citada lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência conforme art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75, no período de 01/11/09 a 31/12/11. No entanto, excluem-se as exigências fiscais que recaem sobre as operações cujas notas fiscais contemplam destinatários que são empresas agrícolas ou congêneres.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

***RELATÓRIO***

**Da Autuação**

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01/11/09 a 30/09/13, em razão de a Autuada (substituta tributária) ter promovido a saída de mercadorias destinadas a revendedores mineiros com o destaque a menor do ICMS/ST, das mercadorias constantes do item 45 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A irregularidade decorre do fato de a Autuada ter utilizado indevidamente a redução da base de cálculo prevista no item 16 a Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 e no Convênio ICMS nº 52/91, na comercialização de produtos destinados a uso doméstico.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da citada lei, c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, tendo sido majorada pela reincidência conforme previsto no art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75, no período de 01/11/09 a 31/12/11.

Instrui o presente Auto de Infração o Relatório Fiscal de fls. 11/18; CD de fls. 20 contendo o Relatório de Apuração do ICMS/ST (Anexo 2), o Demonstrativo do Cálculo do ICMS/ST apurado; e ainda o Quadro Demonstrativo da Multa Isolada (Anexo 4 de fls. 22).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 61/81.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 118/128, pedindo ao final pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

#### **Das Preliminares**

A Impugnante alega a nulidade do Auto de Infração em razão de a Fiscalização ter citado incorretamente o dispositivo legal que comina a penalidade imposta referente à multa de revalidação, tratando-se de vício insanável.

Afirma que não foram atendidos os requisitos essenciais previstos “nos arts. 57, 58 e 60 do RPTA”, sem os quais o Auto de Infração não pode subsistir, notadamente o estabelecido no inciso V do art. 57, qual seja a citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade, o que violaria o princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Cabe esclarecer que o art. 57 do Decreto nº 23.780/84 (Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais - CLTA), foi revogado pelo Decreto nº 44.747/08 (Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA), com vigência a partir de 1/03/08.

A constituição do crédito tributário encontra-se disciplinada no Código Tributário Nacional (CTN) e sua formalização encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo RPTA.

Veja-se o que determina o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se da leitura do dispositivo retrotranscrito, que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade aplicável.

Da análise dos presentes autos, em face das normas retrotranscritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando a plena defesa.

Quanto à capitulação da Multa Isolada com fulcro no art. 56, inciso II, § 2º inciso I da Lei nº 6.763/75, esta está corretamente aplicada e será demonstrado quando se tratar do mérito.

A formalização do crédito tributário está prevista nos arts. 85 e 89, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

### DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

Foram elaboradas planilhas detalhadas, acostadas por meio do CD de fls. 20 contendo o Relatório de Apuração do ICMS/ST (Anexo 2) e o Demonstrativo do Cálculo do ICMS/ST apurado e ainda o Quadro Demonstrativo da Multa Isolada (Anexo 4 de fls. 22).

Não resta dúvida de que a Fiscalização proporcionou à Autuada desenvolver sua defesa sem qualquer surpresa ou falta de informação, não se caracterizando cerceamento de seu direito de defesa.

Dessa forma, estando presentes no lançamento todos os requisitos e pressupostos necessários à sua formalização, afasta-se a preliminar arguida.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01/11/09 a 30/09/13, em razão de a Autuada, substituta tributária, inscrita no Estado de Minas Gerais, ter promovido a saída de mercadorias destinadas a revendedores mineiros com o destaque a menor do ICMS/ST, das mercadorias constantes do item 45 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A irregularidade decorre do fato de a Autuada ter utilizado indevidamente a redução da base de cálculo prevista no item 16 a Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 e no Convênio ICMS nº 52/91, na comercialização de produtos destinados a uso doméstico, relacionados no item 45, da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02, enquadrados na NCM nº 84.24.3010 (lavadora a jato), 84.67.2200 (motoserra elétrica), 84.67.2999 (soprador, roçadeira elétrica e cortador de grama), e 84.67.8900 (roçadeira e ferramentas).

A Autuada alega que aplicou corretamente a redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 52/91, e de acordo com o item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Trata o citado Convênio ICMS nº 52/91 da redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas.

