

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.637/17/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000694269-19
Impugnação: 40.010143349-09
Impugnante: Black & Decker do Brasil Ltda
IE: 701948711.00-98
Proc. S. Passivo: Antônio Carlos de Almeida Amendola/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – EQUIPAMENTO INDUSTRIAL. Constatado o recolhimento a menor de ICMS operação própria devido ao estado de Minas Gerais, em razão de aplicação incorreta da redução de base de cálculo, nos termos do item 16, da Parte 1, do Anexo IV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO. Constatada a retenção e o recolhimento a menor de ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais, em razão de aplicação incorreta da redução de base de cálculo nos termos do item 16, da Parte 1, do Anexo IV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre constatação, mediante análise das Notas Fiscais eletrônicas emitidas pela Autuada, que esta, no período compreendido entre 01/03 a 31/12/12, recolheu a menor, ao estado de Minas Gerais, o ICMS/Operação Própria e o ICMS devido a título de substituição tributária, em decorrência de aplicação incorreta da redução de base de cálculo, prevista no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Em relação ao imposto devido nas operações próprias, são exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

Quanto ao imposto devido em decorrência da substituição tributária, são exigidos o ICMS/ST, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Integram o PTA os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000021341.17, recebido pela Autuada em 23/02/17 (fls. 02);
- Auto de Infração nº 01.000694269-19, recebido pela Autuada em 24/02/17 (fls. 07/10);
- Planilha V, que consolida os valores exigidos, Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 14);
- Planilha VI – Relação de Produtos Integrantes do AI (fls. 15/17);
- Relatório Fiscal (fls. 18/22).

Encontra-se às fls. 24 o CD-R que traz os seguintes arquivos:

- Arquivo 1 – Planilha I, que apura o ICMS/ST devido e as multas aplicadas;
- Arquivo 2 – Planilha IA, que apura o ICMS/Operação Própria a mercadorias constantes da Planilha I, que não são beneficiadas pelo crédito presumido;
- Arquivo 3 – Planilha II, que apura a diferença de ICMS/Operação Própria de mercadorias destinadas à comercialização, em operações onde não há cobrança do ICMS/ST para o Estado de Minas Gerais;
- Arquivo 4 – Planilha III, que apura a diferença de ICMS/Operação Própria de mercadorias destinadas ao consumo final;
- Arquivo 5 – Planilha IV, que apura a diferença de ICMS/Operação Própria de mercadorias destinadas à Martins Comércio e Serviços de Distribuição S/A, para comercialização, com benefício de diferimento parcial de ICMS de 50% (cinquenta por cento), conforme Termo de Acordo nº 10.01.3999-4/5, PTA nº 16.000044585-04;
- Arquivo 6 – Planilha V, que consolida os valores exigidos por meio do Demonstrativo do Crédito Tributário;
- Arquivo 7 – Planilha VI – Relação de Produtos Integrantes do AI, onde são relacionados todos os produtos constantes na autuação e ainda, como observação, a característica de uso não industrial (doméstico) pesquisada nos manuais, catálogos ou na internet;
- Arquivo 8 – Diversos Manuais da Fabricante/Atuada em PDF;
- Arquivo 9 – RE 16.000065635-77, em favor da Autuada.

Às fls. 19 dos autos, no Relatório Fiscal, a Fiscalização esclarece que a Autuada é detentora do Regime Especial de Tributação – RET nº 198/2012, PTA nº 45.000000417-34, antigo 16.000065635-77 (gravado no CD-R), que lhe concede crédito presumido nas vendas de mercadorias importadas. Com isto, a apuração do ICMS referente às operações com mercadorias importadas, com natureza jurídica de vendas, é quantificada por um percentual do valor do faturamento. Assim, a redução da base de cálculo não influencia no valor do ICMS final a recolher, em relação a estas mercadorias.

