

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.763/21/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001653193-03  
Impugnação: 40.010150386-29  
Impugnante: Duratex S.A.  
IE: 701294896.07-39  
Proc. S. Passivo: BIANCA MARINHO  
Origem: DF/Uberaba

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA.** Constatada a retenção e o recolhimento do ICMS/ST a menor, devido pela Autuada, na condição de substituta tributária, em decorrência da utilização indevida da redução da base de cálculo do imposto prevista nos itens 16 e 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, uma vez que os produtos comercializados pela Impugnante, destinados a contribuintes mineiros, não se referem a máquinas, aparelhos ou equipamentos “industriais”. **Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, do mesmo diploma legal.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01/08/15 e 31/05/20, em razão de a Autuada (substituta tributária) ter promovido a saída de mercadorias destinadas a contribuintes mineiros com o destaque a menor do ICMS/ST.

A irregularidade decorre do fato de a Autuada ter utilizado indevidamente a redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 52/91 e nos itens 16 e 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, nas notas fiscais emitidas relativas à comercialização de produtos que não se enquadram no conceito de máquinas, aparelhos ou equipamentos industriais.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 48/65 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

**Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 102/118, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

**Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 119/133, opina, pela procedência do lançamento.

---

***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01/08/15 e 31/05/20, em razão de a Autuada (substituta tributária) ter promovido a saída de mercadorias destinadas a contribuintes mineiros com o destaque a menor do ICMS/ST.

A irregularidade decorre do fato de a Autuada ter utilizado indevidamente a redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 52/91 e nos itens 16 e 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, nas notas fiscais emitidas relativas à comercialização de produtos que não se enquadram no conceito de máquinas, aparelhos ou equipamentos industriais.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei.

Os produtos autuados no presente Auto de Infração são os denominados “registros de gaveta uso residencial predial” (códigos: 1510.HD.012; 1510.HD.034; 1510.HD.100; 1510.HD.112; 1510.HD.114; 1510.HD.200; 1510.HD.212; 1510.HD.300 e 1510.HD.400), enquadrados na NCM nº 8481.8093 e relacionados no subitem 18.1.84, item 18, da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02 (vigência até 31/12/15) e item 79 do Capítulo 10, da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02 (vigência a partir de 01/01/16).

O entendimento do Fisco está consubstanciado no fato de que para a fruição da redução da base de cálculo é necessário que o aparelho, máquina ou equipamento esteja adequadamente enquadrado na descrição e na classificação constante da Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02, e que possa ser caracterizado como produto “industrial”, considerado como tal, aquele cujas características o tornem apropriado para uso em indústrias.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante alega, em apertada síntese, que o Convênio ICMS nº 52/91, ao relacionar as NCMs dos equipamentos em seu Anexo I, já os considerou sem qualquer condição ou destinação de bens industriais, ou seja, não colocou no texto normativo qualquer limitação ou possibilidade de interpretação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Defende que os produtos constantes das notas fiscais autuadas, os quais denomina como “válvulas de gaveta” são, sim, produtos de uso industrial, e o fato deles serem usados na indústria da construção civil ou em residências não desqualifica a sua característica de produto industrial.

Entende a Impugnante que a redação das cláusulas primeira e segunda do Convênio ICMS nº 52/91, bem como os dispositivos do RICMS/02 (item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02), estabelecem requisitos objetivos para que o contribuinte do ICMS faça *jus* ao benefício da redução da base de cálculo do imposto quais sejam: i) nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, que as mercadorias estejam elencadas no Anexo I do convênio; ou ii) nas operações com máquinas e implementos agrícolas, que as mercadorias estejam arroladas no Anexo II; não havendo qualquer outra condição prevista pelo legislador.

Argumenta que a legislação citada deve ser interpretada de forma literal, por se tratar de benefício fiscal, conforme orientação do art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN), não havendo espaço para quaisquer interpretações por parte do Fisco ou do Contribuinte.

Ressalta que não há qualquer expressão do tipo "desde que" ou “destinado à” impondo algum requisito extra para o gozo do benefício.

No entanto, os argumentos da Impugnante não prosperam.

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

### CONVÊNIO ICMS nº 52/91

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:

(...)

Cláusula segunda. Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas e implementos agrícolas arrolados no Anexo II deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

(...) (Grifou-se).

Na mesma linha o Anexo IV do RICMS/02, nos itens 16 e 17 da Parte 1:

### RICMS/02 - ANEXO IV

DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

PARTE 1

DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)

(...)

*Efeitos de 15/12/2002 a 29/12/2015*

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

(...)

