

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.860/18/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000754386-05
Impugnação: 40.010144224-41
Impugnante: Stihl Ferramentas Motorizadas Ltda.
IE: 001400107.00-81
Proc. S. Passivo: Adler Van Grisbach Wozikosky/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 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” ou máquinas e implementos “agrícolas”. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista 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. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01/10/13 a 31/12/15, em razão de a Autuada (substituta tributária) ter promovido a saída de mercadorias destinadas a revendedores mineiros com o destaque a menor do ICMS/ST, das mercadorias constantes dos itens 29 e 45 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

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, na comercialização de produtos que **não** se enquadram no conceito de máquinas, aparelhos ou equipamentos, industriais, ou máquinas e implementos agrícolas.

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 seu representante legal, Impugnação às fls. 32/53.

Requer a procedência da Impugnação.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, no tocante à não consideração do frete na base de cálculo do ICMS próprio, a Fiscalização reformula o lançamento, conforme demonstrativos de fls. 106/110.

Foram elaborados novos anexos: Anexo 2-A – Novo Relatório de Apuração do ICMS/ST devido e Anexo 3-A – Novo Relatório Demonstrativo de Cálculo do ICMS/ST devido, todos constantes do CDR de fls. 112 dos autos.

Os valores excluídos encontram-se demonstrados no Anexo 1-B (fls. 113/115) e o novo DCMM às fls. 116/118.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua Impugnação às fls. 120/140, reiterando os termos da impugnação inicial.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 169/185, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência parcial do lançamento nos termos da Reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, às fls. 103/118.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 189/204, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG 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 01/10/13 a 31/12/15, em razão de a Autuada (substituta tributária) ter promovido a saída de mercadorias destinadas a revendedores mineiros com o destaque a menor do ICMS/ST, das mercadorias constantes dos itens 29 e 45 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

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.

Instruem o Auto de Infração o Relatório Fiscal de fls. 08/14; o DVD de fls. 15 contendo o Relatório de Apuração do ICMS/ST (anexo 2), o Demonstrativo do Cálculo do ICMS/ST apurado (anexo 3), Relação dos Produtos (anexo 4), a Relação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dos contribuintes destinatários (anexo 5), consultas ao site da Empresa (anexo 6), cópias de DANFEs, por amostragem (anexo 7), dentre outros.

A irregularidade decorre do fato de a Autuada ter utilizado indevidamente a redução da base de cálculo prevista nos itens 16 e 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 e no Convênio ICMS nº 52/91, na comercialização de produtos relacionados no item 29 (Eletrônicos, Eletrônicos e Eletrodomésticos) e no item 45 (Máquinas e Equipamentos) da Parte 2 do Anexo XV, do RICMS/02, enquadrados nas NCMs 8414.5990 (soprador), 84.24.3010 (lavadora a jato), 84.67.2200 (motosserra), 84.67.2999 (aparador, roçadeira, podador e cortador de grama), 8467.8100 (motosserra) e 84.67.8900 (roçadeira e ferramentas), relacionados na Parte 4 e Parte 5 do Anexo IV do RICMS/02, visto que as operações não estão contempladas pelo referido benefício, que abrange, tão somente, máquinas, aparelhos ou equipamentos “industriais” e máquinas “agrícolas”.

A Impugnante alega que a Fiscalização fez uma leitura equivocada dos termos do Convênio ICMS nº 52/91, exigindo requisitos não previstos no texto legal. E que a redução da base de cálculo prevista no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, deve ser interpretada de forma literal, por se tratar de benefício fiscal, conforme orientação do art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN).

Entende a Impugnante que a redação das cláusulas primeira e segunda do Convênio ICMS nº 52/91, bem como os citados dispositivos 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) pratique operações com máquinas e equipamentos industriais arroladas no Anexo I do Convênio; ou ii) pratique operações com máquinas e implementos agrícolas arroladas no Anexo II do mesmo convênio; não havendo qualquer outra condição prevista pelo legislador.

No seu entender, para que não houvesse divergência na interpretação o legislador listou expressamente as mercadorias nos Anexos do Convênio nº 52/91, delimitando o que será considerado “industrial” ou “agrícola”, para fins exclusivos dessa norma. E que não cabe ao intérprete inserir ou retirar produtos que são taxativamente previstos nos anexos do Convênio ICMS nº 52/91, sob argumento de destinação do produto, uma vez que a norma não o faz.

No entanto, os argumentos da Autuada não merecem ser acatados.

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.

O Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento e os Secretários de Fazenda, Economia ou Finanças dos Estados e do Distrito Federal, na 64^a Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Brasília, DF, no dia 26

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de setembro de 1991, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte CONVÊNIO

Nova redação à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 01/00, efeitos a partir de 01.08.00.

Cláusula primeira Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

(...)

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:

ANEXO IV

DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

PARTE 1

DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

(a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)

(...)

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:

(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.

Aa 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 nas Consultas de Contribuintes nºs 042/2012 e 163/2017, abaixo transcritas:

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).

