

Acórdão: 5.119/18/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000968086-81
Recurso de Revisão: 40.060146298-14
Recorrente: Fresnomaq Indústria de Máquinas S/A
CNPJ: 06.337280/0001-04
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Henrique Gaede/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT/RJ

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA. Constatada a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, devido pela Autuada na condição de substituta tributária, em decorrência da utilização indevida da redução da base de cálculo do imposto prevista no item 16 do Anexo IV do RICMS/02, por se tratar de produtos que não se enquadram no conceito de máquinas, aparelhos ou equipamentos, industriais, e sim de produtos previamente concebidos para uso doméstico. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, do mesmo diploma legal. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de abril de 2013 a dezembro de 2015, em razão de a Autuada, na condição de substituta tributária, por força dos Protocolos ICMS nºs 192 e 195/09, ter promovido a saída de mercadorias relacionadas nos itens 29 e 45 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (lavadora de alta pressão e limpadora a vapor), destinadas a contribuintes mineiros, com o destaque a menor do ICMS/ST nas notas fiscais, em função da utilização indevida da redução da base de cálculo prevista no item 16 do Anexo IV do RICMS/02 e no Convênio ICMS nº 52/91, por se tratar de produtos que não se enquadram no conceito de máquinas, aparelhos ou equipamentos, industriais, e sim de produtos previamente concebidos para uso doméstico, conforme informação contida no próprio sítio eletrônico do estabelecimento autuado.

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

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.019/18/1ª, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento. Vencida a 5.119/18/CE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que o julgava parcialmente procedente, para limitar a multa de revalidação ao percentual de 50% (cinquenta por cento).

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 146/156.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 20.484/14/2ª, 21.801/18/2ª e 21.777/18/2ª (cópias às fls. 162/200).

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão para que seja afastada a exigência do ICMS/ST nas operações com base nos destinatários e para que seja reduzida a multa de revalidação ao percentual de 50% (cinquenta por cento).

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 201/217, 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 20.484/14/2ª, 21.801/18/2ª e 21.777/18/2ª (cópias às fls. 162/200).

Cumpre ressaltar que a decisão proferida no Acórdão nº 20.484/14/2ª 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 admissibilidade do presente Recurso de Revisão.

Por sua vez, a decisão apontada como paradigma, proferida no Acórdão nº 21.777/18/2ª, também foi submetida à apreciação, em sede recursal, pela Câmara 5.119/18/CE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Especial deste Órgão Julgador, na sessão da Câmara Especial do dia 17/08/18, sendo reformada no aspecto abordado para efeito de cabimento do Recurso, conforme decisão proferida no Acórdão nº 5.097/18/CE.

Porém, considerando que a decisão, que reformou o acórdão apontado como paradigma, até esta data não foi disponibilizada no Diário Eletrônico da SEF/MG, constata-se, com fulcro no art. 59 do citado RPTA, que citada decisão apontada como paradigma também encontra-se apta a ser analisada quanto aos pressupostos de cabimento, tendo em vista que na data da interposição do Recurso de Revisão não havia ainda sido publicada a reforma da decisão.

Regimento Interno do CC/MG - Aprovado pelo Decreto nº 44.906/08

Art. 59. Além das hipóteses previstas no inciso II do art. 165 do RPTA, o Recurso de Revisão interposto com base no inciso II do art. 163 do RPTA não será conhecido se versar sobre questão consubstanciada em acórdão paradigma reformado em caráter definitivo.

Cumprе salientar que as decisões do CC/MG são proferidas por meio de acórdãos, tornados públicos por intermédio do Diário Eletrônico da SEF/MG, nos termos da legislação infra:

RPTA

Art. 161. As decisões das Câmaras serão proferidas por meio de acórdãos, salvo nas hipóteses previstas no Regimento Interno do Conselho de Contribuintes.

Art. 162 -

(...)

