

Acórdão: 5.105/18/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000951756-51
Recurso de Revisão: 40.060146194-28
Recorrente: CCM Máquinas e Motores Ltda.
IE: 001804310.00-04
Recorrido: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Bárbara Fracaro Lombardi/Outro(s)
Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST pela Autuada, estabelecida no Estado do Paraná, substituta tributária por força dos Protocolos ICMS n° 192/09 e n° 195/09, nas operações de venda de produtos para contribuintes mineiros, relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS e enquadrados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) sob os códigos 8414.5990 (soprador), 8424.3010 (lavadora), 8467.2200 (motosserra), 8467.2999 (aparador, roçadeira e podador), 8467.8100 (eletrosserra) e 8467.8900 (roçadeira e podador). Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II e § 2º e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei n° 6.763/75. **Infração caracterizada. Mantida a decisão anterior.**

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO. Constatada a retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, pela Autuada, na condição de substituta tributária, em decorrência da utilização indevida da redução da base de cálculo do imposto prevista nos itens 16 e 17 do Anexo IV do RICMS/02 e no Convênio ICMS n° 52/91, uma vez que os produtos comercializados pela Impugnante, enquadrados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) sob os códigos 8414.5990 (soprador), 8424.3010 (lavadora), 8467.2999 (aparador, roçadeira e podador) e 8467.8900 (roçadeira e podador), destinados a contribuintes mineiros, não se referem a máquinas, aparelhos ou equipamentos “industriais” e tampouco a máquinas e implementos “agrícolas”. **Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II e § 2º da Lei n° 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, do mesmo diploma legal. Mantida a decisão anterior.**

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

RELATÓRIO

A presente autuação versa sobre as seguintes acusações fiscais:

- falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST pela Autuada, estabelecida no estado do Paraná, substituta tributária por força dos Protocolos ICMS nº 192/09 e nº 195/09, nas operações de venda de produtos, relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS e enquadrados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) sob os códigos 8414.5990 (soprador), 8424.3010 (lavadora), 8467.2200 (motosserra), 8467.2999 (aparador, roçadeira e podador), 8467.8100 (eletrosserra) e 8467.8900 (roçadeira e podador), destinados a contribuintes mineiros.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75;

- retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST pela Autuada, na condição de substituta tributária, em decorrência da utilização indevida da redução da base de cálculo do imposto prevista nos itens 16 e 17 do Anexo IV do RICMS/02 e no Convênio ICMS nº 52/91, uma vez que os produtos comercializados pela Impugnante, enquadrados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) sob os códigos 8414.5990 (soprador), 8424.3010 (lavadora), 8467.2999 (aparador, roçadeira e podador) e 8467.8900 (roçadeira e podador), destinados a contribuintes mineiros, não se referem a máquinas, aparelhos ou equipamentos “industriais” e tampouco a máquinas e implementos, “agrícolas”.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II e § 2º da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, do mesmo diploma legal.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.001/18/1ª, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Relator) e Wagner Dias Rabelo, que o julgavam parcialmente procedente para excluir as exigências relativas às roçadeiras a gasolina e, no tocante aos sopradores e ventiladores a gasolina, para que seja considerada a redução da base de cálculo.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 487/532, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Analisando-se o mérito do presente Recurso de Revisão e considerando-se que os fundamentos utilizados pela 1ª Câmara de Julgamento foram também adotados

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na presente decisão, ficam ratificados, na íntegra, os termos constantes do Acórdão nº 23.001/18/1ª.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe negar provimento. Vencidos, em parte, os Conselheiros André Barros de Moura (Relator) e Carlos Alberto Moreira Alves, que lhe davam provimento parcial para excluir as exigências relativas às roçadeiras a gasolina e, no tocante aos sopradores e ventiladores a gasolina, para que seja considerada a redução da base de cálculo, nos termos do voto vencido e o Conselheiro Erick de Paula Carmo que lhe dava provimento. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Fernando de Bulhões Santos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 14 de setembro de 2018.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Eduardo de Souza Assis
Relator designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	5.105/18/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000951756-51	
Recurso de Revisão:	40.060146194-28	
Recorrente:	CCM Máquinas e Motores Ltda	
	IE: 001804310.00-04	
Recorrido:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Bárbara Fracaro Lombardi/Outro(s)	
Origem:	DFT/Juiz de Fora	

Voto proferido pelo Conselheiro Erick de Paula Carmo, 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.

