

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.776/17/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000285135-91
Recurso de Revisão: 40.060142415-57
Recorrente: Bombas Leão SA
CNPJ: 52.940533/0001-57
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Bruno Alexandre da Silva/Outro(s)
Origem: DFT/Belo Horizonte

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, devidos pela Autuada na saída de mercadorias relacionada no subitem 44.1.1 do Anexo XV do RICMS/02 para contribuintes deste estado, na condição de substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 39/09. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última c/c o art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02. Entretanto, para as remessas a contribuintes industriais, não se perfaz a falta de retenção, em face da aplicação da redução da base de cálculo nos termos do Convênio nº 52/91. Também, exclui-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75. Infração parcialmente caracterizada. Mantida a decisão recorrida.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária ao estado de Minas Gerais, devido pela Autuada, sediada no estado de São Paulo, contribuinte substituto tributário, por força do Protocolo ICMS nº 39/09, nas operações de saídas interestaduais de mercadorias relacionada no subitem 44.1.1 do Anexo XV do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei. Entretanto, para as remessas a contribuintes industriais, não se perfaz a retenção a menor, em face da aplicação da redução da base de cálculo nos termos do Convênio nº 52/91. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), além de retenção e recolhimento a menor, no período de julho a dezembro de 2010, relativo a operações de remessa de mercadorias com NBM 84137010 destinadas ao estado de Minas Gerais e relacionada no subitem 44.1.1 do Anexo XV do RICMS/02, cuja responsabilidade é atribuída, à Autuada, por força do Protocolo ICMS nº 39/09.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada, conforme explicitado a seguir.

Para a primeira irregularidade do Auto de Infração: retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST foram capituladas as Multas Isoladas prevista no art. 55, inciso VII, da Lei nº 6.763/75, adequada à previsão da alínea “c”, percentual de 20% (vinte por cento), com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, e a prevista no art. 54, inciso VI, § 4º da mesma lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02.

Destaca-se que esta análise teve como finalidade definir qual multa isolada seria a mais gravosa para que fosse aplicada nos termos do art. 211 do RICMS/02.

Para a segunda irregularidade: falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST, adotou-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, § 4º da mesma lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.375/16/1ª, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização, DCMG às fls. 288/289 e, ainda, para excluir as exigências fiscais relativas às operações com os destinatários enquadrados na CNAE-f de indústria de transformação (divisões 10 a 33), e excluir também a Multa Isolada, quando exigida com base no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Vencido, o Conselheiro Wagner Dias Rabelo (Revisor), que o julgava improcedente.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 455/495.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 20.441/12/3ª, 20.593/14/2ª, 20.484/14/2ª, 21.258/16/2ª e 20.523/11/1ª (cópias às fls. 496/562).

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 572/583, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre

verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos nº 20.441/12/3^a, 20.593/14/2^a, 20.484/14/2^a, 21.258/16/2^a e 20.523/11/1^a (cópias às fls. 496/562).

No tocante à decisão proferida no Acórdão nº 20.523/11/1^a, publicada no Diário Oficial em 30/09/11, ressalta-se que fica prejudicada a análise quanto a possível divergência jurisprudencial tendo em vista que sua publicação ocorreu há mais de cinco anos contados da data da publicação da decisão recorrida, proferida no Acórdão nº 22.375/16/1^a, cuja íntegra foi disponibilizada no Diário Eletrônico da SEF/MG em 29/12/16, sendo considerada publicada no primeiro dia útil subsequente, ou seja, em 30/12/16, com fulcro na previsão contida no inciso I do art. 165 do RPTA, *in verbis*:

Art. 165. Relativamente ao Recurso de Revisão interposto com fundamento no art. 163, II, será observado o seguinte:

I - a petição indicará de forma precisa a decisão divergente, cujo acórdão tenha sido publicado no máximo há 5 (cinco) anos da data da publicação da decisão recorrida, sob pena de ser declarado deserto; (grifou-se)

Cumprе, ainda, ressaltar que a decisão proferida no Acórdão nº 20.484/14/2^a foi submetida à apreciação, em sede recursal, pela Câmara Especial deste Órgão Julgador, porém não sofrendo qualquer alteração, conforme decisão proferida no Acórdão nº 4.346/14/CE (“*não conhecimento do Recurso*”), estando, portanto, citada decisão apontada como paradigma apta a ser analisada quanto aos pressupostos de cabimento do presente Recurso de Revisão.

Por sua vez, as decisões proferidas nos Acórdãos nº 20.441/12/3^a, 20.593/14/2^a e 21.258/16/2^a são definitivas na esfera administrativa.

A decisão proferida no Acórdão nº 20.441/12/3^a sustenta o entendimento de que a limitação temporal do direito da Fiscalização de lançar se fundamenta na previsão constante do § 4º do art. 150 do CTN.

Verifica-se que essa aplicação de norma relacionada ao instituto da decadência diverge frontalmente daquela sustentada pela decisão recorrida, que entende que na decadência deve-se observar o art. 173, inciso I do CTN.

Nesse sentido, verifica-se que se encontra caracterizada divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Em relação a outro aspecto, a Recorrente sustenta que a decisão recorrida não reconheceu a nulidade do lançamento por ela arguida no sentido de que a Fiscalização não teria comprovado as alegações de que as operações autuadas não teriam o amparo da redução da carga tributária, já que teria partido da premissa equivocada de que o bem teria destinação doméstica somente.

Afirma que o CC/MG, analisando situação semelhante (necessidade da Fiscalização de comprovar suas alegações), proferiu a decisão, apontada como paradigma, nos termos do Acórdão nº 20.593/14/2ª.

Sustenta que o acórdão recorrido decidiu a matéria de maneira mais cômoda, tendo em vista que excluiu do lançamento somente as remessas destinadas à indústria de transformação, mesmo sabendo que os equipamentos comercializados pela Recorrente não têm característica doméstica somente.

Contudo, em matéria de nulidade, o acatamento ou não dos argumentos para tal, pelas Câmaras de Julgamento, leva em consideração o conjunto probatório dos autos.

Nesse sentido, verifica-se que não há divergências, quanto à aplicação da legislação tributária, entre a decisão recorrida e essa decisão apontada como paradigma.

Decisões que decorrem de matéria de prova não acarretam caracterização de divergência quanto à aplicação da legislação tributária, considerando-se a distinção dos conjuntos probatórios.

Observa-se que a declaração de nulidade do lançamento relativo à decisão apontada como paradigma se deveu a aspectos específicos daquele lançamento.

Entende-se que para que haja caracterização de divergência entre as decisões, quanto à aplicação da legislação tributária, como quer crer a Recorrente, as variáveis de análise quanto aos aspectos que podem levar as Câmaras a decidir pela nulidade do lançamento devem ser as mesmas.

Verifica-se que os fundamentos relativos à análise quanto à arguição de nulidade constantes da decisão recorrida não se comunicam com aqueles constantes da decisão apontada como paradigma, considerando-se o caráter específico de cada um dos processos.

Tal constatação, por si só, é suficiente para se concluir que não existe divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Na decisão apontada como paradigma, ao se analisar o arcabouço probatório presente naqueles autos, entendeu a respectiva Câmara de Julgamento que existiam vícios insanáveis que acarretaram a nulidade do lançamento.

Lado outro, no caso concreto da decisão recorrida, a 1ª Câmara de Julgamento entendeu que a questão de nulidade levantada pela Recorrente não era suficiente para que o lançamento fosse declarado nulo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se, pois, que as análises foram desenvolvidas a partir das acusações fiscais e das instruções probatórias específicas presentes em cada um dos autos.