§ 3º O acórdão será, até 48 (quarenta e oito) horas após a sua assinatura, publicado no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

Por fim, em relação à decisão apontada como paradigma proferida no Acórdão nº 21.801/18/2ª, cumprе registrar que ela se encontra submetida a Recurso de Revisão interposto de ofício pela 2ª Câmara de Julgamento, conforme declaração na própria decisão, encontrando-se pautada para a sessão da Câmara Especial do dia 14/09/18.

Nesse sentido, considerando-se a inteligência das disposições contidas nos dispositivos retrotranscritos – art. 59 do Regimento Interno do CC/MG e art. 161 e § 3º do art. 162, ambos do RPTA, essa decisão encontra-se apta a ser analisada quanto aos pressupostos de cabimento do recurso.

Passa-se, pois, a análise quanto aos pressupostos de admissibilidade em relação às três decisões apontadas como paradigmas.

Importante relembrar que o lançamento, ora sob análise, cuida de retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST por ter a Recorrente promovido a saída de mercadorias, relacionadas nos itens 29 e 45 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (lavadora de alta pressão e limpadora a vapor), para contribuintes mineiros, com o destaque a menor do ICMS/ST nas notas fiscais, em função da utilização indevida da redução da base de cálculo prevista no item 16 do Anexo IV do RICMS/02 e no Convênio ICMS nº 52/91, por se tratar de produtos que não se enquadram no conceito de máquinas, aparelhos ou equipamentos, industriais, e sim de produtos previamente concebidos para uso doméstico, conforme informação contida no próprio sítio eletrônico do estabelecimento autuado.

No que se refere à decisão proferida no Acórdão nº 20.484/14/2ª, a Recorrente afirma que a decisão recorrida pautou seu raciocínio na (suposta) natureza das mercadorias por ela comercializadas para decidir se faria jus ou não ao benefício fiscal, embora a mercadoria esteja expressamente listada no Anexo I do Convênio ICMS nº 52/91.

Afirma que, de modo diverso, a decisão apontada como paradigma, proferida no Acórdão nº 20.484/14/2ª, também analisando o benefício fiscal de redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 52/91, cancelou o lançamento com base na análise da condição dos destinatários das mercadorias.

Conclui, pois, que a decisão recorrida manteve as exigências fiscais considerando a função das mercadorias comercializadas pela Recorrente (no caso, de uso doméstico), ao passo que a decisão apontada como paradigma cancelou parte das exigências fiscais com base na análise da condição dos destinatários das mercadorias.

Para comprovar seu argumento, a Recorrente transcreve os seguintes trechos das decisões:

DECISÃO RECORRIDA: ACÓRDÃO Nº 22.859/18/3ª

(...) A PRESENTE AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST, NO PERÍODO ABRIL DE 2013 A DEZEMBRO DE 2015, EM RAZÃO DE A AUTUADA, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA, POR FORÇA DOS PROTOCOLOS ICMS NºS 192 E 195/09, TER PROMOVIDO A SAÍDA DE MERCADORIAS RELACIONADAS NOS ITENS 29 E 45 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (LAVADORA DE ALTA PRESSÃO E LIMPADORA A VAPOR), DESTINADAS A CONTRIBUINTES MINEIROS, COM O DESTAQUE A MENOR DO ICMS/ST NAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS, EM FUNÇÃO DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ITEM 16 DO ANEXO IV DO RICMS/02 E NO CONVÊNIO ICMS Nº 52/91, POR SE TRATAR DE PRODUTOS QUE NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE MÁQUINAS, APARELHOS OU EQUIPAMENTOS, INDUSTRIAIS, E SIM DE PRODUTOS PREVIAMENTE CONCEBIDOS PARA USO DOMÉSTICO, CONFORME INFORMAÇÃO CONTIDA NO PRÓPRIO SÍTIO ELETRÔNICO DO ESTABELECIMENTO AUTUADO.

(...)