Este regime determina, ainda, a redução de alíquota para 12% nas saídas, em operações internas destinadas à comercialização, de todas mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Em virtude deste RET, a Fiscalização exigiu, por meio do presente PTA, o ICMS da operação própria apenas das mercadorias cujas operações não são beneficiadas com o crédito presumido, ou seja, as mercadorias nacionais fabricadas pela Autuada e as saídas de mercadorias importadas, cuja natureza jurídica da operação não foi venda.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 26/58, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 103/129.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante, em sua Defesa, requer que seja declarado nula a peça fiscal, em razão de carecer de fundamentos fáticos e legais e decorrer de interpretação equivocada da legislação vigente.

Entende carecer a autuação de clara explicação sobre por que a conduta da Impugnante estaria em desacordo com a legislação vigente.

Em consequência, considera que o feito fiscal é nulo, por não ter sido minimamente motivado, a ponto de permitir o pleno exercício do contraditório pela Impugnante, tendo resultado em cerceamento de seu direito de defesa.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, inclusive no que tange à motivação. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

A Impugnante assinala, às fls. 36, que *“o jogo de planilhas apresentado, sem um texto explicativo e detalhado, limita o exercício do direito de defesa, abrindo o risco de o contribuinte não estar questionando, de forma adequada e completa, a autuação lavrada”*.

Contudo, como pode ser observado no Relatório Fiscal, especificamente às fls. 20, a Fiscalização explicou, com detalhes, cada planilha que compõe o presente feito fiscal.

As Planilhas I, IA, II, III e IV, que se encontram gravadas no CD-R de fls. 24, contém a identificação, código e descrição da ocorrência fiscal, e demonstram as diferenças apuradas, que ensejaram as exigências fiscais impostas no Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foram utilizados os dados das Notas Fiscais eletrônicas emitidas pela Autuada e, após esses dados, foram criadas colunas adicionais sob o título “Valores Apurados pela Fiscalização”.

Ao final da cada planilha, estão relacionadas **notas** que identificam e explicam todas as colunas utilizadas.

A Autuada chega a reconhecer e admitir, às fls. 36, que “o motivo da autuação tenha sido o fato de que os produtos comercializados pela Impugnante não possuíam fins industriais e que, portanto, a Impugnante aplicou indevidamente a redução de base de cálculo prevista no Anexo IV, Parte 1, Item 16, do RICMS/02”.

Induidoso, portanto, que a Autuada compreendeu e defendeu-se claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela Impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

DO MÉRITO

Como já relatado, a presente autuação versa sobre constatação, mediante análise das notas fiscais eletrônicas emitidas pela Autuada, que essa, no período compreendido entre 01/03 a 31/12/12, recolheu a menor, ao estado de Minas Gerais, o ICMS/Operação Própria e o ICMS devido a título de substituição tributária, em decorrência de aplicação incorreta da redução de base de cálculo do imposto, prevista no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, que assim dispõe:

RICMS (Decreto nº 43.080/2002)

Anexo IV

ITEM	HIPÓTESE/CONDIÇÕES	REDUÇÃO DE:	MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA)			EFICÁCIA ATÉ:
			18%	12%	7%	
16	Saída de máquina, aparelho ou equipamento, industriais, relacionados na Parte 4 deste Anexo: a) nas operações interestaduais destinadas aos Estados da Região Norte, Nordeste e Centro-oeste e ao Estado do Espírito Santo; b) nas demais operações interestaduais; c) nas operações internas.		0,088	0,088	0,0514	30/06/2017

Como pode ser confirmado pela leitura do dispositivo legal mencionado, a redução de base de cálculo ali prevista beneficia somente a “saída de máquina, aparelho ou equipamento, **industriais**, relacionados na **Parte 4** deste Anexo”.

Como registrado no Relatório do Auto de Infração (fls. 07), a **Parte 4** do **Anexo IV**, do RICMS/02, refere-se a máquinas, aparelhos e equipamentos industriais (a que se refere o **item 16 da Parte 1 deste Anexo**).

Ocorre que a Autuada aplicou a redução prevista no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 para as saídas internas e interestaduais de maneira indiscriminada, não observando a premissa de que os produtos deveriam ser de uso industrial.

A Autuada é uma empresa de grande porte que, em atendimento à programação da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG), é orientada por meio de frequentes reuniões, com o intuito de evitar eventuais divergências na interpretação da legislação tributária aplicável.