Considerando-se, pois, tratar-se de acusações fiscais distintas, com instruções probatórias também distintas, não há como se concluir pela divergência entre as decisões, quanto à aplicação da legislação tributária, relativamente à declaração ou não de nulidade do lançamento.

Sob outro enfoque, em relação à aplicação/interpretação do Convênio ICMS nº 52/91, a Recorrente transcreve o seguinte trecho da decisão recorrida:

DECISÃO RECORRIDA: ACÓRDÃO Nº 22.375/16/1ª

(...)

DO CONVÊNIO Nº 52/91, É IMPERIOSO CONCLUIR QUE O LEGISLADOR CONCEDEU BENEFÍCIOS, DISTINTOS, BUSCANDO PROMOVER A INDÚSTRIA (CLÁUSULA PRIMEIRA) E PROMOVER A AGROPECUÁRIA (CLÁUSULA SEGUNDA).

ASSIM, A EXPRESSÃO “EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS”, HÁ DE SER ENTENDIDA COMO EQUIPAMENTOS A SEREM UTILIZADOS NAS INDÚSTRIAS.

A IMPUGNANTE DEFENDE SUA INTERPRETAÇÃO DO CONVÊNIO, DESTACANDO QUE O BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO EXISTE, INCLUSIVE NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM CONSUMIDOR OU USUÁRIO FINAL, NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS, CONFORME PREVISÃO DO INCISO II DA CLÁUSULA PRIMEIRA.

TAL DISPOSITIVO REALMENTE NÃO É COMPATÍVEL COM A PREMISSA DE EQUIPAMENTOS A SEREM UTILIZADOS NAS INDÚSTRIAS.

PARA SOLUÇÃO DO IMPASSE, NECESSÁRIO SE FAZ BUSCAR O DISCIPLINAMENTO CONSTANTE DA LEGISLAÇÃO MINEIRA, AO QUAL DEVE-SE PRESTAR OBEDEÊNCIA, TANTO O FISCO, COMO OS CONTRIBUINTES, COMO TAMBÉM OS JULGADORES DESTE CC/MG, NOS TERMOS DO ART. 182 DA LEI Nº 6.763/75.

OU SEJA, O CONVÊNIO Nº 52/91 DEVE SER AINDA ANALISADO ATRELADO À DISPOSIÇÃO CONTIDA NO ITEM 16 DA PARTE 1 DO ANEXO IV DO RICMS/02 C/C ITEM 10.1 DA PARTE 4 DO ANEXO IV DO RICMS/02, QUE CONSTITUI A NORMATIZAÇÃO DO EFETUADA PELO ESTADO DE MINAS GERAIS À LUZ DA AUTORIZAÇÃO DESSE CONVÊNIO. TRANSCREVE-SE:

ANEXO IV

(...)

ITEM 16

SAÍDA, EM OPERAÇÃO INTERNA OU INTERESTADUAL, DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO, INDUSTRIAIS, RELACIONADOS NA PARTE 4 DESTE ANEXO: (GRIFOU-SE)

(...)

PARTE 4 - ITENS 1 A 59

MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS

(A QUE SE REFERE O ITEM 16 DA PARTE 1 DESTES ANEXOS)

10.1 ELETROBOMBAS SUBMERSÍVEIS 8413.70.10

VERIFICA-SE, POIS, QUE A INCONSISTÊNCIA APONTADA PELA DEFESA (EQUIPAMENTO INDUSTRIAL PARA CONSUMIDOR OU USUÁRIO FINAL, NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS) NÃO SE PERFAZ NA LEGISLAÇÃO MINEIRA, REFORÇANDO QUE, CONCLUSÃO OUTRA NÃO HÁ, SENÃO A DE QUE PARA UTILIZAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL EM COMENTO É CONDIÇÃO *SINE QUA NON* QUE OS APARELHOS E/OU EQUIPAMENTOS BENEFICIADOS SEJAM INDUSTRIAIS (TENHAM DESTINAÇÃO INDUSTRIAL).

A IMPUGNANTE ADVOGA QUE O ESTADO ESTÁ RESTRINGINDO O BENEFÍCIO ONDE O CONVÊNIO E A LEGISLAÇÃO NÃO O FIZERAM.

NO ENTANTO, A RESTRIÇÃO “DE SER EQUIPAMENTO INDUSTRIAL” ESTÁ PREVISTA TANTO NO CONVÊNIO, COMO NA LEGISLAÇÃO MINEIRA DO ICMS, COMO SE VERIFICA DOS DISPOSITIVOS SUPRATRASCritos.

O QUE RESTA DIFERENTE NA LEGISLAÇÃO DESTES ESTADO CONSTITUI EXATAMENTE A OMISSÃO DO DISPOSITIVO QUE IA DE ENCONTRO AO OBJETIVO DO LEGISLADOR DE POTENCIALIZAR A ATIVIDADE INDUSTRIAL E ATIVIDADE AGROPECUÁRIA.

TAL ASSERTIVA É COMPROVADA PELO FATOS DE QUE, COM O CONVÊNIO Nº 154/15, NÃO HÁ MAIS A PREVISÃO DE EQUIPAMENTO INDUSTRIAL PARA CONSUMIDOR OU USUÁRIO FINAL, NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS.

A FISCALIZAÇÃO ENTENDE QUE OS PRODUTOS MOTOBOMBAS, NCM 84137010, NÃO PODEM SER CONSIDERADOS COMO MÁQUINAS OU APARELHOS INDUSTRIAIS, POIS ELES SE DESTINAM A BOMBEAMENTO DE ÁGUAS EM CISTERNAS, POÇOS, GARAGENS, CAIXAS D'ÁGUA, LAGOAS, RIOS, DENTRE OUTROS, DESTINADAS À DRENAGEM E IRRIGAÇÃO.

REGISTRE-SE QUE NÃO HÁ DISCUSSÃO NOS AUTOS SOBRE A CLASSIFICAÇÃO E O ENQUADRAMENTO DOS PRODUTOS AUTUADOS NA CODIFICAÇÃO DA NBM/SH INFORMADA NOS DOCUMENTOS FISCAIS.

NÃO OBSTANTE, O QUE SE CONSTATA, SEJA PELOS DOCUMENTOS TRAZIDOS AOS AUTOS JUNTO À PEÇA IMPUGNATÓRIA, SEJA PELAS INFORMAÇÕES CONTIDAS NO SÍTIOS DA EMPRESA NA INTERNET, É QUE AS BOMBAS COMERCIALIZADAS PODEM SER, AO MESMO TEMPO, EQUIPAMENTO INDUSTRIAL NOS TERMOS DO CONVÊNIO 52/91 OU EQUIPAMENTO CONHECIDO COMO “DE USO DOMÉSTICO”.

PESQUISANDO A NESH (NORMAS EXPLICATIVAS DO SISTEMA HARMONIZADO DE DESIGNAÇÃO E DE CODIFICAÇÃO DE MERCADORIAS) E A TABELA DO IPI, TAMBÉM SE CONCLUI QUE NÃO HÁ UMA CARACTERÍSTICA ESPECÍFICA QUE DETERMINA SER UMA BOMBA INDUSTRIAL. CONFORME VAZÃO DA ÁGUA, PROFUNDIDADE DO LENÇOL FREÁTICO, NECESSIDADE DE VAZÃO, ETC É QUE SE DEFINE POR UMA BOMBA EM DETRIMENTO DE OUTRA.

ASSIM, PARA AS OPERAÇÕES COM OS DESTINATÁRIOS INDUSTRIAIS, NÃO HÁ COMO DEFINIR A NÃO APLICABILIDADE DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO CONVÊNIO 52/91.

DESTACA-SE QUE NÃO HÁ NOS AUTOS ELEMENTOS QUE POSSIBILITEM QUALQUER CONCLUSÃO EM CONTRÁRIO DA UTILIZAÇÃO DAS BOMBAS EM PROCESSOS NÃO INDUSTRIAIS.