Item 17: Saída, em operação interna ou interestadual, de máquina ou implemento agrícola, relacionados na Parte 5 deste Anexo:

(...)

*Efeitos de 30/12/2015 a 27/12/2019*

Item 16: Saída de máquina, aparelho ou equipamento, industriais, relacionados na Parte 4 deste anexo:

(...)

Item 17: Saída de máquina e implemento, agrícolas, relacionados na Parte 5 deste Anexo:

(...)

*Efeitos a partir de 28/12/2019*

Item 17: Saída de máquina, aparelho ou equipamento, industriais, relacionados na Parte 4 deste anexo:

(...)

Item 18: Saída de máquina e implemento, agrícolas, relacionados na Parte 5 deste anexo:

(Grifou-se)

É cediço que a base de cálculo do ICMS, conforme dispõe o Convênio ICMS nº 52/91, no qual os benefícios previstos nos itens 16 e 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 têm supedâneo, fica reduzida nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e com máquinas e implementos agrícolas.

As expressões referidas, aparelhos e equipamentos industriais e máquinas e implementos agrícolas, denotam o entendimento de que os produtos relacionados nas Partes 4 e 5 do mesmo Anexo IV devem ter sua aplicação voltada para a indústria ou para a atividade agrícola, salientando que a redução da base de cálculo não se aplica quando a mercadoria for destinada a uso doméstico.

Assim, para fins de aplicação da redução de base de cálculo, além de a descrição e a classificação fiscal do produto constar dos Anexos I e II do Convênio ICMS nº 52/91, bem como das Partes 4 e 5 do Anexo IV do RICMS/02, a máquina, aparelho ou equipamento deve se destinar ao uso industrial ou agrícola.

Este é o entendimento externado pela SUTRI na Consulta de Contribuintes nº 042/2012 infra transcrita:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 042/2012

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

EXPOSIÇÃO:

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

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

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

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

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

CONSULTA:

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

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

RESPOSTA:

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

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

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

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

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

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

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

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

Destaque-se que a Consulta de Contribuinte nº 042/2012 supratranscrita, deixa claro que a redução de base de cálculo é considerada uma isenção parcial do imposto. Sendo assim, para a aplicação do disposto nos itens 16 e 17, da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, prevalece a regra de interpretação literal, conforme dispõe o inciso II do art. 111 do CTN.

Neste ponto, a Impugnante não discorda. Ocorre que a Autuada entende que tanto a Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 52/91, quanto os itens 16 e 17, da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, não consideram como imposição da norma a destinação do produto.

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

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

"Analogia e isenção. Incompatibilidade. Nos julgados que deram origem à Súmula 100 do STJ muito se discutiu sobre a interpretação das normas concessivas de isenção, tendo restado consolidada posição no sentido de que descabia raciocinar-se analogicamente para o efeito de estender benefício de isenção a situação que não se enquadraria no texto expresso da lei. Senão vejamos: 'Constitucional. Tributário. Isenção do Adicional de Frete para a Marinha Mercante - AFRMM. Equivalência com o sistema DRAW BACK. Impossibilidade. A isenção, no sistema jurídico-tributário vigente, só é de ser reconhecida pelo Judiciário em benefício do contribuinte, quando concedida, de forma expressa e clara pela lei, devendo a esta se emprestar compreensão estrita, vedada a interpretação ampliativa...' (STJ, 1ª T., REs 31.215-6/SP, rel. Min. Demócrito Reinaldo, jun/1993).

"Tributário - BEFIEEX - DRAW BACK - Distinções - Isenção - CTN, art. 111, II, Lei n. 5.025/66 (art. 55)... 2. A isenção é avessa às interpretações ampliativas, não se acomodando à filiação analógica (art. 111, II, CTN). (...) (STJ, 1ª T., REs 36.366-7/SP, rel. Min. Milton Pereira, ago/1993)." (in ob.cit. 3ª ed.. Porto Alegre: Ed. Livraria do Advogado, 2001, p. 620/621). (Grifou-se).

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

Nesse sentido, para fazer *jus* ao benefício fiscal o aparelho/equipamento/máquina a que faz alusão a Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 52/91 deve ser caracterizado como “industrial”, considerado como tal aquele cujas características o tornem apropriado para uso em indústrias, sendo estas as empresas que exerçam, preponderantemente, as atividades descritas como industrialização de que trata o inciso II do art. 222 do RICMS/02 e cujo complexo de bens se destinem à produção de mercadorias, ainda que, eventualmente, na fase final do ciclo comercial, a mercadoria venha a ser adquirida para outros fins.