Veja-se:

CONVÊNIO ICMS nº 52/91

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

O Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento e os Secretários de Fazenda, Economia ou Finanças dos Estados e do Distrito Federal, na 64ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Brasília, DF, no dia 26

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de setembro de 1991, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte CONVÊNIO

**Nova redação à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 01/00, efeitos a partir de 01.08.00.**

**Cláusula primeira** Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

(...)

**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:

(...)

(Grifou-se).

Nessa linha o item 16, Anexo IV do RICMS/02, estabelece:

ANEXO IV

DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

PARTE 1

DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

(a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)

(...)

Item 16 Saída, em operação interna ou interestadual, de máquina, aparelho ou equipamento, industriais, relacionados na Parte 4 deste Anexo:

(Grifou-se).

Entende a Impugnante que a redação das cláusulas primeira e segunda do Convênio ICMS nº 52/91, bem como nos citados dispositivos do RICMS/02, são estabelecidos requisitos objetivos para que o contribuinte do ICMS faça jus ao benefício da redução da base de cálculo do imposto quais sejam: nas operações com máquinas e equipamentos industriais, que as mercadorias estejam elencadas no Anexo I do Convênio; nas operações com máquinas e implementos agrícolas, que as mercadorias estejam arroladas no Anexo II; não havendo qualquer outra condição prevista pelo legislador.

Assim, não estaria correto o entendimento da Fiscalização em razão da suposta destinação dos equipamentos (lavadora a jato, motosserra elétrica, soprador, roçadeira elétrica, cortador de grama, roçadeira e ferramentas), todos enquadrados em NCMs regularmente previstas no Convênio ICMS nº 52/91, para uso doméstico, em razão de não estar prevista na lei a destinação específica.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescenta que se existisse tal condição, a infração só poderia ser lavrada, caso restasse comprovada a destinação das mercadorias para uso doméstico.

A Fiscalização, por sua vez, afasta a redução da base de cálculo do ICMS em casos tais ao argumento de que os produtos autuados são destinados ao uso doméstico e não industrial. Essa análise advém da interpretação dos registros dos produtos constantes no *site* da Autuada, que traduz a utilização “doméstica”.

Tem-se que esse argumento é correto, pois de fato, a legislação aplicável à espécie, notadamente o Convênio nº 52/91 e, ainda, o item 16, da Parte 1, do Anexo IV do RICMS/02 é claro onde deve ser aplicada a referida benesse, com exceção do uso doméstico.

Por outro lado, na análise dos documentos fiscais acostados aos autos, vê-se situações contrárias à presunção legítima da Fiscalização, uma vez que existem produtos agrícolas e congêneres sendo utilizados em atividades fins (agrícolas e congêneres), e não uso doméstico, como afirmado pela Fiscalização.

Esse é o caso, por exemplo, do destinatário “Casa Verde Prod. Faz. e Jardim Ltda”, que adquiriu vários tipos de roçadeiras, serras circulares, dentre outros produtos.

Depreende-se, assim, que esse destinatário utilizará os referidos produtos não na condição de “utilização doméstica”, e sim para sua atividade agrícola ou congêneres.

Portanto, conclui-se que a utilização desses bens dar-se-ia dentro da atividade agrícola (ou congêneres) do destinatário. Ademais, o próprio Convênio prevê na outorga da benesse relatada a utilização “agrícola” desses produtos.

Portanto, ficam canceladas as exigências fiscais em que as mercadorias autuadas tenham como destinatários contribuintes ligados ao segmento agrícola ou congêneres.

No tocante à conduta relativa à falta de retenção e recolhimento ou a retenção e o recolhimento a menor, cabe a Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

A Multa Isolada foi exigida, para os fatos geradores ocorridos no período de 01/11/09 a 31/12/11, com fulcro no art. 55, inciso VII da citada lei, transcrita a seguir:

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; (grifou-se)

E a partir de 01/01/12, na alínea “c” do inciso do referido inciso VII do art. 55, *in verbis*:

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:

(...)

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. (grifou-se).