LADO OUTRO, E PELAS MESMAS RAZÕES, NÃO HÁ COMO IMPRIMIR, ÀS BOMBAS DESTINADAS A: CONSUMIDORES, COMÉRCIO ATACADISTA E VAREJISTA, ETC, A MESMA CONCLUSÃO DE EQUIPAMENTO INDUSTRIAL.

TENDO HAVIDO MENÇÃO ESPECÍFICA DA IMPUGNANTE DE VÁRIOS CONTRIBUINTES, A FISCALIZAÇÃO ANALISA, AINDA, AS ATIVIDADES ECONÔMICAS DOS DESTINATÁRIOS, CONFORME COLUNAS "CNAE" E "DENOMINAÇÃO DO CNAE", CONFORME PLANILHAS CONSTANTES DOS ANEXOS 04 E 05 E VERIFICA A DESTINAÇÃO NÃO INDUSTRIAL DESSES PRODUTOS.

ASSIM, SE OS PRODUTOS NÃO SE DESTINAM A UTILIZAÇÃO INDUSTRIAL, NÃO FAZEM JUS AO BENEFÍCIO FISCAL. (NÃO EXISTEM GRIFOS NO ORIGINAL)

Sustenta a Recorrente que a decisão recorrida considerou que as “*bombas comercializadas podem ser, ao mesmo tempo, equipamento industrial nos termos do Convênio nº 52/91*”.

Dentro desse raciocínio, afirma que a decisão julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais relativas às operações com os destinatários enquadrados no CNAE-f de indústria de transformação (divisões 10 a 33).

Contudo, sustenta que em situação semelhante o CC/MG não restringiu a fruição do benefício de redução da base de cálculo para o segmento das indústrias de transformação, tendo considerado legítima a redução da base de cálculo quando o bem puder ser utilizado na atividade fim da empresa.

Nesse sentido, transcreve o seguinte trecho da decisão apontada como paradigma:

DECISÃO APONTADA COMO PARADIGMA: ACÓRDÃO Nº 20.484/14/2ª

TEM-SE QUE ESSE ARGUMENTO É CORRETO, POIS DE FATO, A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL À ESPÉCIE, NOTADAMENTE O CONVÊNIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

PORTANTO, FICAM CANCELADAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS EM QUE AS MERCADORIAS AUTUADAS TENHAM COMO DESTINATÁRIOS CONTRIBUINTES LIGADOS AO SEGMENTO AGRÍCOLA OU CONGÊNERE.

Importante registrar, *a priori*, que o Convênio ICMS nº 52/91 prevê a redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais, que é o caso da decisão recorrida, e nas operações com implementos agrícolas, que é a tônica da matéria discutida neste íterim pela Recorrente, além da utilização do bem na atividade fim.

Observando-se o contexto do trecho retotranscrito, da decisão apontada como paradigma, verifica-se que ela é convergente com a decisão recorrida, diferenciando tão somente pelo segmento de atividade analisado, ou seja, na decisão recorrida foi reconhecida a redução de base de cálculo do imposto nas operações destinadas ao segmento de indústria sendo que nessa decisão apontada como paradigma foi reconhecida a redução da base de cálculo para as operações destinadas ao segmento de empresa agrícola.

Ressalta-se que na decisão recorrida a análise fica restrita a apenas um bem industrial, cláusula primeira do Convênio ICMS nº 52/91, ou seja, *eletrobomba submersível*, classificada no código NCM nº 8413.70.10 e enquadrada no subitem 44.1.1 do Anexo XV do RICMS/02.

Já a decisão apontada como paradigma aborda bens relacionados na cláusula segunda do Convênio, ou seja, máquinas ou implementos agrícolas.

CONVÊNIO ICMS 52/91

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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: (grifou-se)

I - nas operações interestaduais:

a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 5,14% (cinco inteiros e catorze centésimos por cento);

b) nas demais operações interestaduais, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

Redação anterior dada ao inciso II da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 01/00, efeitos de 01.08.00 a 29.12.15.

II - nas operações interestaduais com consumidor ou usuário final, não contribuintes do ICMS, e nas operações internas, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

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:

(...)

Do exposto, apesar da decisão recorrida cuidar de operações envolvendo equipamento industrial e a decisão apontada como paradigma envolver máquinas agrícolas, as decisões convergem para o mesmo entendimento, ou seja, considerar válida a redução da base de cálculo do imposto nas operações destinadas aos segmentos específicos, indústria ou empresa agrícola.

Nesse sentido, não se verifica divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Em outra situação que entende idêntica a essa analisada, a Recorrente sustenta que o CC/MG decidiu que a condição do destinatário do bem seria irrelevante para fruição do benefício previsto no Convênio ICMS nº 52/91, sendo certo apurar a especificação do produto em si para averiguar tal possibilidade, ou seja, se é possível o uso industrial do bem ou não, conforme se extrai do seguinte trecho dessa decisão que entende como paradigma.

DECISÃO APONTADA COMO PARADIGMA: ACÓRDÃO Nº 21.258/16/2ª

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.

DESSA FORMA, PELA ANÁLISE DAS CARACTERÍSTICAS E FUNÇÕES DESEMPENHADAS PELOS PRODUTOS OBJETO DO LANÇAMENTO, VERIFICA-SE QUE NÃO SE ENQUADRAM COMO “MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS”, NÃO FAZENDO JUS, PORTANTO, AO BENEFÍCIO FISCAL EM COMENTO.

COM EFEITO, RESTANDO INCONTROVERSO O FATO DE QUE OS PRODUTOS EFETIVAMENTE SE DESTINAM A USO NÃO INDUSTRIAL, AFIGURA-SE PLENAMENTE CARACTERIZADA A INFRINGÊNCIA À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...)

NO CASO CONCRETO, OS COMPRESSORES E PEÇAS OBJETO DA AUTUAÇÃO SÃO UTILIZADOS PARA EMPREGO EM AR CONDICIONADO DE VEÍCULOS, BALCÃO DE REFRIGERAÇÃO, “TERMO KING” DE CAMINHÕES, AR CONDICIONADO DE RESIDÊNCIA E OUTROS DE USO DOMÉSTICO OU NÃO INDUSTRIAL. (GRIFOU-SE)

A decisão recorrida, diante das especificidades do caso, fundamentou o entendimento de que se os produtos (máquina, aparelho ou equipamento) estiverem classificados nas codificações da NBM/SH previstas no Convênio ICMS nº 52/91 e forem destinados a estabelecimentos industriais enquadrados na CNAE-f de indústria de transformação (divisões 10 a 33) eles terão direito à fruição da redução da base de cálculo do imposto.

Por outro lado, a decisão apontada como paradigma retrotranscrita estabelece, para efeito de fruição do benefício, a classificação da máquina, do aparelho ou do equipamento nas codificações da NBM/SH previstas no Convênio ICMS nº 52/91 e que esse equipamento se destine ao uso industrial.

Aqui, relevante o seguinte excerto da decisão recorrida:

DECISÃO RECORRIDA: ACÓRDÃO Nº 22.375/16/1ª

REGISTRE-SE QUE NÃO HÁ DISCUSSÃO NOS AUTOS SOBRE A CLASSIFICAÇÃO E O ENQUADRAMENTO DOS PRODUTOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AUTUADOS NA CODIFICAÇÃO DA NBM/SH INFORMADA NOS DOCUMENTOS FISCAIS.