Em breve relato, segundo o relatório fiscal, o contribuinte se valeu indevidamente do benefício fiscal de redução da base de cálculo do item 16 e item 17, Parte 1, do Anexo IV do RICMS/MG para recolher a menor ICMS/ST nas operações com produtos comercializados pela Recorrente, enquadrados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), sob os códigos 8414.5990 (soprador), 8424.3010 (lavadora), 8467.2999 (aparador, roçadeira e podador) e 8467.8900 (roçadeira e podador), destinados a contribuintes mineiros.

Segundo a autuação fiscal, as mercadorias da parte 4 do Anexo IV devem ter uso industrial e não serem destinadas ao uso doméstico para fazerem jus à isenção parcial (redução da base de cálculo), conforme a Consulta Interna n. 102/10 e na Consulta n. 042/12.

O item 16, da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/MG está redigido da seguinte forma: “*Saída, em operação interna ou interestadual, de máquina, aparelho ou equipamento, industriais, relacionados na Parte 4 deste Anexo*”, logo, as Consultas acima invocaram o art.111 do CTN para dar interpretação literal à expressão “industriais”, como se fosse de “uso industrial”, porém, da forma como foi redigido, pode ser interpretado também como “de origem industrial”, isto é, saído de indústria para comércio ou consumidor final. O mesmo tipo de raciocínio lógico-jurídico pode ser transposto para o item 17, da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/MG, que, assim, está redigido: “*Saída de máquina e implemento, agrícolas, relacionados na Parte 5 deste Anexo*”.

Desta forma, a interpretação literal não resolve a dúvida de sentido e, entretantes, o art. 146, § 2º, da Lei n. 6.763/75 estabelece que “é facultado ao Secretário da Fazenda Estadual atribuir eficácia normativa à resposta proferida à

consulta”. Desse modo, se não consta expressamente no corpo da Consulta de Contribuintes, esse efeito normativo dado, nos moldes do art.146, § 2º, da Lei n. 6.763/75, não se aplica, portanto, a limitação do art.182 da Lei n. 6.763/75 ao caso.

No corpo do texto do Convênio ICMS n. 52/91, a isenção parcial se refere a “máquinas, aparelhos e equipamentos industriais”, no Anexo I, e a “máquinas e implementos agrícolas”, no Anexo II. Todos os equipamentos avançados para o benefício fiscal pelos entes federados estaduais restaram regulados no item 16 e no item 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/MG, os quais relacionaram em um rol exaustivo todas as mercadorias, segundo os seus NCMs, que fazem jus à redução da base de cálculo do imposto.

Data maxima venia, entendo que não existe a previsão legal de que os itens arrolados na Parte 4 do Anexo IV do RICMS/MG tenham que ter destinação industrial, pois, numa interpretação gramatical, segundo o art.111 do CTN, não há em nenhum lugar a expressão “de uso industrial”, porém apenas “equipamentos industriais”.

Ademais, no item 17, Parte 1, do Anexo IV do RICMS/02, existe previsão semelhante, isto é, “saída, em operação interna ou interestadual, de máquina ou implementos agrícolas, relacionados na Parte 5 deste Anexo”, logo, a minha interpretação ao “equipamento industrial”, é a de simples distinção de grupos de produtos abrangidos pelo Anexo 1 e 2 do Convênio ICMS n. 52/91.

Caso se adotasse a interpretação dada pelo Fisco, existiriam várias incongruências, o que reforça o entendimento de que não foi essa a intenção do criador da norma em estudo.

Primeiramente, qualquer exceção ao benefício fiscal para os produtos arrolados, segundo os seus NCMs, na Parte 4 do Anexo IV do RICMS/MG, como, por exemplo, que não tenha uso doméstico, seria imprescindível essa previsão expressa para cada grupo de itens.

Em contrapartida, como exemplo da incoerência da interpretação fiscal aludida acima, o item 39.1 do rol da Parte 4 (subgrupo do item 16 da Parte 1 do Anexo IV - efeitos até 29/12/15) relaciona as “máquinas de lavar roupa com capacidade não superior a 10 kg”, as quais têm uso exclusivamente doméstico, logo, não faz sentido algum se conferir uma interpretação extensiva à expressão “de uso industrial”, quando determinados itens pertencentes a um subgrupo não faz ressalva explícita à inclusão de produtos que, sabidamente, não sejam “de uso industrial”.

Noutro exemplo ilustrativo, o item 5.5 do rol da Parte 5 (subgrupo do item 17 da Parte 1 do Anexo IV) relaciona as “tesouras de podar (incluídas as tesouras para aves) manipuladas com uma das mãos”, as quais têm uso indistintamente doméstico ou agrícola, todavia, quando se quis regulamentar o uso agrícola exclusivo do produto de NCM ali elencado para restringir a utilização do benefício fiscal, inseriu-se tal expressão, como se pode perceber do item 10.1 do rol da Parte 5 (“Aparelho para projetar, dispersar ou pulverizar fungicidas, inseticidas e outros produtos para combate a pragas, de uso agrícola, manuais”). Isso por si só, já contrariaria a tese interpretativa do Fisco.