Destaca-se que a vigência do dispositivo retrotranscrito se deu a partir de 01/01/12. A Fiscalização, aplicando a denominada retroatividade benigna, a teor do disposto na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, aplicou a multa isolada ao percentual de 20% (vinte por cento), de forma a beneficiar o Contribuinte, em relação aos fatos ocorridos no período de 01/11/09 a 31/12/11.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a Multa Isolada prevista na alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 é devida pelo descumprimento da obrigação acessória de informar corretamente a base de cálculo do ICMS/ST na nota fiscal.

Nesse sentido é o entendimento de abalizada doutrina.

Para Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na lição de Ricardo Lobo Torres (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)"(DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11ª. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Ao contrário do que sustenta a Impugnante, é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

**EMENTA:** DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXMª. SRª. DESª. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.**



Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA.

#### Da Majoração da Multa Isolada

Com relação à majoração da multa isolada aplicada, cumpre trazer a baila o conceito legal de reincidência, nos termos do art. 53, § 6º da Lei nº 6.763/75:

Art. 53. (...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

(Grifou-se).

A reincidência decorre da prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, seja na data do pagamento ou da decisão irrecorrível condenatória, nos termos do dispositivo legal supracitado.

Da análise dos documentos comprobatórios da reincidência acostados aos autos pela Fiscalização, às fls. 54 (CD), constata-se que as autuações que fundamentaram a citada majoração são as seguintes:

- PTA nº 04.0002153931.31, com pagamento em 11/09/09,
- PTA nº 04.0002154176.42 e nº 04.0002154178.04, ambos pagos em 15/09/09.

As autuações retromencionadas tiveram as suas penalidades capituladas no art. 55, VII da Lei nº 6.763/75, razão pela qual se aplicou a imputação de 100% (cem por cento), prevista no § 7º do art.53, da citada lei, em relação ao período compreendido entre 01/11/09 a 31/12/11.

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

Registre-se por oportuno que a reincidência não foi aplicada em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/12, em razão da capitulação legal da Multa Isolada estar fundamentada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais que recaem sobre as operações cujas notas fiscais contemplam destinatários que são empresas agrícolas ou congêneres. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Relator), que o julgava parcialmente procedente para excluir, ainda, a penalidade isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, no período anterior a janeiro de 2012. Vencido, também em parte, o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha (Revisor), que o julgava procedente, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Designado relator o Conselheiro Guilherme Henrique Baeta da Costa. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor) e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 25 de junho de 2014.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente**

**Guilherme Henrique Baeta da Costa**  
**Relator designado**

GRT

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	20.484/14/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000209023-00	
Impugnação:	40.010135588-38	
Impugnante:	Stihl Ferramentas Motorizadas Ltda	
	IE: 001400107.00-81	
Proc. S. Passivo:	Cleomar Luís Prunzel/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS – NCONEXT - RJ	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Fernando Luiz Saldanha, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01/11/09 a 30/09/13, em razão de a Autuada, substituta tributária, inscrita no Estado de Minas Gerais, ter promovido a saída de mercadorias destinadas a revendedores mineiros, com o destaque a menor do ICMS/ST de mercadorias constantes do item 45, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A decisão da 2ª Câmara de Julgamento no mérito, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais que recaem sobre as operações cujas notas fiscais contemplam destinatários que são empresas agrícolas ou congêneres.

As exclusões realizadas pela decisão majoritária foram fundamentadas nos seguintes argumentos: “ ..., analisando os documentos fiscais acostados aos autos, vê-se situações contrárias à presunção legítima da Fiscalização, uma vez que existem produtos agrícolas e congêneres sendo utilizados em atividades-fins (agrícolas e congêneres), e não uso doméstico, como afirmado pela Fiscalização.

Esse é o caso, por exemplo, do destinatário “Casa Verde Prod. Faz. e Jardim Ltda”, que adquiriu vários tipos de roçadeiras, serras circulares, dentre outros produtos.

Depreende-se, assim, que esse destinatário utilizará os referidos produtos não na condição de “utilização doméstica”, e sim para sua atividade agrícola ou congênere.