NÃO OBSTANTE, O QUE SE CONSTATA, SEJA PELOS DOCUMENTOS TRAZIDOS AOS AUTOS JUNTO À PEÇA IMPUGNATÓRIA, SEJA PELAS INFORMAÇÕES CONTIDAS NO SÍTIO DA EMPRESA NA INTERNET, É QUE AS BOMBAS COMERCIALIZADAS PODEM SER, AO MESMO TEMPO, EQUIPAMENTO INDUSTRIAL NOS TERMOS DO CONVÊNIO Nº 52/91 OU EQUIPAMENTO CONHECIDO COMO "DE USO DOMÉSTICO".

PESQUISANDO A NESH (NORMAS EXPLICATIVAS DO SISTEMA HARMONIZADO DE DESIGNAÇÃO E DE CODIFICAÇÃO DE MERCADORIAS) E A TABELA DO IPI, TAMBÉM SE CONCLUI QUE NÃO HÁ UMA CARACTERÍSTICA ESPECÍFICA QUE DETERMINA SER UMA BOMBA INDUSTRIAL. CONFORME VAZÃO DA ÁGUA, PROFUNDIDADE DO LENÇOL FREÁTICO, NECESSIDADE DE VAZÃO, DENTRE OUTROS, É QUE SE DEFINE POR UMA BOMBA EM DETRIMENTO DE OUTRA.

ASSIM, PARA AS OPERAÇÕES COM OS DESTINATÁRIOS INDUSTRIAIS, NÃO HÁ COMO DEFINIR A NÃO APLICABILIDADE DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO CONVÊNIO Nº 52/91.

DESTACA-SE QUE NÃO HÁ NOS AUTOS ELEMENTOS QUE POSSIBILITEM QUALQUER CONCLUSÃO EM CONTRÁRIO DA UTILIZAÇÃO DAS BOMBAS EM PROCESSOS NÃO INDUSTRIAIS.

LADO OUTRO, E PELAS MESMAS RAZÕES, NÃO HÁ COMO IMPRIMIR ÀS BOMBAS DESTINADAS A: CONSUMIDORES, COMÉRCIO ATACADISTA E VAREJISTA, DENTRE OUTROS, A MESMA CONCLUSÃO DE EQUIPAMENTO INDUSTRIAL.

TENDO HAVIDO MENÇÃO ESPECÍFICA DA IMPUGNANTE DE VÁRIOS CONTRIBUINTES, A FISCALIZAÇÃO ANALISA, AINDA, AS ATIVIDADES ECONÔMICAS DOS DESTINATÁRIOS, CONFORME COLUNAS "CNAE" E "DENOMINAÇÃO DO CNAE", CONFORME PLANILHAS CONSTANTES DOS ANEXOS 04 E 05 E VERIFICA A DESTINAÇÃO NÃO INDUSTRIAL DESSES PRODUTOS.

ASSIM, SE OS PRODUTOS NÃO SE DESTINAM A UTILIZAÇÃO INDUSTRIAL, NÃO FAZEM JUS AO BENEFÍCIO FISCAL.

Nesse sentido, também não se verifica divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Diante de todo o exposto, reportando-se à matéria de decadência, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), comprovando-se o preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, encontram-se configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

Do Mérito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, além de retenção e recolhimento a menor, relativo a operações de remessa de mercadorias com NBM 84137010 destinadas ao estado de Minas Gerais e relacionada no subitem 44.1.1 do Anexo XV do RICMS/02, cuja responsabilidade é atribuída ao sujeito passivo por força do Protocolo ICMS nº 39/09.

A Fiscalização exige o ICMS/ST em relação às remessas das mercadorias destinadas a comercialização, e o diferencial de alíquotas quando destinadas ao ativo imobilizado do destinatário.

O trabalho foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fls. 02/03), Auto de Infração (fls. 05/10), Relatório Fiscal (fls. 12/16) e os Anexos 1 a 7 (fls. 17/160). O Anexo 6 encontra-se em mídia eletrônica (CD).

O Fisco, acatando parcialmente as alegações da Defesa, reformulou o crédito tributário (Termo de Reformulação do Crédito Tributário de fls. 276 e DCMM de fls. 288/289) excluindo as seguintes exigências:

- exclusão das exigências referente à NFe nº 6721, emitida em 07/12/10, uma vez que foi cancelada;

A Autuada na etapa de impugnação, alega às fls. 190 dos autos que a Nota Fiscal nº 6534 foi cancelada. A Fiscalização verifica que ela se enganou quanto ao número da nota fiscal. No rodapé dessa folha consta o número correto da nota fiscal a que se refere a Autuada, a NFe nº 6721 de 07/12/10.

- alteração das exigências referentes às operações destinadas aos contribuintes Terra Com. de Peças e Serviços Ltda., e Walison Rafael O. Santos, uma vez que a Fiscalização passou a entender que as mercadorias foram destinadas ao ativo imobilizado destes destinatários.

Cumprе ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

No caso em tela, a Recorrente propugna pela reforma da decisão nos seguintes aspectos:

- argui a nulidade do lançamento tendo em vista a completa ausência de provas efetivas dos fatos imputados;

- argui a perda do direito da Fiscalização de lançar nos termos do § 4º do art. 150 do CTN;

- alega divergência quanto à interpretação da aplicação do Convênio ICMS nº 52/91;

- alega insubsistência da multa isolada exigida.

Considerando que a fundamentação do Acórdão recorrido não se contrapõe à decisão ora tomada por esta Câmara Especial e, por consequência, vai ao encontro das discussões alinhavadas nesta sessão de julgamento, transcreve-se aquela decisão, com as adequações pertinentes, conforme a seguir.

A Recorrente argui, novamente, a nulidade do Auto de Infração, defendendo, que salvo melhor juízo, que não foram produzidas provas suficientes por parte da fiscalização para manutenção dos valores exigidos no trabalho fiscal.

Conforme já disposto no acórdão recorrido, não houve qualquer vício formal no lançamento.

Ademais, a decisão em relação à questão preliminar é irrecurável na esfera administrativa, nos termos do art. 163, § 1º, inciso I, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Ratifica-se, pois, a rejeição da arguição do lançamento.

Da decadência

Na sua peça recursal, a Recorrente pleiteia que seja reconhecida a decadência relativamente aos fatos geradores de todo o período autuado, qual seja, de julho a dezembro de 2010, com fundamento no disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 448.416/SP, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 25/04/2006, DJ 12/06/2006, P. 462)

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do “decisum”. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Dessa forma, no presente caso, não há que se falar em homologação do lançamento e, sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, o que foi rigorosamente observado, uma vez que a Autuada foi intimada da lavratura do Auto de Infração em 18/12/15, conforme fls. 161.

Assim, constata-se que não ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual efetuar o lançamento relativamente aos fatos geradores do presente trabalho fiscal.

Da aplicação do Convênio ICMS nº 52/91

Quanto ao mérito propriamente dito, cabe destacar que a Autuada, empresa estabelecida no estado de São Paulo, é responsável pela retenção e recolhimento do ICMS/ST da mercadoria em questão, relacionada no subitem 44.1.1 do Anexo XV do RICMS/02 por força do Protocolo ICMS nº 39/09:

44.1.1 8413.70.10 Eletrobombas submersíveis

O regime de substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República, em seu art. 150, § 7º e na Lei Complementar nº 87/96, conforme art. 6º. Veja-se:

Constituição da República:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

Verifica-se que havendo convênio ou protocolo firmado entre as unidades da Federação prevendo a substituição tributária para determinadas mercadorias, fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao remetente das mercadorias:

RICMS/02

Anexo XV

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

Convênio ICMS nº 81/93

Estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal.

(...)

Cláusula segunda. Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

Em consonância com o RICMS/02 e o Convênio ICMS nº 81/93, assim estabelecem o Protocolo ICMS nº 39/09:

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a base de cálculo da operação própria, incluídos, quando for o caso, os valores de frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, na hipótese de entrada decorrente de operação interestadual, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

Registre-se que há pleno conhecimento por parte da Autuada de sua responsabilidade quanto à retenção e pagamento do ICMS/ST.