PORTANTO, NÃO TÊM DIREITO À REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO CONVÊNIO ICMS Nº 52/91, EM SUA CLÁUSULA PRIMEIRA, POIS OS BENS EM QUESTÃO NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE MÁQUINAS, APARELHOS OU EQUIPAMENTOS, INDUSTRIAIS, OU MÁQUINAS E IMPLEMENTOS, AGRÍCOLAS.

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

A FISCALIZAÇÃO, POR SUA VEZ, AFASTA A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS EM CASOS TAIS AO ARGUMENTO DE QUE OS PRODUTOS AUTUADOS SÃO DESTINADOS AO USO DOMÉSTICO E NÃO INDUSTRIAL. ESSA ANÁLISE ADVÉM DA INTERPRETAÇÃO DOS REGISTROS DOS PRODUTOS CONSTANTES NO SITE DA AUTUADA, QUE TRADUZ A UTILIZAÇÃO “DOMÉSTICA”.

(...)

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 FINIS (AGRÍCOLAS E CONGÊNERES), E NÃO USO DOMÉSTICO, COMO AFIRMADO PELA FISCALIZAÇÃO.

(...)

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

Importante esclarecer, a priori, que a decisão apontada como paradigma cuida de operações envolvendo as cláusulas primeira e segunda do Convênio ICMS nº 52/91, ou seja, trata de operações que envolvem máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e de operações relacionadas a máquinas e implementos agrícolas.

Reiterando, a decisão recorrida cuida apenas de operações relacionadas a máquinas, aparelhos e equipamentos industriais.

Contudo, a análise quanto à divergência ou não entre as decisões se relaciona à interpretação da norma (Convênio e RICMS), não importando o produto analisado.

De uma simples observação dos fundamentos, verifica-se que as decisões adotam critérios diferentes para análise quanto ao enquadramento dos equipamentos nas previsões contidas no Convênio ICMS nº 52/91 e no Anexo IV do RICMS para efeito de redução da base de cálculo do ICMS.

O acórdão recorrido motiva sua tomada de decisão com base nas características e funções desempenhadas pelos equipamentos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esse entendimento encontra-se disposto na resposta à consulta de contribuinte elaborada pela Superintendência de Tributação da Secretaria de Estado de Fazenda e transcrita na decisão (Consulta de Contribuinte nº 042/12).

Nesse sentido, verifica-se que na decisão recorrida conceitua-se o termo “industrial”, constante do Convênio ICMS nº 52/91 e do Anexo IV do RICMS, como o equipamento, máquina ou aparelho cujas características os tornem apropriados para uso em indústrias.

Por outro lado, a decisão apontada como paradigma entende que o fundamento fiscal para o lançamento não passa de uma presunção juris tantum, ou seja, que admite prova em contrário.

Dessa forma, dentro desse entendimento, a decisão apontada como paradigma promove a exclusão das exigências que tenham, como destinatários, contribuintes ligados ao segmento agrícola ou congêneres.

Do exposto, conclui-se que as decisões divergem quanto aos fundamentos utilizados para a tomada de decisão, encontrando-se caracterizada, por conseguinte, divergência entre elas quanto à aplicação da legislação tributária.

Em relação às decisões apontadas como paradigmas, proferidas nos Acórdãos nº 21.801/18/2ª e 21.777/18/2ª, a Recorrente aborda, para efeito de caracterização de divergência, quanto à aplicação da legislação tributária, em relação à decisão recorrida, sobre a aplicação da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Afirma que na decisão recorrida, a 1ª Câmara de Julgamento entendeu pela manutenção da multa de revalidação no percentual de 50% sobre o valor do imposto, porém aplicada em dobro, a teor da previsão contida no inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Por outro lado, sustenta, a Recorrente, que o CC/MG já se manifestou em sentido totalmente oposto, conforme disposto nas decisões apontadas como paradigmas, que entenderam que para os casos em que o recolhimento do ICMS/ST foi parcial, a multa de revalidação deve ser aplicada apenas no percentual de 50% (cinquenta por cento), tendo em vista que o dispositivo legal autoriza a aplicação do percentual em dobro apenas nas situações de ausência integral do recolhimento.