Portanto, conclui-se que a utilização desses bens dar-se-ia dentro da atividade agrícola (ou congênere) do destinatário. Ademais, o próprio Convênio prevê na outorga da benesse relatada a utilização “agrícola” desses produtos.”

No entanto, é cediço que a base de cálculo do ICMS, conforme dispõe o Convênio ICMS nº 52/91, no qual o benefício previsto no item 16 da Parte 1 do Anexo 20.484/14/2ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV do RICMS/02 tem supedâneo, fica reduzida nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais.

A expressão referida denota o entendimento de que o produto relacionado na Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, deve ter uso restrito na indústria, salientando que a redução da base de cálculo não se aplica quando a mercadoria for destinada a uso doméstico.

Assim, para fins de aplicação da redução de base de cálculo, além de a descrição e a classificação fiscal do produto constar do Anexo I do Convênio ICMS nº 52/91, bem como da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, a máquina, aparelho ou equipamento devem se destinar ao uso industrial.

Esse é o entendimento externado pela SUTRI na Consulta de Contribuintes nº 042/2012, abaixo transcrita:

### **CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 042/2012**

PTA Nº : 16.000401692-15

ORIGEM : Ribeirão Preto - SP

ICMS – REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO– VÁLVULA – A redução da base de cálculo estabelecida no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 aplica-se em relação às válvulas tipo gaveta classificadas no código 8481.80.93, às válvulas tipo esfera classificadas no código 8481.80.95 e as válvulas tipo borboleta classificadas no código 8481.80.97, além de outros dispositivos para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes classificadas no código 8481.80.99, desde que caracterizados como apropriados para uso industrial.

#### **EXPOSIÇÃO:**

A Consulente, estabelecida no Estado de São Paulo, exerce, entre outras atividades, a indústria e o comércio de válvulas, peças e acessórios industriais.

Aduz ter sido autuada pelo Fisco mineiro por ter efetuado a redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91, estabelecida no item 16, Parte 1, Anexo IV do RICMS/2002, ao calcular o ICMS/ST quando da venda de válvula tipo borboleta para comerciante revendedor mineiro.

Informa que o Fiscal autuante teria se baseado em resposta dada à Consulta Interna Nº 02/2010, na qual se afirmou que a redução de base de cálculo em questão seria aplicável somente quando o produto listado na Parte 4 do mesmo Anexo fosse destinado para cliente industrial.

Discorda do entendimento do Fiscal autuante, já que a resposta dada à Consulta Interna tratava de lavadora de alta pressão de uso doméstico.

Argumenta que os produtos em relação aos quais há previsão de redução de base de cálculo, determinada no item 16, foram listados na Parte 4 exatamente para evitar confusão. Assim sendo, o entendimento correto, a seu ver, é no sentido do cabimento da redução sempre que o produto

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estiver incluído naquela lista, independentemente do destino a ser dado ao mesmo.

CONSULTA:

1 – Em relação aos produtos listados na Parte 4 do Anexo IV do RICMS/2002 cabe a aplicação da respectiva redução de base de cálculo, independentemente do tipo de venda?

2 – Os produtos em questão já estão indiscutivelmente inseridos nas tabelas de redução, tendo em vista que sua natureza é explicitada na orientação legal?

RESPOSTA:

1 e 2 – Nos termos do inciso XV do art. 222 do RICMS/02, a redução de base de cálculo é considerada uma isenção parcial do imposto. Sendo assim, para a aplicação da redução prevista no Convênio ICMS 52/91 e estabelecida no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, prevalece a regra de interpretação literal, conforme dispõe o art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN).

Logo, a expressão “industriais”, constante da Cláusula Primeira do Convênio e do Item 16 do Anexo IV do Regulamento, deve ser considerada para interpretação da norma.

Para aplicação da redução de base de sob análise é necessário que a aparelho, máquina ou equipamento esteja adequadamente enquadrado na descrição e na classificação constantes da Parte 4 do Anexo IV e que possa ser caracterizado como produto “industrial”, considerado como tal aquele cujas características o tornem apropriado para uso em indústrias, ainda que eventualmente, na fase final do ciclo comercial, venha a ser adquirido para uso residencial.