Não obstante, discorda do lançamento, alegando, em apertada síntese, que o Fisco desconsiderou que os produtos classificados na NCM 84137010 estão sujeitos ao benefício de redução da carga tributária prevista no Convênio nº 52/91 e no RICMS.

Considera que as mercadorias estão elencadas no Anexo I do citado convênio e não há qualquer outra condição prevista pelo legislador.

Assim, conclui que a destinação da mercadoria é totalmente irrelevante para a fruição do benefício fiscal.

A Fiscalização, por sua vez, defende que o convênio concede base de cálculo reduzida apenas para os aparelhos e equipamentos industriais, ou seja, apenas os produtos produzidos com destinação específica para utilização nas indústrias têm direito ao benefício.

Veja-se a disposição expressa do Convênio ICMS nº 52/91, *in verbis*:

CONVÊNIO ICMS 52/91

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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: (grifou-se)

I - nas operações interestaduais:

a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 5,14% (cinco inteiros e catorze centésimos por cento);

b) nas demais operações interestaduais, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

Redação anterior dada ao inciso II da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 01/00, efeitos de 01.08.00 a 29.12.15.

II - nas operações interestaduais com consumidor ou usuário final, não contribuintes do ICMS, e nas operações internas, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

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:

(...)

Cumprido destacar, que o inciso II teve sua redação alterada pelo Convênio nº 154/15, e agora possui a seguinte redação:

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

Cláusula primeira (...)

I - nas operações interestaduais:

a) (...)

b) (...)

Nova redação dada ao inciso II da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 154/15, efeitos a partir de 30.12.15.

II - nas operações internas, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

Do Convênio nº 52/91, é imperioso concluir que o legislador concedeu benefícios, distintos, buscando promover a indústria (cláusula primeira) e promover a agropecuária (cláusula segunda).

Assim, a expressão “equipamentos industriais”, há de ser entendida como equipamentos a serem utilizados nas indústrias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Recorrente defende sua interpretação do convênio, destacando que o benefício da redução da base de cálculo existe, inclusive nas operações interestaduais com consumidor ou usuário final, não contribuintes do ICMS, conforme previsão do inciso II da cláusula primeira. Tal dispositivo realmente não é compatível com a premissa de equipamentos a serem utilizados nas indústrias.

Para solução do impasse, necessário se faz buscar o disciplinamento constante da legislação mineira, ao qual se deve prestar obediência, tanto o Fisco, como os contribuintes, como também os julgadores deste CC/MG, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Ou seja, o Convênio nº 52/91 deve ser ainda analisado atrelado à disposição contida no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 c/c item 10.1 da Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02, que constitui a normatização efetuada pelo estado de Minas Gerais à luz da autorização desse convênio. Transcreve-se:

RICMS/02

ANEXO IV

(...)

Item 16

Saída, em operação interna ou interestadual, de máquina, aparelho ou equipamento, industriais, relacionados na Parte 4 deste Anexo: (grifou-se)

(...)

PARTE 4 - Itens 1 a 59

MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS

(a que se refere o item 16 da Parte 1 deste Anexo)

10.1 Eletrobombas submersíveis 8413.70.10

Verifica-se, pois, que a inconsistência apontada pela Defesa (equipamento industrial para consumidor ou usuário final, não contribuintes do ICMS) não se perfaz na legislação mineira, reforçando que, conclusão outra não há, senão a de que para utilização do benefício fiscal em comento é condição *sine qua non* que os aparelhos e/ou equipamentos beneficiados sejam industriais (tenham destinação industrial).

Alega-se que o estado está restringindo o benefício onde o convênio e a legislação não o fizeram.

No entanto, a restrição “de ser equipamento industrial” está prevista tanto no convênio, como na legislação mineira do ICMS, como se verifica dos dispositivos supratranscritos.

O que resta diferente na legislação deste estado constitui exatamente a omissão do dispositivo que ia de encontro ao objetivo do legislador de potencializar a atividade industrial e atividade agropecuária.

Tal assertiva é comprovada pelo fato de que, com o Convênio nº 154/15, não há mais a previsão de equipamento industrial para consumidor ou usuário final, não contribuintes do ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização entende que os produtos motobombas, NCM 84137010, não podem ser considerados como máquinas ou aparelhos industriais, pois eles se destinam a bombeamento de águas em cisternas, poços, garagens, caixas d'água, lagoas, rios, dentre outros, destinadas à drenagem e irrigação, mas no caso a análise requer abordar outros aspectos.

Registre-se que não há discussão nos autos sobre a classificação e o enquadramento dos produtos autuados na codificação da NBM/SH informada nos documentos fiscais.

Não obstante, o que se constata, seja pelos documentos trazidos aos autos junto à peça impugnatória, seja pelas informações contidas no sítio da empresa na internet, é que as bombas comercializadas podem ser, ao mesmo tempo, equipamento industrial nos termos do Convênio nº 52/91 ou equipamento conhecido como “de uso doméstico”.

Pesquisando a NESH (Normas Explicativas do Sistema Harmonizado de designação e de codificação de mercadorias) e a tabela do IPI, também se conclui que não há uma característica específica que determina ser uma bomba industrial. Conforme vazão da água, profundidade do lençol freático, necessidade de vazão, dentre outros, é que se define pelo uso de uma bomba em detrimento de outra.

Assim, apenas para as operações com os destinatários enquadrados na CNAE-f de indústria de transformação (divisões 10 a 33) é possível a conclusão lógica, de forma pública e notória, quanto a tratar-se de “equipamentos industriais”, ou seja, equipamentos a serem utilizados em indústrias, atraindo assim a aplicação da redução da base de cálculo prevista no Convênio nº 52/91.

Destaca-se que não há nos autos elementos que possibilitem qualquer conclusão em contrário da utilização das bombas em processos não industriais.

Lado outro, e pelas mesmas razões, não há como imprimir às bombas destinadas a: consumidores, comércio atacadista e varejista, dentre outros, a mesma conclusão de equipamento industrial.

Tendo havido menção específica da ora Recorrente de vários contribuintes, a Fiscalização analisa, ainda, as atividades econômicas dos destinatários, conforme colunas "CNAE" e "Denominação do CNAE", conforme planilhas constantes dos Anexos 04 e 05 e verifica a destinação não industrial desses produtos.

Assim, se os produtos não se destinam a utilização industrial, não fazem jus ao benefício fiscal, conforme o comando na norma de regência.

A Recorrente afirma que os destinatários listados no Quadro 7, fls. 189, não são contribuintes do ICMS. Entretanto, essa alegação não merece prosperar.

A Fiscalização verifica que as duas empresas têm o CNAE 43.126-00 – Perfurações e Sondagens, entretanto além dessa atividade econômica, também realizam vendas de mercadorias e recolhem ICMS/ST para o estado de Minas Gerais, portanto, são contribuintes do ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para comprovação disso, anexa às fls. 292/303, Notas Fiscais de venda (nºs 000189, 000324, 00001 e 000008) de motobombas dessas empresas para outros contribuintes, telas do SICAF demonstrando pagamentos do ICMS/ST para Minas Gerais e Notas Fiscais emitidas pela própria Autuada (nºs 025818, 029583, 004760 e 005468) para essas empresas com ICMS da operação própria destacado a 12% (doze por cento) e com o devido destaque do ICMS/ST. Portanto, a Recorrente considerou que essas empresas eram contribuintes do ICMS.

Comprovada a impossibilidade de redução da base de cálculo, confirma-se a hipótese de pagamento a título de diferencial de alíquota, por não serem, as alíquotas interestadual e interna, equivalentes. Da análise do art. 42 do RICMS/02, constata-se que a alíquota interna das mercadorias é 18% (dezoito por cento).