Assim sendo, não se revela correto o entendimento da Impugnante de que para que a mercadoria faça *jus* a redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 52/91 basta que esteja listada nos anexos 1 e 2 do referido Convênio, devendo-se ater apenas a NCM e a respectiva redação de cada item.

Como ressaltado, se os bens comercializados pela Impugnante forem caracterizados como apropriados ao uso doméstico, estes **não** fazem *jus* à redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 52/91.

Noutra toada, a Impugnante sustenta que produz diversos modelos de “válvulas de gaveta” que são utilizadas tanto pela indústria em geral, como pela indústria da construção civil.

Afirma que a descrição do produto como válvula de uso residencial, se dá essencialmente por questão comercial, já que a Autuada busca atingir o mercado da construção civil, especialmente, mas não tira a possibilidade de referidas válvulas serem utilizadas também pela indústria em geral, em diversas máquinas e equipamentos.

Cita como exemplo as válvulas de códigos 1510, objetos da autuação, alegando que podem ser utilizadas tanto em residências, para controle do fluxo de água, como para o controle da vazão de ar comprimido (e outros gases), o que é uma característica puramente industrial.



Argumenta, ainda, que, no mundo econômico, é comum a utilização da expressão “indústria da construção civil”.

Entretanto não cabe razão à Impugnante, visto que o Fisco, por meio de cópias de telas retiradas do *site* de produtos da empresa (catálogo de produtos), acostadas ao Anexo 9 do Auto de Infração (fls. 38/43) demonstra, sem qualquer margem de dúvida, que as mercadorias elencadas neste Auto de Infração são destinadas a uso doméstico.

Conforme verifica o Fisco, a própria Impugnante faz a distinção de seus produtos entre “*Básicos Industriais*” e “*Básicos Residenciais*”, e ela mesma classifica os produtos objetos da presente autuação na categoria “Básicos Residenciais”, como já mencionado, veiculado em seu próprio catálogo de produtos (Anexo 9 do Auto de Infração).

Registra-se, ainda, que o Fisco anexou aos autos diversas notas fiscais objeto da autuação, por amostragem, as quais compõem o Anexo 8 do Auto de Infração (fls. 21/37).

Veja-se os fundamentos constantes da manifestação fiscal que não deixam dúvidas quanto ao presente embate:

A Fiscalização entendeu que a retenção a menor do ICMS/ST ocorreu pela utilização indevida de redução de base de cálculo (...), 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 residencial, conforme se depreende pela própria descrição do produto efetuada pela empresa. A empresa ainda disponibiliza no endereço eletrônico: [https://files.deca.com.br/static-files/catalogo/pt/deca\\_metais\\_2019\\_v2.pdf](https://files.deca.com.br/static-files/catalogo/pt/deca_metais_2019_v2.pdf), um catálogo no qual existe a divisão entre produtos “BÁSICOS INDUSTRIAIS” e “BÁSICOS RESIDENCIAIS”, estando os produtos objetos da autuação classificados como “BÁSICOS RESIDENCIAIS”.

(...)

Além disso, não há como negar a incoerência deste argumento, pois a impugnante é a fabricante dos produtos e ela própria os nomeia como “registro de gaveta USO RESIDENCIAL PREDIAL”.

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme já mencionado, a Autuada é a fabricante dos produtos autuados e ela própria os nomeia como “registro de gaveta uso residencial predial” e os classifica, em seus catálogos de produtos, como “Básicos Residenciais”.

Dessa forma, pela análise das características e funções desempenhadas pelos equipamentos autuados, estes não se enquadram como “máquinas, aparelhos e equipamentos industriais” ou como “máquinas e implementos agrícolas”, não fazendo jus, portanto, ao benefício fiscal concedido nos termos dos itens 16 e 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, pois, de acordo com os elementos constantes dos autos, tais produtos possuem características técnicas de uso doméstico, e não industrial.

Tal matéria já foi analisada diversas vezes por este Egrégio Conselho de Contribuintes, que externa o mesmo entendimento. Para ilustrar, transcreve-se, a título de exemplo, trechos de recente decisão que versa sobre o tema:

ACÓRDÃO: 23.488/20/1ª

(...)