Por outro lado, a redução em questão não se aplica em relação à máquina ou ao aparelho ou ao equipamento considerado apropriado para uso doméstico, ainda que eventualmente venha a ser adquirido por uma indústria.

Dos diversos tipos de torneiras e válvulas constantes no Subcapítulo 84.81 da TIPI, que trata das “Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes”, foram incluídas no Anexo I do Convênio, reproduzido na Parte 4 do Anexo IV do Regulamento, somente as válvulas tipo gaveta classificadas no código 8481.80.93, as válvulas tipo esfera classificadas no código 8481.80.95 e as válvulas tipo borboleta classificadas no código 8481.80.97, além de outros dispositivos para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes classificadas no código 8481.80.99.

Tais produtos, desde que caracterizados como apropriados para uso industrial, estão enquadrados na norma que determina a aplicação da redução de base de cálculo. Entretanto, nela não se enquadram se caracterizados como apropriados para uso doméstico, distinção esta que há de ser

efetuada caso a caso, em face das peculiaridades de cada produto.

Neste sentido, tendo presente as características e especificidades dos produtos que fabrica e caso entenda estarem estes enquadrados na norma que determina a redução da base de cálculo, cabe à Consulente efetuar a demonstração deste fato ao Fisco estadual.

Sugere-se por fim, a propósito deste tema, a leitura da Consulta de Contribuinte nº 253/2010, disponível no sítio da Secretaria de Estado de Fazenda na internet, bem como dos acórdãos de Nº 20.601/11/1ª, 19.986/11/3ª e 19.075/11/2ª, todos do E. Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais que, dentre outros, abordam a matéria objeto da presente Consulta.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 30 de março DE 2012.

Destaque-se que a Consulta supra, deixa claro que a redução de base de cálculo é considerada uma isenção parcial do imposto. Sendo assim, para a aplicação do disposto no item 16, da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, prevalece a regra de interpretação literal, conforme dispõe o art. 111 do CTN.

Neste ponto, a Impugnante não discorda. Ocorre que a Autuada entende que tanto a Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 52/91, quanto o item 16, da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, não consideram como imposição da norma a destinação do produto.

A Impugnante afirma que a literalidade na interpretação da norma não significa apenas não alargá-la, mas também não restringi-la pela inclusão de expressões que não estejam nela inseridas.

De acordo com o art. 222, inciso XV do RICMS/02, a redução de base de cálculo sobre operação sujeita ao ICMS é considerada isenção parcial, devendo, portanto, a interpretação do dispositivo em análise observar o comando contido no art. 111 do CTN.

Partindo-se desta premissa, a teor do art. 111, inciso II do CTN, a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.

Em sua obra de Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, em notas ao art. 111, inciso II do CTN, leciona Leandro Paulsen:

"Analogia e isenção. Incompatibilidade. Nos julgados que deram origem à Súmula 100 do STJ muito se discutiu sobre a interpretação das normas concessivas de isenção, tendo restado consolidada posição no sentido de que descabia raciocinar-se analogicamente para o efeito de estender benefício de isenção a situação que não se enquadraria no texto expresso da lei. Senão vejamos: 'Constitucional. Tributário. Isenção do Adicional de Frete para a Marinha Mercante - AFRMM. Equivalência com o sistema DRAW BACK. Impossibilidade. A isenção, no sistema jurídico-tributário vigente, só é de ser reconhecida pelo Judiciário

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em benefício do contribuinte, quando concedida, de forma expressa e clara pela lei, devendo a esta se emprestar compreensão estrita, vedada a interpretação ampliativa...' (STJ, 1ª T., REs 31.215-6/SP, rel. Min. Demócrito Reinaldo, jun/1993). 'Tributário - BEFIEIX - DRAW BACK - Distinções - Isenção - CTN, art. 111, II, Lei n. 5.025/66 (art. 55)... 2. A isenção é avessa às interpretações ampliativas, não se acomodando à filiação analógica (art. 111, II, CTN). (...)' (STJ, 1ª T., REs 36.366-7/SP, rel. Min. Milton Pereira, ago/1993)." (in ob.cit. 3ª ed.. Porto Alegre: Ed. Livraria do Advogado, 2001, p. 620/621). (Destacou-se).