Na elaboração deste trabalho, a Fiscalização analisou cada produto comercializado pela Autuada, que não se enquadrava no benefício fiscal da redução da base de cálculo prevista no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02. Em seguida, elaborou e imprimiu a Planilha VI, denominada “Relação dos Produtos Integrantes do AI”.

A Fiscalização gravou, no CD-R de fls. 24, o Arquivo 8, que contém os manuais e catálogos, elaborados pela Autuada, dos produtos que integram o presente Auto de Infração.

A já citada “Planilha VI - Relação dos Produtos Integrantes do AI” é um resumo dos alertas que a Autuada faz a seus clientes (adquirentes), alertas esses que constam nos manuais e catálogos por ela confeccionados, **mostrando que tais produtos objeto desta peça fiscal não são “industriais”**. Ora, esta é a condição essencial para que a Autuada utilize o benefício fiscal, previsto no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, como já demonstrado anteriormente.

Em suas considerações sobre a finalidade/destinação industrial de determinado produto, a Impugnante argumenta que, para se saber se o benefício fiscal aplica-se ou não, seria necessário analisar o uso a ser dado por adquirente.

E chega a questionar: um produto notadamente industrial não seria beneficiado pela redução da base de cálculo, em razão de o destinatário não ser uma indústria?

A Fiscalização esclarece (fls. 117) que, para a elaboração do Auto de Infração, não foram considerados os destinatários dos produtos, mas **somente as características do produto e “alertas” da fabricante em seus manuais que advertem que os produtos objeto da presente autuação não podem ser utilizados para fins industriais**.

A Impugnante argumenta que a redação do *caput* do Convênio ICMS nº 52/91 que trata do benefício fiscal, causa controvérsia. Considera que a melhor interpretação é que “o benefício da redução de base de cálculo do ICMS aplica-se, inclusive, aos bens e/ou mercadorias que não tem destinação industrial, na medida em que se ajusta estritamente com a finalidade da celebração do mencionado Convênio nº 52/1991” (fls. 39).

Entende que basta que os produtos estejam relacionados no Anexo I do aludido convênio para que as operações sejam beneficiadas pela redução da base de cálculo, sendo irrelevante a destinação dada a eles (fls. 42).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, observe-se, a seguir, os extratos do 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 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:

(...)

Nova redação dada ao Anexo I pelo Conv. ICMS 89/09, efeitos a partir de 15.10.09.

ANEXO I

CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO ICMS 52/91

MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS

(Grifou-se).

Há, portanto, uma clara identificação na redação desse Convênio de que as máquinas, aparelhos e equipamentos devem ser de uso industrial, que se diferencia do uso doméstico, uso esse dado aos produtos objeto da presente peça fiscal.

Este Conselho de Contribuintes tem deliberado que aparelhos, comprovadamente, de uso não profissional ou não industrial, não gozam do benefício em análise. Veja-se, como exemplo, o Acórdão nº 21.259/16/2ª:

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA - EQUIPAMENTO INDUSTRIAL. CONSTATADO QUE A AUTUADA PROMOVEU SAÍDAS DE MERCADORIAS UTILIZANDO INDEVIDAMENTE REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DO ICMS, NOS TERMOS DO ITEM 16, DA PARTE 1, C/C A PARTE 4, DO ANEXO IV, DO RICMS/02, PREVISTA PARA AS OPERAÇÕES DE SAÍDA DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO, INDUSTRIAIS. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

ASSIM, É NECESSÁRIO QUE O APARELHO, MÁQUINA OU EQUIPAMENTO ESTEJA CUMULATIVA E ADEQUADAMENTE ENQUADRADO NA DESCRIÇÃO E NA CLASSIFICAÇÃO NCM, O QUE, NO CASO, REQUER, AINDA, A CARACTERIZAÇÃO DO PRODUTO COMO DE USO INDUSTRIAL.

A EXPRESSÃO “INDUSTRIAIS”, CONSTANTE DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO ICMS 52/91 E DO ITEM 16, DO ANEXO IV, DO RICMS/02 DEVE SER CONSIDERADA PARA INTERPRETAÇÃO DA NORMA.