PORTANTO, MESMO QUE A AUTUADA DESCONHEÇA A FINALIDADE A SER CONFERIDA A SEUS PRODUTOS (USO DOMÉSTICO OU INDUSTRIAL), O QUE, DE FATO, DETERMINA SE O PRODUTO É “INDUSTRIAL” OU “DOMÉSTICO” SÃO SUAS CARACTERÍSTICAS TÉCNICAS, QUE, NO CASO CONCRETO, RESTOU DEMONSTRADO QUE SE TRATA DE EQUIPAMENTOS DESTINADOS AO USO DOMÉSTICO E PROFISSIONAL, AINDA QUE, EVENTUALMENTE, SEJAM UTILIZADOS EM INDÚSTRIA, NÃO HAVENDO O QUE SE FALAR EM NOVA INTERPRETAÇÃO AO DISPOSTO NO REFERIDO CONVÊNIO.

(...)

CONTUDO, REITERA-SE QUE, MESMO SENDO UTILIZADOS EM INDÚSTRIAS, OS PRODUTOS EM ANÁLISE NÃO TÊM CARACTERÍSTICAS DE “EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS”, POIS FORAM PROJETADOS PARA USO DOMÉSTICO, O QUE PODE SER CONFIRMADO COM AS ESPECIFICAÇÕES TÉCNICAS CONSTANTES DO CATÁLOGO DE PRODUTOS DA PRÓPRIA AUTUADA, CONFORME DETALHAMENTO APRESENTADO PELO FISCO ÀS FLS. 261/265 DOS AUTOS.

ASSIM, DE ACORDO COM O FISCO, “SE OS BENS COMERCIALIZADOS PELA ÍMPUGNANTE SÃO CARACTERIZADOS COMO APROPRIADOS AO USO DOMÉSTICO (OU USO SIMILAR, COMO JARDINAGEM, POR EXEMPLO), ESTES NÃO FAZEM JUS À REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO CONVÊNIO ICMS Nº 52/91, EM SUAS CLÁUSULAS PRIMEIRA E SEGUNDA, SEM QUE SE FAÇA NECESSÁRIA QUALQUER ANÁLISE SOBRE OS DESTINATÁRIOS DAS MERCADORIAS, POIS OS BENS EM QUESTÃO NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE MÁQUINAS, APARELHOS OU EQUIPAMENTOS “INDUSTRIAIS” OU MÁQUINAS E IMPLEMENTOS “AGRÍCOLAS””.

AINDA SOB A PERSPECTIVA DE QUE NÃO HÁ NOVA INTERPRETAÇÃO AO DISPOSTO NO CONVÊNIO ICMS Nº 52/91,

COMO SALIENTA A IMPUGNANTE, O FISCO APRESENTA, ÀS FLS. 195/203 E 279/286, EXCERTOS DE ALGUNS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS (INCLUSIVE CONSULTAS) ANALISADOS POR ÓRGÃOS DE OUTROS ENTES DA FEDERAÇÃO, OS QUAIS SEGUEM O MESMO RACIOCÍNIO AQUI EXPOSTO, DE QUE EQUIPAMENTOS DE USO DOMÉSTICO OU COMERCIAL, NÃO OBSTANTE POSSAM SER UTILIZADOS EM INDÚSTRIA, NÃO SE ENQUADRAM NA CATEGORIA DE EQUIPAMENTO INDUSTRIAL, NÃO SENDO, PORTANTO, ABARCADOS PELO BENEFÍCIO DE REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO PREVISTO NO CONVÊNIO ICMS Nº 52/91.

Por sua vez, ao apreciar matéria análoga, o Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJ/MG), na Apelação Cível nº 1.0024.11.326009-5/002, firmou entendimento no sentido de que a redução da base de cálculo não contempla os equipamentos que, embora mencionados no Anexo I do Convênio ICMS nº 52/91, sejam classificados pelo fabricante como apropriados ao uso doméstico, pois não atendem à finalidade do benefício fiscal, nem à previsão literal da Cláusula primeira do Convênio, que restringe o benefício aos equipamentos industriais, confira-se:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. ICMS. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE EQUIPAMENTOS INDUSTRIALIZADOS. CONVÊNIO 52/91. EXTENSÃO A EQUIPAMENTO DE USO DOMÉSTICO. DESCABIMENTO.