Para efeito de análise, importante trazer os fundamentos das decisões relativos à matéria:

DECISÃO RECORRIDA: ACÓRDÃO Nº 23.019/18/1ª

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA. CONSTATADA A RETENÇÃO E O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST, DEVIDO PELA AUTUADA NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA, EM DECORRÊNCIA DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO PREVISTA NO ITEM 16 DO ANEXO IV DO RICMS/02, POR SE TRATAR DE PRODUTOS QUE NÃO SE

ENQUADRAM NO CONCEITO DE MÁQUINAS, APARELHOS OU EQUIPAMENTOS, INDUSTRIAIS, E SIM DE PRODUTOS PREVIAMENTE CONCEBIDOS PARA USO DOMÉSTICO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO PREVISTA NO ART. 56, § 2º, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, DO MESMO DIPLOMA LEGAL.

(...)

... AO PASSO QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO, CAPITULADA NO ART. 56, § 2º DA MESMA LEI, RESULTA DO INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, OU SEJA, FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ILÍCITOS E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA E, PORTANTO, FOI APLICADA CORRETAMENTE NO PRESENTE CASO.

DECISÃO APONTADA COMO PARADIGMA: ACÓRDÃO Nº 21.801/18/2ª

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BEBIDAS. CONSTATADO O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST, DEVIDO PELA AUTUADA (SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO POR FORÇA DOS PROTOCOLOS ICMS NºS 11/91 E 103/02), EM RAZÃO DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS/ST, NA DEVOLUÇÃO DE BEBIDAS (AGUARDENTES E BEBIDAS DESTILADAS) DESTINADAS A CONTRIBUINTE MINEIRO. LEGÍTIMAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVE SER EXCLUÍDA MAJORAÇÃO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO INCISO I DO § 2º DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

CONTUDO, COM RELAÇÃO À MULTA DE REVALIDAÇÃO, ESTA FOI EXIGIDA EM DOBRO, NOS TERMOS DO INCISO I DO § 2º DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75, *IN VERBIS*:

ART. 56. NOS CASOS PREVISTOS NO INCISO III DO ARTIGO 53, SERÃO OS SEGUINTE OS VALORES DAS MULTAS:

(...)

II - HAVENDO AÇÃO FISCAL, A MULTA SERÁ DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) DO VALOR DO IMPOSTO, OBSERVADAS AS HIPÓTESES DE REDUÇÕES PREVISTAS NOS §§ 9º E 10 DO ART. 53.

(...)

§ 2º AS MULTAS SERÃO COBRADAS EM DOBRO, QUANDO DA AÇÃO FISCAL, APLICANDO-SE AS REDUÇÕES PREVISTAS NO § 9º DO ART. 53, NA HIPÓTESE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

I - POR NÃO-RETENÇÃO OU POR FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO RETIDO EM DECORRÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA;

NESSE CASO, O LANÇAMENTO MERECE REPAROS.

É QUE, O QUE HOUE NO CASO CONCRETO, FOI APENAS O ABATIMENTO INDEVIDO DO ICMS/ST (RECOLHIMENTO A MENOR), EM RAZÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS/ST NAS DEVOLUÇÕES, JÁ QUE A CONTRIBUINTE NÃO OBSERVOU O DISPOSTO NOS ARTS. 22 A 27 DO ANEXO XV DO RICMS/02, SENDO QUE O FISCO RECONHECE O DIREITO AO CRÉDITO, MAS NÃO DA FORMA ADOTADA POR ELA.

ENTRETANTO, A MAJORAÇÃO DA MULTA ESPECIFICADA NO INCISO I DO § 2º DO ART. 56 DA LEI 6.763/75, IMPOSTA À AUTUADA, É PARA OS CASOS DE NÃO RETENÇÃO OU FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO, SENDO QUE, NO PRESENTE CASO, O IMPOSTO FOI RETIDO E PAGO, SÓ QUE A MENOR.