REITERA-SE QUE, PARA FINS DE APLICAÇÃO DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO EM COMENTO, ALÉM DE A DESCRIÇÃO E A CLASSIFICAÇÃO FISCAL DO PRODUTO CONSTAR DO ANEXO IV DO RICMS/02, A MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO DEVE SE DESTINAR AO USO INDUSTRIAL, O QUE NÃO SE CONFIRMA NO CASO DOS AUTOS, CONFORME SE DEPREENDE DAS CARACTERÍSTICAS E DESCRIÇÕES DOS PRODUTOS JUNTADAS AOS AUTOS PELAS PARTES.

MENCIONE-SE QUE A REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NÃO SE APLICA EM RELAÇÃO À MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO CONSIDERADO APROPRIADO PARA USO NÃO INDUSTRIAL, MESMO QUE, EVENTUALMENTE, VENHA A SER ADQUIRIDO POR UMA INDÚSTRIA.

Outro aspecto que reforça esse entendimento encontra-se na interpretação do art. 222, inciso XV do RICMS/02 c/c art. 111, inciso II, da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional – CTN.

Veja-se, primeiramente, o art. 222, inciso XV do RICMS/02:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

XV - considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo.

Sendo assim, nos termos desse dispositivo legal, a redução de base de cálculo prevista no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 deve ser considerada uma isenção parcial do imposto.

Partindo-se desta premissa, a teor do disposto no art. 111, inciso II, do CTN, a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

(...).

Conclui-se que a expressão “industriais”, constante da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 52/91 e do item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 deve limitar a interpretação da norma, de forma a impedir que o benefício da isenção parcial, decorrente da redução da base de cálculo, não alcance mercadorias não classificadas como industriais pelo próprio fabricante.

Assim, para fins de aplicação da redução da base de cálculo em comento, além de a descrição e a classificação fiscal do produto (NBM/SH) constar da Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02, a máquina, aparelho ou equipamento deve se destinar ao uso industrial, o que não se confirma no caso dos autos, conforme se depreende das características e descrições dos produtos relacionadas na Planilha VI, cujo conteúdo foi extraído dos manuais e catálogos da Fabricante, ou seja, a Autuada.

Diante das provas apresentadas nos autos, resta caracterizada a infração de recolhimento a menor do ICMS/Operação Própria e do ICMS/ST, em decorrência de aplicação incorreta da redução de base de cálculo, prevista no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Em relação ao imposto devido nas operações próprias, correta é a exigência do ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do art. 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

É também corretamente exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, *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:

(...)

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;

Quanto ao imposto devido em decorrência da substituição tributária, além da já transcrita Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, são

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

corretamente exigidos o ICMS/ST e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º da Lei nº 6.763/75:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do art. 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

(...).

A Impugnante alega que as multas aplicadas têm caráter confiscatório e não meramente punitivo, citando, em favor de seu argumento, o inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

Conclui que, ainda que possa subsistir a presente autuação, a multa deve ser limitada a percentuais razoáveis.

Contudo, todas as multas aplicadas às infringências constatadas, cujo lançamento foi efetuado através do presente Auto de Infração, têm sua origem na Constituição Federal.

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituem tributos, conforme art. 155, inciso II da Constituição Federal (CF), transcrito a seguir:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

E nesta mesma Carta Magna encontramos o art. 146, Inciso III, que assim dispõe:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

(Grifou-se).

Vejam, portanto, que a Constituição Federal determina que “cabe à lei complementar estabelecer normas gerais”.

A Lei Complementar nº 87/96 estabelece a competência tributária dos Estados e do Distrito Federal em seu art. 1º; e a incidência do ICMS, em seu art. 2º. Veja-se:

Art. 1º Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

Já o art. 97, inciso V do CTN determina:

Art. 97 - Somente a lei pode estabelecer:

(...)