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 163/2017

ICMS - REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO - CLASSIFICAÇÃO FISCAL - MÁQUINAS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS -Para aplicação da redução de base de cálculo prevista no item 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/2002, relativa ao Convênio ICMS 52/1991, é necessário que o aparelho, máquina ou equipamento esteja adequadamente enquadrado na descrição e na classificação fiscal constantes da Parte 5 do mesmo Anexo IV e que possa ser caracterizado como máquina ou implemento agrícolas. (...) (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 no item 16, 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 o item 16, 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 - BEFIEX - 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). (Destacou-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 do item 16 da Parte 1 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.

Da mesma maneira, as máquinas e implementos, agrícolas, para terem direito à redução da base de cálculo prevista na Cláusula segunda do referido Convênio (equivalente ao item 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02) devem ser caracterizados como tal, ou seja, devem ser produzidos com o fim específico de serem utilizados em atividades agrícolas.

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, em ambos os casos, se os bens comercializados pela Impugnante forem 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.

Noutra toada, a Impugnante sustenta que os equipamentos objeto do Auto de Infração podem ser utilizados em diversos âmbitos de aplicação (na indústria, no campo, em residências). E que os destinatários de tais mercadorias são lojas revendedoras, não sendo possível saber qual foi o último adquirente e a destinação dos referidos produtos.

Cita como exemplo as motosserras MS 170 e MS 180 que, apesar de constar no *site* da empresa que busca atender ao mercado de itens domésticos, são rotineiramente utilizadas pelos adquirentes na atividade agrícola, para a “recepa de café”. Na mesma linha os produtos soprador, aparador, roçadeira, podador.

Destaca, ainda, os produtos “Roçadeira FS 80 e FS 85”, e diz que, adotando-se a premissa do Fiscal, se valendo tão somente das informações constantes do endereço eletrônico da Impugnante (*site*), verifica-se que há expressa indicação no sentido de serem apropriadas para o uso na jardinagem, ou seja, não são destinados ao uso doméstico.

Entretanto não cabe razão à Impugnante, visto que o Fisco, por meio do Anexo 6 dos autos, contido no CD de fls. 15, que contém cópias das telas retiradas do *site* de produtos da empresa, demonstra sem qualquer margem de dúvida que todas as mercadorias elencadas neste Auto de Infração são destinadas a uso doméstico (ou uso similar, como jardinagem à qual se refere a Autuada).

Registre-se 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.

Adotando-se os exemplos trazidos pela Impugnante:

1 - NCM 84.67.81.00 – Motosserra: site da empresa: “Motosserras Stihl para uso doméstico – Direcionadas para o consumidor urbano, as motosserras para uso doméstico da Stihl foram desenvolvidas para a vida em casa, no sítio, na praia (...)”

Assim encontra-se descrito na Parte 5 do Anexo IV do RICMS/02:

PARTE 5
MÁQUINAS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS
(a que se refere o item 17 da Parte 1 deste Anexo)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ITEM	DESCRIÇÃO	NBM/SH
17	MOTO-SERRAS PORTÁTEIS DE CORRENTE, COM MOTOR INCORPORADO, NÃO ELÉTRICO, DE USO AGRÍCOLA	8467.81.00

Como se vê, as motosserras de uso doméstico não fazem jus ao benefício previsto no item 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, visto que não são de uso agrícola.

2 - 84.67.29.99 – Roçadeira FSA 85: “Leve e versátil a Roçadeira FSA 85 foi desenvolvida para facilitar a vida em casa, no sítio, na praia, nas atividades de jardinagem”

Assim encontra-se descrito na Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02:

PARTE 4
MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS
(a que se refere o item 16 da Parte 1 deste Anexo)

ITEM	DESCRIÇÃO	NBM/SH
56	FERRAMENTAS PNEUMÁTICAS, HIDRÁULICAS OU COM MOTOR (ELÉTRICO OU NÃO ELÉTRICO) INCORPORADO, DE USO MANUAL	
56.5	Outras ferramentas com motor elétrico ou não elétrico incorporado, de uso manual.	8467.29 8467.89.00

Assim sendo, classificadas na NCM 84.67.2999, como ferramentas, e de acordo com a Impugnante, destinadas à jardinagem, não se enquadram como “máquinas, aparelhos e equipamentos industriais”.

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.