Cabe lembrar que as disposições do Convênio ICMS nº 52/91 e do Anexo IV do RICMS/02, não deixam qualquer dúvida quanto ao uso dos equipamentos que fazem jus à redução de base de cálculo “nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I” e “nas operações com máquinas e implementos agrícolas arrolados no Anexo II”. Logo, a expressão “industriais”, constante da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 52/91 e do item 16 do Anexo IV do Regulamento, deve ser considerada para interpretação da norma.

Como já explicitado pela legislação de regência da matéria e consoante o entendimento desta Secretaria de Fazenda, para aplicação da redução de base de cálculo do ICMS, neste caso, é necessário que a aparelho, máquina ou equipamento esteja adequadamente enquadrado na descrição e na classificação constantes da Parte 4 do Anexo IV e que possa ser caracterizado como produto “industrial”.

A Impugnante afirma que os equipamentos objeto do Auto de Infração são aparelhos de múltipla função ou uso variado (industrial e agrícola) e são destinados aos seus distribuidores e revendedores em todo o território nacional, não possuindo elementos hábeis para acompanhar os adquirentes e o uso efetivo que será conferido aos produtos.

No entanto, tal argumento não prospera, visto que a Fiscalização, por meio do Anexo 6 dos autos, contido no CD de fls. 54, que contém cópias das telas retiradas do site de produtos da empresa, demonstra sem qualquer margem de dúvida que todas as mercadorias elencadas neste Auto de Infração são destinadas a uso doméstico.

Registre-se que a redução da base de cálculo não se aplica em relação à máquina, aparelho ou equipamento considerado apropriado para uso doméstico, ainda que eventualmente venha a ser adquirido por uma indústria.

Dessa forma, pela análise das características e funções desempenhadas pelos equipamentos autuados não se enquadram como “*máquinas, aparelhos e equipamentos industriais*”, não fazendo jus, portanto, ao benefício fiscal concedido nos termos do item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Tal matéria já foi analisada por este E. Conselho de Contribuintes que também reforçam o mesmo entendimento. Para ilustrar, transcreve-se as seguintes decisões:

**ACÓRDÃO: 20.601/11/1ª**

RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 02.000215920-86

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

IMPUGNAÇÃO: 40.010130329-76

ORIGEM: P.F/SÃO SEBASTIÃO DO PARAÍSO

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA – LAVADORAS DE ALTA PRESSÃO – USO DOMÉSTICO. CONSTATAÇÃO FISCAL DE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, EM DECORRÊNCIA DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO PREVISTA NO ITEM 16, PARTE 1 DO ANEXO IV DO RICMS/02, POIS A REDUÇÃO SÓ É CABÍVEL PARA EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII DA LEI Nº 6763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

**Acórdão: 19.075/11/2ª**

RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 02.000215511-51

ORIGEM: P.F/SAO SEBASTIÃO DO PARAÍSO/DF PASSOS

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA. CONSTATADO RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, EM DECORRÊNCIA DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO PREVISTA NO ITEM 16, PARTE 1 DO ANEXO IV DO RICMS/02, EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS NÃO CONTEMPLADAS PELO REFERIDO BENEFÍCIO, QUE ABRANGE, TÃO SOMENTE, MÁQUINAS, APARELHOS OU EQUIPAMENTOS “INDUSTRIAIS”, NOS TERMOS DA PARTE 4 DO REFERIDO ANEXO. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII DA LEI Nº 6763/75, MAJORADA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO) NOS TERMOS DO ART. 53, § 7º DA MESMA LEI. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

**Acórdão: 19.986/11/3ª**

RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000167515-56

IMPUGNAÇÃO: 40.010128608-83

IMPUGNANTE: MÁQUINAS AGRÍCOLAS JACTO S/A

CNPJ: 55.064562/0013-24

ORIGEM: P.F/SÃO SEBASTIÃO DO PARAÍSO – VARGINHA

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO - MÁQUINAS E APARELHOS MECÂNICOS E ELÉTRICOS. CONSTATADO, NO TRÂNSITO DE MERCADORIAS, QUE A IMPUGNANTE RETEVE A MENOR AO ESTADO DE MINAS GERAIS O ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, INCIDENTE NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS, EM DECORRÊNCIA DE A APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO ESTAR EM DESACORDO COM O ESTABELECIDO NO ART. 19, PARTE 1, ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, 2º E MULTA ISOLADA PREVISTA NO



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ART. 55, INCISO VII, MAJORADA OS TERMOS DO ART. 53, § 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DECISÃO

(...)