ISSO POSTO, NÃO ESTÁ CARACTERIZADO O DISPOSTO NO INCISO ACIMA DESCRITO, DEVENDO A MAJORAÇÃO SER EXCLUÍDA.

DECISÃO APONTADA COMO PARADIGMA: ACÓRDÃO Nº 21.777/18/2ª

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. CONSTATADA A RETENÇÃO E O RECOLHIMENTO DO ICMS/ST A MENOR, DEVIDO PELA AUTUADA, EM OPERAÇÕES COM PRODUTOS CONSTANTES NO ITEM 19 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA "C", TODOS DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVE SER EXCLUÍDA MAJORAÇÃO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO INCISO I DO § 2º DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75 REFERENTE AO ITEM 1 DO AUTO DE INFRAÇÃO.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. CONSTATADA A FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST, DEVIDO PELA AUTUADA, EM OPERAÇÕES COM PRODUTOS CONSTANTES NO ITEM 19 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO PREVISTA NO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

JÁ A MULTA DE REVALIDAÇÃO FOI APLICADA COMO SANÇÃO PELO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, EM VISTA DA FALTA DE RETENÇÃO/PAGAMENTO OU RETENÇÃO/PAGAMENTO A MENOR DO IMPOSTO, NOS TERMOS DO ART. 56, INCISO II C/C § 2, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75.

ENTRETANTO, O LANÇAMENTO MERECE REPAROS, JÁ QUE IMPUTA A PENALIDADE PREVISTA NO INCISO I DO § 2º DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75, QUE MAJORA A MULTA DE REVALIDAÇÃO, SENDO TAL DISPOSITIVO LEGAL INAPLICÁVEL ÀS HIPÓTESES DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST. CONFIRAR-SE:

ART. 56. NOS CASOS PREVISTOS NO INCISO III DO ARTIGO 53, SERÃO OS SEGUINTE OS VALORES DAS MULTAS:

(...)

II - HAVENDO AÇÃO FISCAL, A MULTA SERÁ DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) DO VALOR DO IMPOSTO, OBSERVADAS AS HIPÓTESES DE REDUÇÕES PREVISTAS NOS §§ 9º E 10 DO ART. 53.

(...)

§ 2º AS MULTAS SERÃO COBRADAS EM DOBRO, QUANDO DA AÇÃO FISCAL, APLICANDO-SE AS REDUÇÕES PREVISTAS NO § 9º DO ART. 53, NA HIPÓTESE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

I - POR NÃO-RETENÇÃO OU POR FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO RETIDO EM DECORRÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA;

IMPORTANTE DESTACAR QUE O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, EM SEU ART. 112, DISPÕE EXPRESSAMENTE QUE AS LEIS TRIBUTÁRIAS, QUE DEFINEM INFRAÇÕES OU LHE COMINA PENALIDADES, DEVEM SER INTERPRETADAS DE MANEIRA MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. VEJA-SE:

ART. 112. A LEI TRIBUTÁRIA QUE DEFINE INFRAÇÕES, OU LHE COMINA PENALIDADES, INTERPRETA-SE DA MANEIRA MAIS FAVORÁVEL AO ACUSADO, EM CASO DE DÚVIDA QUANTO:

I - À CAPITULAÇÃO LEGAL DO FATO;

II - À NATUREZA OU ÀS CIRCUNSTÂNCIAS MATERIAIS DO FATO, OU À NATUREZA OU EXTENSÃO DOS SEUS EFEITOS;

III - À AUTORIA, IMPUTABILIDADE, OU PUNIBILIDADE;

IV - À NATUREZA DA PENALIDADE APLICÁVEL, OU À SUA GRADUAÇÃO.