A Recorrente defende, ainda, que os destinatários constantes do Quadro 8 às fls. 193 são consumidores finais. Entretanto, constata-se que todos eles possuem CNAE de comércio atacadista ou varejista de mercadorias afins com as bombas objetos da ação fiscal. Entretanto, conforme explica a Fiscalização quando em sua manifestação fiscal, constata que não pode afirmar que as mercadorias foram destinadas a revenda quando das saídas para as empresas Terra Com. de Peças e Serviços Ltda. e Walison Rafael O. Santos, daí um dos motivos para a reformulação do crédito tributário, conforme já mencionado.

Em relação aos outros destinatários, a Fiscalização analisa caso a caso, conforme fls. 392/394, e conclui que as bombas eram destinadas à revenda, primeiro pelo CNAE de comércio atacadista ou varejista de máquinas de todos os destinatários, segundo por outros motivos constatados como a quantidade elevada de bombas adquiridas por esses destinatários e vendas em que a própria Autuada destaca o ICMS/ST para alguns desses destinatários.

Dessa forma, corretas as exigências fiscais, exceto em relação às operações com os destinatários enquadrados na CNAE-f de indústria de transformação (divisões 10 a 33), pela inegável caracterização de “equipamentos industriais”, ou seja, equipamentos a serem utilizados em indústrias, nos termos da decisão recorrida.

Da multa isolada exigida

No tocante às Multas Isoladas, conforme relatado, para a retenção a menor do imposto, houve capitulação da multa prevista no inciso VII, adequada à alínea “c” do mesmo inciso, percentual de 20% (vinte por cento), com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, que foi comparada com a multa prevista no art. 54, inciso VI, § 4º da mesma lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02. Para fins de definição da multa isolada exigida, foi analisada qual seria a mais gravosa, sendo essa a efetivamente adotada, com base no art. 211 do RICMS/02.

Para a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST, adotou-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, § 4º da mesma lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02.

Confira-se o teor das normas que tipificam a conduta descumprida e a que ensejou o *quantum* devido:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 55 - (...)

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;

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;

Verifica-se, portanto, a existência de penalidade específica para a falta de retenção e retenção a menor do ICMS/ST, que se aperfeiçoa na informação da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária.

Dessa forma, merece ressalva o lançamento efetuado com base no art. 54, inciso VI, § 4º da citada lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea "g" do RICMS/02, que estabelece:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

RICMS/02

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

(...)

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

(...)

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

g) demais indicações não especificadas nas alíneas anteriores: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

(Grifou-se).

Por certo, a falta de informação ou informação a menor da base de cálculo do ICMS/ST se enquadra no conceito de “emissão de documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emitilo com indicações insuficientes ou incorretas”, pelo que, em princípio, seria aplicável à hipótese dos autos a penalidade apresentada anteriormente.

Não obstante, havendo penalidade específica no art. 55 da Lei nº 6.763/75, a qual é exigida tomando por base o imposto não recolhido, não há como adotar penalidade inespecífica, conforme previsão do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

Confira-se os termos da legislação, o que respalda nossa assertiva:

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado;

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

III- o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

(...).

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

Como é pacífico na doutrina e jurisprudência, as relações tributárias regem-se pelo princípio da estrita legalidade, especialmente em se tratando de normas cominativas de penalidade, hipótese em que a conduta passível de punição deve se enquadrar perfeitamente no “tipo penal”, condição sem a qual se torna impossível a aplicação da respectiva multa.

Ressalte-se que foi imputada penalidade em razão do descumprimento de obrigação acessória, no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da diferença de base de cálculo apurada, com fulcro no art. 55, inciso VII da citada lei, adequada ao disposto na alínea “c” do referido dispositivo, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

Verificando-se o tipo descrito no citado inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, certifica-se da correta aplicação da penalidade em face da irregularidade constatada pela Fiscalização. Examine-se:

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 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.

(...). (Grifou-se)

Com a publicação da Lei nº 19.978/11, com vigência a partir de 01/01/12, o dispositivo em questão foi alterado pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, passando a ter a seguinte redação:

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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da análise do dispositivo retrotranscrito constata-se que a conduta descrita na norma sancionatória, que vigorou até 31/12/11, é a consignação em documento fiscal de *base de cálculo diversa da prevista pela legislação*, que determinava a aplicação da penalidade de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

Indene de dúvidas que a infração apontada pela Fiscalização amolda-se aos exatos termos do tipo previsto no dispositivo sancionador vigente na época dos fatos geradores, uma vez que em todo o período autuado a Recorrente consignou nas notas fiscais base de cálculo do ICMS/ST menor que a prevista na legislação.

Com a entrada em vigor, a partir de 01/01/12, da redação dada pela Lei nº 19.978/11, a Fiscalização, aplicando a denominada retroatividade benigna, a teor do disposto na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional - CTN, reduziu o valor da multa isolada ao percentual de 20% (vinte por cento), de forma a beneficiar a Contribuinte.

Dessa forma, como restou demonstrado que a Recorrente consignou nas notas fiscais que emitiu base de cálculo do ICMS/ST menor que a prevista na legislação, deve ser mantida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, com a adequação ao disposto na alínea “c”, introduzida no mencionado dispositivo pela Lei nº 19.978/11, em face do disposto na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN.

Destaque-se que o TJMG analisando situação semelhante a que ora se discute, entendeu pela aplicação da retroatividade benigna a que se refere a alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, no que concerne à multa isolada em discussão, que teve o seu valor reduzido pela Lei nº 19.978/11. Confirma-se:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - TRIBUTÁRIO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE - BEBIDAS - RECOLHIMENTO A MENOR - BASE DE CÁLCULO - ART. 19, I, 'B', 3, DO RICMS - PRECEDENTE DO STF RELATIVAMENTE À DEFINITIVIDADE - INAPLICABILIDADE EXCEPCIONAL - MULTA - MINORAÇÃO - APLICABILIDADE DO DISPOSTO NO ART. 106, II, C, DO CTN - PRECEDENTES.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.10.039746-2/001 - COMARCA DE BÉLO HORIZONTE - APELANTE(S): AMBEV - COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO

(...)

DES. BARROS LEVENHAGEN

RELATOR.

VOTO

TRATA-SE DE RECURSO DE APELAÇÃO INTERPOSTO PELA AMBEV - COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS CONTRA SENTENÇA PROFERIDA PELO MM. JUIZ DE DIREITO FERNANDO DE VASCONCELOS LINS, ÀS FLS. 116/123, QUE, NOS AUTOS DA

AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO PROPOSTA EM FACE DO ESTADO DE MINAS GERAIS, JULGOU IMPROCEDENTE O PEDIDO INICIAL.

PUGNA PELA REFORMA DA SENTENÇA ALEGANDO, EM APERTADA SÍNTESE, (...). NA EVENTUALIDADE, PUGNA PELA APLICAÇÃO, DE FORMA RETROATIVA, DAS DISPOSIÇÕES NORMATIVAS TRAZIDAS PELA LEI Nº 19.978/2011 (...), PARA QUE A MULTA ISOLADA INCIDA À ALÍQUOTA DE 20% (VINTE POR CENTO), (...) (FLS. 129/152).

(...)

ASSISTE RAZÃO, NO ENTANTO, À APELANTE, NO QUE CONCERNE À MULTA ISOLADA, QUE TEVE O SEU VALOR REDUZIDO PELA LEI Nº 19.978/2011, QUE IMPRIMIU NOVA REDAÇÃO AO ART. 55, VII, "C", DA LEI ESTADUAL 6.763/75, ATRAINDO A APLICABILIDADE DO DISPOSTO NO ART. 106, DO CTN, 'IN VERBIS':

"ART. 106. A LEI APLICA-SE A ATO OU FATO PRETÉRITO:

(...)