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

Note-se que o dispositivo transcrito do CTN, que tem *status* de lei complementar, cita denominação “lei”, entendendo-se como sendo lei ordinária dos entes federados, e não outra “lei complementar” para este mister de aplicação de penalidades.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, conclui-se que, ao prever penalidade às infrações tributárias, a lei estadual que consolida a legislação tributária de Minas Gerais, está de acordo com as normas da Federação que regem a matéria e, portanto, as penalidades aplicadas são perfeitamente legais.

Quanto ao art. 55, incisos VII alínea “c”, art. 56, inciso II, todos da Lei 6763/75 que prevê as multas isoladas e de revalidação, respectivamente, na hipótese dos autos, é importante ressaltar que esses dispositivos legais se encontram em vigência, produzindo efeitos jurídicos válidos, sem qualquer mácula de inconstitucionalidade.

Assim, não há que se falar também em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o feito fiscal lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do disposto no art. 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 determina:

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;

(...).

A Autuada questiona a aplicação simultânea da multa de revalidação e da multa isolada, destacando que as duas multas aplicadas incidem sobre o mesmo valor do imposto apurado, configurando assim, “*bis in idem*”, pois consiste na imposição de mais de uma punição pela prática de um único ato por parte da pessoa punida.

No entanto, não cabe razão à Impugnante, visto que se encontra demonstrado nos autos que a Autuada tanto não cumpriu a obrigação acessória de consignar corretamente, em suas notas fiscais de saída, a base de cálculo do ICMS/Operação Própria e do ICMS/ST, quanto, em consequência, não cumpriu a obrigação principal, ao recolher a menor o imposto devido.

Como se vê, as multas exigidas tratam de infrações distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada já foi admitida pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001:

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 DEPRECIÇÃO 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): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Assim, 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 Impugnante pede a inaplicabilidade da Multa Isolada ao caso concreto e embasa sua argumentação citando os Acórdãos nº 20.523/11/1^a e nº 3.739/11/CE.

A redação atual do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, já transcrito, foi estabelecida pelo art. 8º, e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011. Seus efeitos iniciaram-se em 01/01/12, data anterior, portanto, a que se deram os fatos geradores objeto desta autuação, que vão de 01/03 a 31/12/12, conforme já relatado.

As redações anteriores do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 são apresentadas 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:

(...)

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

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

Efeitos de 1º/01/1976 a 31/10/2003 - Redação original:

"VII - por consignar em documento fiscal importância diversa do efetivo valor da operação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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 oposição, 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;

A penalidade isolada que foi exigida por meio do Auto de Infração que resultou no Acórdão nº 20.523/11/1ª de 30/09/2011, foi referente a fatos anteriores a 01/01/12. Idêntica circunstância verifica-se no caso do Acórdão nº 3.739/11/CE. Por outro lado, a redação em vigor do art. 55, inciso VII, alínea "c" da Lei nº 6.763/75, vigência esta que alcançou os fatos geradores objeto desta autuação, corresponde exatamente às irregularidades descritas na peça fiscal, não cabendo, portanto, qualquer consideração a respeito de sua inaplicabilidade no presente caso, como pretende a Impugnante.

Comprovadas as irregularidades cometidas e estando corretas as exigências, verifica-se que a Defesa não trouxe aos autos elementos capazes de descaracterizar a imputação fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª 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 procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Vander Francisco Costa (Relator), que o julgava improcedente. Designado relator o Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Antônio Carlos de Almeida Amendola e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Vander Francisco Costa.

Sala das Sessões, 25 de julho de 2017.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

**Alexandre Périssé de Abreu
Relator designado**

mlm

22.637 /17/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.637/17/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000694269-19	
Impugnação:	40.010143349-09	
Impugnante:	Black & Decker do Brasil Ltda	
	IE: 701948711.00-98	
Proc. S. Passivo:	Antônio Carlos de Almeida Amendola/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberaba	

Voto proferido pelo Conselheiro Vander Francisco Costa, 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 aplicação da redução de base de cálculo, prevista no item 16, da Parte 1, do Anexo IV do RICMS/02, tida como incorreta pela Fiscalização.

A Autuada possui o Regime Especial de Tributação – RET n°198/2012, PTA n° 45.000000417-34, antigo 16.000065635-77, que lhe concede crédito presumido nas vendas de mercadorias importadas.