NOTE-SE QUE AMBOS PRECEITOS LEGAIS, NA MESMA LINHA REDACIONAL, PERMITEM O BENEFÍCIO DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO A “MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS”, OU SEJA, QUE O PRODUTO, PARA FRUIÇÃO DESTE BENEFÍCIO, DEVE TER **USO RESTRITO NA INDÚSTRIA**, NÃO SE APLICANDO QUANDO A MERCADORIA FOR DESTINADA A **USO DOMÉSTICO**. COMPULSANDO OS AUTOS, PERCEBE-SE QUE O PRODUTO DEMONSTRADO PELA IMPUGNANTE, FLS. 58 A 61 DOS AUTOS, É LAVADORA DE JATO DE ÁGUA, DE USO DOMÉSTICO, PORTANTO, FORA DO CAMPO DE ABRANGÊNCIA DO CITADO BENEFÍCIO DE REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.

CORROBORA O ENTENDIMENTO ACIMA, A CONSULTA INTERNA Nº 209/08, DE 19/09/08 E A CONSULTA INTERNA Nº 102/10, DE 10/09/10.

Diante do exposto, corretas as exigências da diferença do ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Correta, também, a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, VII, “c” da Lei nº 6.763/75 em relação a qual me alinho com os fundamentos expostos na decisão majoritária.

Nesses termos, julgo procedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 25 de junho de 2014.**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Conselheiro**

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

---

Acórdão:	20.484/14/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000209023-00	
Impugnação:	40.010135588-38	
Impugnante:	Stihl Ferramentas Motorizadas Ltda	
	IE: 001400107.00-81	
Proc. S. Passivo:	Cleomar Luís Prunzel/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS – NCONEXT - RJ	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01/11/09 a 30/09/13, em razão de a Autuada, substituta tributária, inscrita no Estado de Minas Gerais, ter promovido a saída de mercadorias destinadas a revendedores mineiros, com o destaque a menor do ICMS/ST de mercadorias constantes do item 45, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A divergência entre o voto aqui proferido e os demais exarados pela Egrégia 2ª Câmara dá-se com relação a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, da Lei nº 6.763/75, como também na alínea “c” do retrocitado dispositivo.

A Fiscalização exigiu a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, que prevê uma multa de 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada, para os fatos geradores anteriores a 31/12/11.

Contudo, discordo dessa decisão, pois a alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 só foi incluída no ordenamento jurídico pelos arts. 8º e art. 17 da Lei nº 19.978 de 28/12/11, com vigência a partir de 01/01/12.

A seguir a redação anterior e a atual dos dispositivos citados:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria inferior à efetivamente 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:

(...)

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; (Grifou-se)

Como a alínea "c" do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 só foi incluída no ordenamento jurídico pelos arts. 8º e art. 17 da Lei nº 19.978 de 28/12/11, com vigência a partir de 01/01/12, esse dispositivo não pode ser aplicado a fatos geradores anteriores à data de sua vigência, simplesmente porque ainda não existia no ordenamento jurídico, devendo portanto ser excluída.

Verifica-se que não havia no dispositivo, antes de sua alteração, qualquer menção a operações sujeitas ao regime de substituição tributária.

A redação anterior não era adequada para falta de recolhimento ou recolhimento a menor de ICMS/ST.

Diante do exposto e pedindo *venia* aos entendimentos contrários julgo parcialmente procedente o lançamento para admitir as exclusões já perpetradas pela Fiscalização e pela Câmara e, além disso, excluir ainda a penalidade tipificada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 no período anterior a janeiro de 2012 por vê-la inaplicável ao caso dos autos.

**Sala das Sessões, 25 de junho de 2014.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Conselheiro**