II - TRATANDO-SE DE ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO:

(...)

C) QUANDO LHE COMINE PENALIDADE MENOS SEVERA QUE A PREVISTA NA LEI VIGENTE AO TEMPO DE SUA PRÁTICA.

COM ESTAS CONSIDERAÇÕES, DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO APENAS PARA REDUZIR A MULTA APLICADA PARA 20% (VINTE POR CENTO) NOS TERMOS DA FUNDAMENTAÇÃO SUPRA. GRIFOS ACRESCIDOS.

Importante salientar que nas operações em exame, a ora Recorrente praticou a hipótese descrita no citado dispositivo legal, ou seja, consignou base de cálculo diversa (a menor) da prevista na legislação tributária.

Sob outro aspecto, entende-se que o fato de não informar a base de cálculo ou informá-la a menor acarreta falta de destaque do imposto ou destaque a menor, hipótese prevista no art. 54, inciso VI c/c o art. 215, inciso VI, alínea "f" do RICMS/02, sendo que o Fisco entendeu aplicável a alínea "g" do inciso VI do art. 215, do RICMS/02.

Por fim, em análise sistêmica da legislação, conclui-se que as hipóteses do art. 54, inciso VI c/c o art. 215 do RICMS/02, e em especial, a prevista na alínea "g" do inciso VI desse último artigo, foram trazidas na legislação para abarcar hipóteses outras que não obtinham respostas em outros dispositivos do art. 55 e art. 54 da Lei nº 6.763/75.

Desta forma foi que a decisão recorrida, de forma motivada e fundamentada, excluiu a exigência da Multa Isolada aplicada com base no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, decisão essa mantida nessa oportunidade.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de qualidade, em lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Vander Francisco Costa, que lhe davam provimento parcial para excluir a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 e o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, que excluía, ainda, as exigências fiscais anteriores a 18/12/10, por decaído o direito da Fazenda Pública Estadual em constituir o crédito tributário, de acordo com o art. 150, § 4º do CTN. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis.

Sala das Sessões, 31 de março de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Marco Túlio da Silva
Relator designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.776/17/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000285135-91
Recurso de Revisão: 40.060142415-57
Recorrente: Bombas Leão SA
CNPJ: 52.940533/0001-57
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Bruno Alexandre da Silva/Outro(s)
Origem: DFT/Belo Horizonte

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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 e reside apenas na exclusão da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75.

O lançamento ora analisado em sede recursal diz respeito a imputação fiscal de falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), além de retenção e recolhimento a menor, no período de julho a dezembro de 2010, relativo a operações de remessa de mercadorias com NBM 84137010 destinadas ao estado de Minas Gerais e relacionada no subitem 44.1.1 do Anexo XV do RICMS/02, cuja responsabilidade é atribuída, à ora Recorrente pelo Protocolo ICMS n.º 39/09.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei n.º 6.763/75 e Multa Isolada, conforme explicitado a seguir.

Para a primeira irregularidade do Auto de Infração: retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST foram capituladas as Multas Isoladas prevista no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, adequada à previsão da alínea “c”, percentual de 20% (vinte por cento), com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, e a prevista no art. 54, inciso VI, § 4º da mesma lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02.

Para a segunda irregularidade: falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST, adotou-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, § 4º da mesma lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02.

Sustenta o Fisco que, apesar de ter entrado em vigor somente em 1º de janeiro de 2012, a multa foi aplicada em todo o período autuado em razão de ser mais benéfica à Contribuinte do que a penalidade existente anteriormente (art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75), conforme determinação do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, ainda assim, não se encontra correta a exigência da penalidade isolada, devendo ser o crédito tributário, neste particular, reformulado para excluir a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75.

Isto porque, não há que se falar em retroatividade benigna como quer o Fisco, se a penalidade existente na legislação anteriormente a 31 de dezembro de 2011 não continha uma conduta a ser sancionada equivalente ao procedimento adotado pela Recorrente.

Veja-se que tanto é verdade tal afirmativa, que foi necessária a alteração da legislação para prever uma penalidade para tal conduta.

Explica este entendimento a própria redação dos dispositivos que previam as penalidades aqui tratadas, a saber:

Lei n.º 6.763/75

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/11/03 a 31/12/11 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/03:

"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;"

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;

..... (grifos não constam do original)

Necessária se faz a análise pormenorizada do tipo descrito no citado inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 para verificação da perfeita aplicação da penalidade prevista em face da imputação fiscal ora em exame.

Importante frisar que esta análise deve ser feita a partir do dispositivo legal vigente à época dos fatos geradores, pelo fato de a alteração da legislação não alcançar os lançamentos já efetuados a menos que haja redução da penalidade aplicada ou a imputação fiscal deixe de ser qualificada como passível de sanção.

Nesta linha, verifica-se os exatos termos do citado dispositivo legal no período de 1º de novembro de 2003 a 31 de dezembro de 2011 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, inciso I, ambos da Lei n.º 14.699/03.

Analisando o dispositivo acima transcrito percebe-se que a conduta descrita na norma sancionatória é a consignação em documento fiscal de “base de cálculo diversa da prevista pela legislação”.

Dos autos extrai-se que a Autuada entendia que à época da ocorrência das operações a base de cálculo do ICMS devido era exatamente aquela por ela destacada. Assim, não há nos autos nem mesmo indícios de que a Defendente tenha destacado a base de cálculo por ela adotada utilizando-se de fraude, dolo ou má-fé. O que se conclui do conjunto probatório dos autos é que a Autuada fez uma interpretação das normas estaduais diversa daquela feita pelo Fisco. Ou seja, em seu entendimento, a base de cálculo por ela destacada era a prevista na legislação.

Este fato torna-se importante para o deslinde da questão e para a verificação da correta aplicação da penalidade determinada no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, penalidade esta que o Fisco entende ser aplicável só aplicando a alínea “c” por considerar representar um redutor do montante a ser exigido.

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

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

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

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

De que tratam realmente estes princípios?

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

Misabel Derzi já esclareceu que “**o modo de pensar padronizante (dito, inadequadamente, tipificante)**”

conduz o intérprete a uma distância do caso isolado; ele só alcança o esquema do próprio caso.”

Costuma-se entender a tipicidade de forma restritiva. Para nós, trata-se do delineamento completo da hipótese sancionatória, no caso, a multa tributária.

No caso em tela, a norma determinava como conduta a ser punida *“consignar em documento fiscal que acobertar a operação (...) base de cálculo diversa da prevista pela legislação.”*

É de se destacar aqui que a penalidade inculpada no inciso VII do art. 55, da forma como se encontrava redigida à época para a qual foi aplicada no caso dos autos, procurava punir contribuinte que, conhecendo a base de cálculo da operação no momento de sua realização, deixasse de consigná-la no documento fiscal de forma proposital visando reduzir os valores a serem recolhidos de forma indevida e questionável.

Contudo, o Fisco aplicou ao caso em tela a penalidade da alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

O dispositivo aplicado pelo Fisco, com a redação acima transcrita pela qual foram acrescentadas as alíneas “a” a “c” ao inciso VII, encontra-se vigente em nossa legislação a partir de 1º de janeiro de 2012, conforme foi estabelecido pelo art. 17 da Lei n.º 19.978/11.

Os fatos objeto do lançamento ora analisado são relativos a período anterior.

Nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional, tem-se as regras para aplicação retroativa das normas tributárias, a saber:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

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.