A divergência está na interpretação do item 16, da Parte 1, do Anexo IV do RICMS/02.

No Auto de Infração (fls.07) tem-se a tipificação descrita da seguinte forma:

“a **Parte 4** do **Anexo IV**, do RICMS/02, refere-se a máquinas, aparelhos e equipamentos industriais (a que se refere o **item 16 da Parte 1 deste Anexo**).”

A Fiscalização interpreta o texto legal ampliando a aplicação do adjetivo “industriais” a todos os substantivos da frase, dizendo que tanto as máquinas como os aparelhos, para se enquadrarem no dispositivo, devem ter uso exclusivamente industrial. Uma interpretação extremamente restritiva, pois exclui aqueles itens que possam ser destinados ao comércio, prestação de serviços ou uso doméstico.

Entretanto, divirjo da decisão majoritária. Em respeito ao Código Tributário Nacional adoto a interpretação literal, assim vejo no disposto enquadrando os itens máquinas e aparelhos de qualquer finalidade e ainda os equipamentos industriais. A minha convicção é fortalecida quando encontro no mesmo decreto diversas citações como “de uso industrial” para delimitar que o incentivo é restrito a itens destinado a indústria.

O legislador ao escrever esta parte do decreto queria dar incentivos para atrair indústrias para o estado de Minas Gerais, informando que as máquinas e aparelhos aqui produzidos teriam a saída com redução da base de cálculo, não podendo o fiscal tirar benefícios concedidos pelo estado por meio de uma interpretação restritiva.

Na minha interpretação gramatical, todas as máquinas e aparelhos têm as saídas com o benefício da redução da base de cálculo, e desta forma julgo improcedente o lançamento.

Superado a interpretação gramatical, foi dada continuidade na análise do trabalho fiscal. Dentro da interpretação de que o adjetivo “industriais” se aplica também a máquinas e equipamentos, a Fiscalização se baseia em manuais impressos pela fabricante para definir se o destino é indústria ou não.

Sempre que os manuais apontam como utilização não profissional entende a fiscalização que o produto não pode se beneficiar da redução da base de cálculo. Diz a Impugnante que apesar de não recomendar o uso profissional de determinadas máquinas ou aparelhos, por ter outras mais eficientes, robustas, sabe que com frequência estas máquinas são utilizadas por pequenas indústrias ou até mesmo em grandes, em atividades específicas que exigem desempenho inferior.

A Fiscalização não combate estes argumentos abraçando a tese de que nos manuais especificam o uso doméstico impondo perda de garantia em caso e uso profissional. Não vejo estes argumentos com força para garantir que determinadas máquinas não tiveram como destino final a indústria, muito antes pelo contrário, por vezes verifica-se a utilização de algumas máquinas objeto desta autuação utilizadas na indústria, como a moveleira.

Pode-se citar como exemplo, as furadeiras ou parafusadeiras, que nos manuais consta a recomendação de uso doméstico e são amplamente utilizadas na montagem de móveis na indústria moveleira. Na interpretação restritiva da Fiscalização estas máquinas não poderiam se beneficiar das saídas com a redução da base de cálculo do ICMS. Não vejo como correta esta interpretação. Os termos de um manual de garantia, de forma isolada, não pode ser fundamento para prosperar uma autuação fiscal.

Portanto também dentro deste entendimento deve ser considerado improcedente o lançamento por não demonstrar de forma clara e objetiva quais as máquinas e aparelhos não tiveram como destino a indústria.

Extremamente complexo o entendimento adotado pela Fiscalização, pois seria necessário fazer todo o rastreamento dos produtos, uma vez que, por regra a indústria vende para distribuidores e atacadistas, estes para o varejista e aí ao consumidor final.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conhecedor da cadeia de distribuição, não seria este a intenção do legislador ao emitir o decreto que concede o benefício da redução da base de cálculo do ICMS, portanto, usando também a interpretação teleológica, deve ser considerado incorreto o lançamento.

Diante do exposto, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 25 de julho de 2017.

**Vander Francisco Costa
Conselheiro**

CC/MIG