PAULO DE BARROS CARVALHOS, ELUCIDA NA SUA OBRA “CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO” DE 2007, QUE:

NÃO PODERIA SER DE OUTRA MANEIRA. VIGENDO NO DIREITO TRIBUTÁRIO O PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE, QUE TRAZ CONSIGO A NECESSIDADE DE UMA TIPIFICAÇÃO RIGOROSA, QUALQUER DÚVIDA SOBRE O PERFEITO QUADRAMENTO DO FATO À NORMA COMPROMETE AQUELE POSTULADO BÁSICO QUE SE APLICA COM A MESMA FORMA NO CAMPO DO DIREITO PENAL – *IN DUBIO PRO REO*”.

CONFORME DENOTA-SE DO RELATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO, UMA DAS IRREGULARIDADES CONSTATADAS É A DE QUE A CONTRIBUINTE RETEVE E RECOLHEU A MENOR O ICMS/ST DEVIDO AO ESTADO DE MINAS GERAIS, EM RAZÃO DA APLICAÇÃO INCORRETA DAS ALÍQUOTAS DO IMPOSTO.

NESTE CONTEXTO, É POSSÍVEL CONCLUIR QUE, NO CASO ESPECÍFICO, A CONTRIBUINTE CHEGOU A RETER E RECOLHER O TRIBUTO, MAS EM MONTANTE MENOR QUE O DEVIDO.

É OPORTUNO DESTACAR QUE A LEGISLAÇÃO MINEIRA, EM DIVERSAS OPORTUNIDADES, DIFERENCIA AS HIPÓTESES EM QUE SE APLICA A PENALIDADE PELO DESCUMPRIMENTO INTEGRAL DA NORMA OU SOMENTE SUA PARTE.

HÁ DIVERSOS DISPOSITIVO DA LEI Nº 6.763/75 QUE DEMONSTRAM A NECESSIDADE DE SE SEPARAR TAIS SITUAÇÕES, COMO, POR EXEMPLO, QUANDO DELIMITA A BASE DE CÁLCULO DAS MULTAS, AS QUAIS SERÃO CALCULADAS QUANDO O VALOR DO IMPOSTO NÃO FOR RECOLHIDO TEMPESTIVAMENTE NO TODO OU EM PARTE (INCISO III DO ART. 53), COM RELAÇÃO ÀS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS, QUANDO O CONTRIBUINTE DEIXAR DE MANTER OU MANTER EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, LIVROS, DOCUMENTOS, ARQUIVOS ELETRÔNICOS, ETC (INCISO VII DO ART. 54) E CONSIGNAR BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA MENOR DO QUE A DEVIDA (ALÍNEA “C” DO INCISO VII DO ART. 55).

DESSA FEITA, COMO OS TIPOS “NÃO RETENÇÃO” OU “FALTA DE PAGAMENTO”, PREVISTOS NO § 2º, INCISO I DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75 É DIVERSO DO ATO PRATICADO PELA CONTRIBUINTE E NARRADO NO ITEM 1 DO AUTO DE INFRAÇÃO, QUAL SEJA, RETER E RECOLHER A MENOR O TRIBUTO, COM FULCRO NO ART. 112 DO CTN, CONCLUI-SE QUE ESTA MAJORAÇÃO, EM RELAÇÃO A TAL ITEM, DEVE SER EXCLUÍDA DA AUTUAÇÃO, POR NÃO SE APLICAR A ESPÉCIE.

Diante dos fundamentos das decisões, verifica-se, sem muito esforço, que também se encontra caracterizada divergência, entre a decisão recorrida e as decisões apontadas como paradigmas, quanto à aplicação legislação tributária.

As decisões apontadas como paradigmas decidiram pela aplicação da multa de revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento), sem a majoração de 100% (cem por cento), no caso “em dobro”, como previsto no inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, na hipótese de retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, diferentemente do entendimento disposto na decisão recorrida, que ratificou a aplicação, efetivada pelo lançamento, da majoração prevista no dispositivo para a mesma hipótese.