Em adição, o item 15 do Anexo I do Convênio ICMS n. 52/91 trouxe de forma expressa a previsão excepcional de exclusão dos seus itens, acaso tenham uso doméstico, logo, se apenas para esse grupo constou essa exceção, não poderia ela se transformar em regra, como pretende a linha interpretativa dada pelo Fisco mineiro.

Outro argumento desfavorável à tese interpretativa fiscal é a Solução de Consulta n. 8687/2016, dada pela SEFAZ/SP, que também analisa o Convênio ICMS n. 52/91, nos seguintes termos:

“ICMS – Redução da base de cálculo para operações internas e interestaduais promovidas por fabricantes paulistas, com maquinários e equipamentos incluídos no rol do Anexo I do Convênio ICMS n. 52/91.

I – A **Decisão Normativa CAT 03/2013** esclarece que a relação de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais discriminados no Anexo I do Convênio ICMS n. 52/91, implementado pelo artigo 12 do Anexo II do RICMS/2000, é taxativa e não depende do uso que vier a ser dado ao referido produto.”

A aludida Decisão Normativa CAT 03/2013 é bastante elucidativa, em seus fundamentos, portanto, calha citá-la abaixo para reforçar a interpretação mais razoável do item 16, da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/MG e do Convênio ICMS n. 52/91, salvo melhor juízo, *in litteris*:

“1. O artigo 34, §1º, item 23, da Lei 6.374/89 fixou a alíquota do ICMS em “12% nas operações com implementos e tratores agrícolas, máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e produtos da indústria de processamento eletrônico de dados, [...] observadas a relação dos produtos alcançados e a disciplina de controle estabelecidos pelo Poder Executivo.”

2. A relação das máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e das máquinas e implementos agrícolas a que se refere o citado dispositivo está prevista na Resolução SF-4/98 (Anexos I e II).

3. Os adjetivos “industriais” e “agrícolas”, como ocorre com a maioria dos termos, podem comportar mais de um significado. Especialmente no que diz respeito ao termo “industrial”, ele pode ser tomado em um sentido mais restrito ou mais amplo, o que altera sensivelmente a construção do sentido da interpretação. Ou seja, uma máquina, aparelho ou equipamento pode ou não ser considerado industrial, dependendo do conteúdo semântico que seja atribuído a esse adjetivo.

4. Contudo, no caso em análise, **há uma relação expressa de bens e mercadorias (com descrição detalhada e a respectiva classificação no código da**

NBM/SH) constantes dos Anexos I e II da Resolução SF-4/98.

5. Isso significa que o legislador, ao selecionar os bens e mercadorias que fazem parte da citada relação, já considerou, a priori, que os mesmos ostentam as características de industriais ou agrícolas.

6. **É por essa razão que essa relação é considerada de natureza taxativa, ou seja, comporta exclusivamente as máquinas, aparelhos, equipamentos e implementos que discrimina, por coincidência da descrição e da classificação no código da NBM/SH (sem restrições ou esclarecimentos).”**

(...)

8. A fundamentação jurídica que embasa esta Decisão Normativa aplica-se sem ressalvas, pelas mesmas razões de direito nela consubstanciadas, às operações internas e interestaduais com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e com máquinas e implementos agrícolas arrolados no artigo 12 do Anexo II do Regulamento do ICMS, que implementa o Convênio ICMS 52/91, de 26-09-1991” (grifou-se)

É imperioso gizar que o benefício fiscal *sub examine* advém de assinatura de Protocolo de Intenções entre os entes federados estaduais brasileiros, que culminaram na elaboração do Convênio ICMS n. 52/91, portanto, a incorporação da aludida isenção parcial na legislação estadual de cada ente federado observou critérios idênticos, quiçá redação textual idêntica, em alguns casos, com o exclusivo escopo de se obliterar eventual guerra fiscal entre os Estados-membros da República Federativa do Brasil.

Nesta esteira, é perfeitamente possível a utilização do adminículo interpretativo dado por outro ente federado, quando se trata de um mesmo benefício fiscal, incorporado em cada legislação estadual, com conteúdo idêntico ou similar, visto que proveniente do mesmo manancial, qual seja o Convênio ICMS n. 52/91.