Determina o art. 106 do Código Tributário Nacional as hipóteses em que, necessariamente, deve a legislação tributária retroagir seus efeitos para atingir fato pretérito. Contudo, nenhuma destas hipóteses adequa-se ao caso dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não se vislumbra nas alíneas inseridas no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 que as alterações introduzidas tenham caráter expressamente interpretativo e, com certeza, não se trata aqui de hipótese de exclusão da aplicação de penalidade. Portanto, descartada a aplicação do inciso I do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Sobre este ponto, cumpre ressaltar que, na verdade, a atual redação trouxe duas penalidades novas.

Também não seria hipótese de aplicação do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, pois, apesar de não ter havido julgamento definitivo do caso, a alteração trazida pela Lei n.º 19.978/11 não deixou de definir a situação como infração, muito menos lhe cominou penalidade menos severa, ao contrário, criou uma penalidade para uma conduta que até então não era passível de sanção pelo inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Ademais, o art. 106 do Código Tributário Nacional consagra a chamada “retroatividade benigna”. Desta forma, não há como admitir que uma nova lei que veio para punir uma conduta até então não atingida pelo dispositivo, ainda que traga uma penalidade menor que a prevista anteriormente, possa ser aplicada a casos já ocorridos.

Assim, por qualquer prisma que se analise a penalidade não há como aplicá-la à matéria tratada nos presentes autos no período anterior a 31 de dezembro de 2011, devendo ser excluída do crédito tributário a exigência da Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, por inaplicável à espécie.

Sala das Sessões, 31 de março de 2017.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	4.776/17/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000285135-91	
Recurso de Revisão:	40.060142415-57	
Recorrente:	Bombas Leão SA	
	CNPJ: 52.940533/0001-57	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Bruno Alexandre da Silva/Outro(s)	
Origem:	DFT/Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, 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 falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), além de retenção e recolhimento a menor, no período de julho a dezembro de 2010, relativo a operações de remessa de mercadorias com NBM 84137010 destinadas ao estado de Minas Gerais e relacionada no subitem 44.1.1 do Anexo XV do RICMS/02, cuja responsabilidade é atribuída, à Autuada, por força do Protocolo ICMS nº 39/09.

No que concerne a decadência, é ressabido que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu artigo 146, determina expressamente que cabe a Lei Complementar estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive a decadência:

Constituição Federal

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

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

(...)

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

Neste interim, o Código Tributário Nacional, lei complementar competente para estabelecer às normas atinentes a decadência tributária, prevê expressamente que, para os tributos sujeito a lançamento por homologação, se a lei não fixar o prazo para que o Ente tributário homologue o lançamento, esta ocorrerá em 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Código Tributário Nacional

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Neste sentido o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, pacificou seu entendimento segundo o qual, quando o tributo for sujeito a homologação e o Contribuinte tenha realizado recolhimento a menor, deve se aplicar o disposto no artigo 150 §4º do CTN, veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. PRAZO. QUINQUENAL. TERMO A QUO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA. ART. 149, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELO ORA AGRAVANTE O PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO AGRAVADO NÃO ENSEJOU A ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO DOS AUTOS, MAS TÃO SIMPLEMENTE A INTERPRETAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ACÓRDÃO RECORRIDO.

2. ESTA CORTE ENTENDE QUE, NOS TERMOS DOS ART. 145, III, E 149, VIII, E PARÁGRAFO ÚNICO, AMBOS DO CTN, A REVISÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO É PERFEITAMENTE POSSÍVEL DESDE QUE REALIZADA DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

3. O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO FOI EFETIVADO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO EM 25/2/2003, OCORRENDO TERMO DE REVISÃO DO REFERIDO AUTO EM 20/12/2004, CUJOS FATOS GERADORES SE DERAM NOS ANOS DE 01/1999 A 12/1999.

4. O PRAZO DECADENCIAL PARA A REVISÃO DO LANÇAMENTO É O MESMO PARA O LANÇAMENTO REVISADO; NO PRESENTE CASO, POR SE TRATAR DE TRIBUTO COM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E HAVENDO PAGAMENTO A MENOR, APLICA-SE A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN, OU SEJA, CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

5. FOI EXTRAPOLADO O PRAZO DECADENCIAL DOS DÉBITOS REFERENTES DE 01/1999 A 11/1999, JÁ QUE O TERMO DE REVISÃO DEU-SE EM 20/12/2004. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (AGRG NO ARESP 397178 / ESAGRAVO

REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2013/0315568-6. DATA DO JULGAMENTO 11/02/2014. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 20/02/2014)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA.

1. NA HIPÓTESE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO O CONTRIBUINTE CONSTITUI O CRÉDITO, MAS EFETUA PAGAMENTO PARCIAL, SEM CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA É O MOMENTO DO FATO GERADOR. APLICA-SE EXCLUSIVAMENTE O ART. 150, § 4º, DO CTN, SEM A POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO MESMO DIPLOMA (RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/9/2009, SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC).

2. IN CASU, OS FATOS GERADORES DIZEM RESPEITO AOS MESES DE JULHO A NOVEMBRO DE 1998, E A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO FISCO OCORREU APENAS EM DEZEMBRO DE 2003, APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO QUINQUENAL (FL. 480). ACRESCENTE-SE QUE O TRIBUNAL A QUO CONSTATOU A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO A MENOR, O QUE ATRAI A REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN (FL. 479).

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. MULTA FIXADA EM 10% DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA. (AGRG NO ARESP 200933 / SC AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0145358-3. DATA DO JULGAMENTO 20/09/2012. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 10/10/2012).

Por todo o exposto, denota-se que o direito do Fisco de realizar o lançamento de tributos sujeitos a homologação, desde que tenha ocorrido recolhimento a menor, é de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150 §4º do CTN.

No caso em tela, a autuação versa sobre falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST e recolhimento a menor de ICMS no período de julho a dezembro de 2010, sendo que, de acordo com o Parecer da Assessoria do CC/MG o trabalho fora “desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco”, ou seja, a Autuada cumpriu as obrigações acessórias encaminhando os respectivos documentos ao Fisco, situação na qual o estado de Minas Gerais teria 5 (cinco) anos a partir da efetiva ocorrência do fato gerador, para efetivar o lançamento do tributo devido. Desta feita, tendo em vista a data em que a Autuada fora intimada do lançamento, 18/12/15, resta comprovado que parte do direito do Fisco de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constituir o crédito tributário decaiu, uma vez que ultrapassou os 5 (cinco) anos estabelecidos na legislação de regência, especificamente referente aos fatos geradores anteriores a 18/12/10.

No que diz respeito à aplicação da multa isolada capitulada no art. 55, inciso VII, “c”, da Lei nº 6763/75, esta penalidade ingressou no mundo jurídico somente com o advento da Lei nº 19.978/2011, cuja vigência iniciou a partir de 01/01/12.

Tendo em vista a aplicação do princípio da irretroatividade, insculpido no art. 105 do CTN, e reflexo dos princípios da anterioridade e da legalidade, é passivo o entendimento segundo o qual, as normas tributárias, como no caso, que impôs uma penalidade/ônus ao contribuinte, somente podem ser aplicadas após o início de sua vigência, com o que, a respectiva multa deve ser excluída do presente lançamento, uma vez que os fatos geradores ocorreram no exercício de 2010, ou seja, mais de um ano antes do início da vigência da norma. É imprescindível destacar que não é o caso de aplicação de norma mais benéfica, uma vez que a alínea “c” foi introduzida a norma, e não reduzida a respectiva penalidade para a hipótese de incidência.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso de revisão para excluir a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII “c” da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que sua vigência iniciou em 01/01/12, bem como as exigências fiscais anteriores a 18/12/10, por decaído o direito da Fazenda Pública Estadual em constituir o crédito tributário, de acordo com o art. 150, § 4º do CTN.

Sala das Sessões, 31 de março de 2017.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**