Diante do exposto, 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

Cumprido de início 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 em relação a dois aspectos: para que seja afastada a exigência de ICMS/ST nas operações autuadas com base nos destinatários das mercadorias e para que seja reduzida a multa de revalidação ao percentual de 50% (cinquenta por cento).

Analisando-se o mérito do presente Recurso de Revisão e considerando-se que os fundamentos utilizados pela 1ª Câmara de Julgamento foram também adotados na presente decisão, ficam ratificados, na íntegra, os termos constantes do Acórdão nº 23.019/18/1ª.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe negar provimento. Vencido o Conselheiro Erick de Paula Carmo, que lhe dava provimento e, vencida, em parte, a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe dava provimento parcial, nos termos do voto vencido. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Paula Luiza Germano Santos e, pela Fazenda

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pública Estadual, o Dr. Sérgio Adolfo Eliazar de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 19 de outubro de 2018.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Revisor**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Relator**

CS/T
CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS		
--	--	--

Acórdão:	5.119/18/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000968086-81	
Recurso de Revisão:	40.060146298-14	
Recorrente:	Fresnomaq Indústria de Máquinas S/A	
	CNPJ: 06.337280/0001-04	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Henrique Gaede/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS - NCONEXT - RJ	

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, Parte 1, do Anexo IV do RICMS/02 para recolher a menor ICMS/ST nas operações com produtos por ela comercializados, enquadrados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), que se referem, em sua maioria, às lavadoras de alta pressão e limpadoras a vapor, *ex vi* dos itens 29 e 45 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinados a contribuintes mineiros.

As mercadorias da Parte 1, do Anexo IV, do RICMS/02 devem ter uso industrial e não serem destinadas ao uso doméstico para fazerem jus à isenção parcial (redução da BC), conforme Consulta Interna nº 102/2010 e na Consulta nº 042/2012. Foi essa a interpretação adotada pela Fiscalização Fazendária Estadual.

Concessa venia, ao entendimento professado na tese fiscal, a interpretação do Fisco se calca, precipuamente, no Convênio ICMS nº 52/91, o qual tem caráter meramente autorizativo de incorporação no ordenamento jurídico interno de cada ente federado, que consta como signatário do aludido Convênio do CONFAZ. Trata-se de mera etapa no processo interno de formação de vontade do legislador estadual, que somente se concretiza em ato normativo, no instante em que é incorporado pelo Regulamento Estadual de ICMS.

O item 16, da Parte 1, do Anexo IV, do RICMS/02 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 anteriormente apresentadas, 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/02, 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, entretanto, o art. 146, § 2º, da Lei nº 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 nº 6.763/75, não se aplica, portanto, a limitação do art.182 da Lei nº 6.763/75 ao caso.

No corpo do texto do Convênio ICMS nº 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/02, 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 1, do Anexo IV, do RICMS/02, 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 nº 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 1, do Anexo IV, do RICMS/02, 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 anteriormente, 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 seria contrária a tese interpretativa do Fisco.

Em adição, o item 15, do Anexo I do Convênio ICMS nº 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 nº 8687/16, dada pela SEFAZ/SP, que também analisa o Convênio ICMS nº 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 a seguir, para reforçar a interpretação mais razoável do item 16, da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 e do Convênio ICMS nº 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 nº 52/91, portanto, a incorporação da aludida isenção parcial na legislação estadual de cada ente federado observou critérios idênticos, muito provavelmente, 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 nº 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/02, 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 Solução de Consulta nº 042/12 da SEFAZ/MG traz a linha interpretativa de que os produtos do item 16, da Parte 1, do Anexo IV, do RICMS/02, 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 carregadas aos autos, são mais utilizados pelas empresas de jardinagem e por produtores rurais, 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, em Anexo do Auto de Infração, foram coligidas 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.

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

Sala das Sessões, 19 de outubro de 2018.

Erick de Paula Carmo
Conselheiro