Essas ponderações são pertinentes, pois intencionam rechaçar a eventual ilação equivocada de violação da competência legislativa mineira, quando os fundamentos jurídicos se socorrem de mera interpretação dada à norma e, não, ao preceito normativo alienígena propriamente dito.

Noutro ponto, a proibição de uso doméstico aos produtos arrolados na Parte 4 do Anexo IV do RICMS/MG, de forma a se afastar o benefício fiscal da redução da base de cálculo do imposto, é critério objetivo extremamente impreciso, pois, o destino final dado ao produto vendido pela Autuada para os seus clientes, não é previsível, pois, tanto pode ser aplicado pelas empresas de jardinagem, como pelos produtores rurais ou pelos consumidores finais nas residências.

Isso dificultaria em demasia o trabalho da Fiscalização, porquanto, uma avaliação casuística de destino da mercadoria para cada operação mercantil se faria necessária para se verificar, concretamente, se houve comercialização do produto para empresas, o que seria permitido, ou para consumidores finais, o que não seria permitido e, portanto, objeto de autuação fiscal.

Contraditoriamente, a própria Consulta de Contribuinte n. 042/12 da SEFAZ/MG traz a linha interpretativa de que os produtos do item 16, da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/MG devem ser industriais, ainda que eventualmente possam ser utilizados nas residências.

Malgrado o Fisco tenha destacado que os equipamentos apropriados para o uso doméstico não fazem jus ao benefício fiscal, ainda que, eventualmente, sejam aplicados nas indústrias, fica claro que as motosserras, as roçadeiras, os sopradores e demais itens destacados, nas notas fiscais de saídas carreadas aos autos, são mais utilizados pelas empresas de jardinagem e por produtores rurais, do que por consumidores, em suas residências. Esse tipo de ponderação traz subjetividade e imprecisão a um critério estrito, em tese, do rol limitado de itens que são beneficiados pela isenção parcial.

Quanto às informações dos produtos da Autuada, em seu sítio eletrônico, elas não são vinculativas do uso exclusivo do produto, pois são produzidas pelo departamento de marketing e direcionadas, normalmente, ao público-alvo não-cativo, uma vez que as empresas, ordinariamente, se pautam pelo custo-benefício e pelas especificações técnicas do produto, comparadas àquelas de seus concorrentes. Portanto, essas informações nada provam, em favor ou em desfavor da tese fiscal e, nem mesmo, para a linha argumentativa da Impugnante.

Subsidiariamente, por amor ao debate, ainda que se adotasse a interpretação dada pelo Fisco à benesse fiscal, entendo, *concessa venia*, que ele não se desincumbiu do seu *onus probandi*, porquanto mesmo para os destinatários que sejam intermediadores comerciais, não seria possível se aferir, com segurança, se os produtos teriam ou não circulação jurídica, em operação subsequente.

À semelhança, o Anexo V do Auto de Infração contém informações do sítio eletrônico da Autuada, que não são fidedignas, uma vez que essas aludidas informações seriam manipuladas e direcionadas ao aquecimento das vendas de seus produtos, sendo, pois, natural o artifício do *dolus bonus* do vendedor.

Ato contínuo, dadas as devidas proporções, os produtos da Autuada são versáteis e, de conseguinte, têm destinação intercambiável, ou seja, tanto podem servir ao consumidor final (uso doméstico), quanto podem servir ao empreendedor rural, às empresas de jardinagem, às empresas de conservação e limpeza e quejandas.

Lado outro, as motosserras e roçadeiras revendidas por ela estão sujeitas aos contornos e fiscalizações da NR-12 do MTE, sendo, pois, equipamentos impróprios para o uso doméstico, vez que, em seu próprio conceito, no Anexo IV da aludida norma regulamentar trabalhista, a sua vocação/propósito é de servir como instrumento profissional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da mesma forma, existem inúmeros óbices à utilização doméstica das motosserras e roçadeiras, tais como: registro dos equipamentos no IBAMA (Portaria IBAMA 149/1992 e art.45 da Lei n. 4.771/65); curso de treinamento na utilização do equipamento, com carga horária mínima, conforme apontam a documentação dos autos; autorização administrativa municipal para o corte de árvores, conforme, por exemplo, o art. 25 do Código de Posturas de Belo Horizonte – MG; utilização de Equipamentos de Proteção Individual – EPIs, necessários ao uso das motosserras e roçadeiras, tendo em vista aos riscos elevados de acidentes; leitura dos manuais de utilização das motosserras e roçadeiras.

Isto posto, dou provimento ao recurso de revisão da contribuinte. É esse o meu voto.

Sala das Sessões, 14 de setembro de 2018.

Erick de Paula Carmo
Conselheiro