- O BENEFÍCIO FISCAL INSTITUÍDO PELO CONVÊNIO 52/91 SE APLICA ÀS OPERAÇÕES COM MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS RELACIONADOS NO ANEXO.
- A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NÃO CONTEMPLA OS EQUIPAMENTOS QUE, EMBORA MENCIONADOS NO ANEXO I, DO CONVÊNIO 52/91, SÃO CLASSIFICADOS PELO FABRICANTE COMO APROPRIADOS AO USO DOMÉSTICO, POIS NÃO ATENDEM À FINALIDADE DO BENEFÍCIO FISCAL, NEM À PREVISÃO LITERAL DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO, QUE RESTRINGE O BENEFÍCIO AOS EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS.
- RECURSO NÃO PROVIDO.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.11.326009-5/002 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): KARCHER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LIMITADA - APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS

Em outra decisão sobre o tema, na Apelação Cível nº 1.0647.12.000345-2/001, o TJ/MG reafirmou o entendimento descrito no Acórdão anterior de que a redução da base de cálculo não contempla os equipamentos que são classificados pelo fabricante como apropriados ao uso doméstico, *verbis*:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE EQUIPAMENTOS INDUSTRIALIZADOS. CONVÊNIO 52/91. EXTENSÃO A EQUIPAMENTO DE VOCAÇÃO DOMÉSTICA. DESCABIMENTO. MULTA ISOLADA. MULTA DE REVALIDAÇÃO. AUSÊNCIA DE CARÁTER COERCITIVO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- O BENEFÍCIO FISCAL INSTITUÍDO PELO CONVÊNIO 52/91 SE APLICA ÀS OPERAÇÕES COM MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS RELACIONADOS NO ANEXO.

- A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NÃO CONTEMPLA OS EQUIPAMENTOS QUE, EMBORA MENCIONADOS NO ANEXO I, DO CONVÊNIO 52/91, SÃO CLASSIFICADO PELO FABRICANTE COMO APROPRIADOS AO USO DOMÉSTICO, POIS NÃO ATENDEM À FINALIDADE DO BENEFÍCIO FISCAL, NEM À PREVISÃO LITERAL DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO, QUE RESTRINGE O BENEFÍCIO AOS EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS.

(...)

- RECURSO NÃO PROVIDO.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0647.12.000345-2/001 - COMARCA DE SÃO SEBASTIÃO DO PARAÍSO - APELANTE(S): MÁQUINAS AGRÍCOLAS JACTO S A - APELADO(A)(S): FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*Não procede, por fim, a alegação da Impugnante de que “a interpretação isolada da fiscalização deste Estado pela não aplicação da redução da tributação, estabelece-se uma situação de desequilíbrio frente aos demais Estados brasileiros, em prejuízo aos próprios cidadãos mineiros. Tal entendimento, além de ilegal, fere o princípio constitucional da livre concorrência (art. 170, IV, c/c art. 173, § 4º da Constituição Federal) e gera insegurança jurídica.”*

A Impugnante sustenta que o posicionamento dos Fiscos de outros estados (São Paulo, Rio de Janeiro e Santa Catarina) é no sentido de que os bens relacionados no Convênio nº ICMS 52/91 são industriais por definição e, portanto, a aplicação do Convênio é restrita aos NCM lá relacionados.

De início, as decisões apresentadas pela Defesa não podem ser analisadas e aplicadas ao presente trabalho fiscal por serem originárias de administração tributária de outras unidades da Federação, não contando com qualquer normatividade no território mineiro.

Conforme destaca a Fiscalização, a restrição consubstanciada na exigência de se tratar de equipamento “industrial” está prevista tanto no convênio, como na legislação mineira, como se verifica dos dispositivos supratranscritos.

Portanto, não há que se alegar diferença de recepção das normas do convênio da legislação de outros estados para efeitos de recolhimento do ICMS por substituição tributária para o estado de Minas Gerais.

Não obstante, cuidou o Fisco de selecionar diversos posicionamentos de outros estados que, ao contrário do alegado pela Impugnante, vão de encontro com os argumentos aqui expostos, conforme se verifica das consultas respondidas pelas Secretarias de Estado de Fazenda de outras unidades da Federação transcritas, em parte, às fls. 107/115 da Manifestação Fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por todo o exposto, verifica-se que se encontra correto o procedimento do Fisco, uma vez que não há nos autos a comprovação de que os produtos autuados se enquadram como máquina, aparelho ou equipamento “industrial”.

Pelo contrário, há elementos suficientes para demonstrar que tais produtos foram projetados para uso doméstico/profissional, não obstante até possam ser utilizados em indústria.

Diante disso, verifica-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas, conseqüentemente, legítimas as exigências fiscais de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei.

### Lei nº 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:

(...)

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;

(...)

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

Com efeito, a multa prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE

CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal, c/c § 2º, inciso I.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mencionada lei.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO

QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Fabíola Pinheiro Ludwig Peres. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Marcelo Nogueira de Moraes.

**Sala das Sessões, 08 de junho de 2021.**

**Flávia Sales Campos Vale  
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente**

CS/D