Tal matéria já foi analisada por este Egrégio Conselho de Contribuintes, que também externa o mesmo entendimento. Transcreve-se as seguintes decisões para ilustrar:

Da Primeira Câmara:

ACÓRDÃO: 20.601/11/1^a RITO: SUMÁRIO
PTA/AI: 02.000215920-86
IMPUGNAÇÃO: 40.010130329-76
ORIGEM: P.F/SÃO SEBASTIÃO DO PARAÍSO

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA – LAVADORAS DE ALTA PRESSÃO – USO DOMÉSTICO. CONSTATAÇÃO FISCAL DE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, EM DECORRÊNCIA DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO PREVISTA NO ITEM 16, PARTE 1

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO ANEXO IV DO RICMS/02, POIS A REDUÇÃO SÓ É CABÍVEL PARA EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII DA LEI Nº 6763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Da Segunda Câmara:

ACÓRDÃO: 19.075/11/2ª RITO: SUMÁRIO
PTA/AI: 02.000215511-51
ORIGEM: P.F/SAO SEBASTIÃO DO PARAÍSO/DF PASSOS

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA. CONSTATADO RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, EM DECORRÊNCIA DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO PREVISTA NO ITEM 16, PARTE 1 DO ANEXO IV DO RICMS/02, EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS NÃO CONTEMPLADAS PELO REFERIDO BENEFÍCIO, QUE ABRANGE, TÃO SOMENTE, MÁQUINAS, APARELHOS OU EQUIPAMENTOS “INDUSTRIAIS”, NOS TERMOS DA PARTE 4 DO REFERIDO ANEXO. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII DA LEI Nº 6763/75, MAJORADA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO) NOS TERMOS DO ART. 53, § 7º DA MESMA LEI. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Da Terceira Câmara:

ACÓRDÃO: 19.986/11/3ª RITO: SUMÁRIO
PTA/AI: 01.000167515-56
IMPUGNAÇÃO: 40.010128608-83
IMPUGNANTE: MÁQUINAS AGRÍCOLAS JACTO S/A
CNPJ: 55.064562/0013-24

ORIGEM: P.F/SÃO SEBASTIÃO DO PARAÍSO – VARGINHA

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO - MÁQUINAS E APARELHOS MECÂNICOS E ELÉTRICOS. CONSTATADO, NO TRÂNSITO DE MERCADORIAS, QUE A IMPUGNANTE RETEVE A MENOR AO ESTADO DE MINAS GERAIS O ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, INCIDENTE NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS, EM DECORRÊNCIA DE A APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO ESTAR EM DESACORDO COM O ESTABELECIDO NO ART. 19, PARTE 1, ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, 2º E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII, MAJORADA OS TERMOS DO ART. 53, § 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DECISÃO

(...)

NOTE-SE QUE AMBOS PRECEITOS LEGAIS, NA MESMA LINHA REDACIONAL, PERMITEM O BENEFÍCIO DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO A “MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS”, OU SEJA, QUE O PRODUTO, PARA FRUIÇÃO DESTE BENEFÍCIO, DEVE TER **USO RESTRITO NA INDÚSTRIA**, NÃO SE APLICANDO QUANDO A MERCADORIA FOR DESTINADA A **USO DOMÉSTICO**. COMPULSANDO OS AUTOS, PERCEBE-SE QUE O PRODUTO DEMONSTRADO PELA IMPUGNANTE, FLS. 58 A 61 DOS AUTOS, É LAVADORA DE JATO DE ÁGUA, DE USO DOMÉSTICO, PORTANTO, FORA DO CAMPO DE ABRANGÊNCIA DO CITADO BENEFÍCIO DE REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.

CORROBORA O ENTENDIMENTO ACIMA, A CONSULTA INTERNA Nº 209/08, DE 19/09/08 E A CONSULTA INTERNA Nº 102/10, DE 10/09/10.

Oportuno destacar que, dentre as inúmeras decisões deste Egrégio Conselho de Contribuintes em relação à essa matéria, está a consubstanciada no Acórdão nº 20.484/14/2ª (nº 4.346/14/CE) em que a Impugnante figurou como sujeito passivo, e o entendimento firmado foi exatamente no sentido de ser indevida a redução de base de cálculo na saída de máquinas e equipamentos relacionadas no item 45 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, pois pelo referido benefício abrange, tão somente, máquinas, aparelhos ou equipamentos “industriais”, nos termos da Parte 4 do referido Anexo, *in verbis*:

ACÓRDÃO: 20.484/14/2ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000209023-00

IMPUGNANTE: STIHL FERRAMENTAS MOTORIZADAS LTDA.

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 DO ICMS/ST A MENOR, DEVIDO PELA AUTUADA, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA, NAS REMESSAS INTERESTADUAIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS, RELACIONADAS NO ITEM 45 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, PARA CONTRIBUINTES MINEIROS, EM DECORRÊNCIA DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO PREVISTA NO ITEM 16, PARTE 1 DO ANEXO IV DO RICMS/02, VISTO QUE AS OPERAÇÕES NÃO ESTÃO CONTEMPLADAS PELO REFERIDO BENEFÍCIO, QUE ABRANGE, TÃO SOMENTE, MÁQUINAS, APARELHOS OU EQUIPAMENTOS

“INDUSTRIAIS”, NOS TERMOS DA PARTE 4 DO REFERIDO ANEXO. 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”, DA CITADA LEI C/C O ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “C” DO CTN, MAJORADA EM 100% (CEM POR CENTO) EM RAZÃO DE REINCIDÊNCIA CONFORME ART. 53, §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75, NO PERÍODO DE 01/11/09 A 31/12/11. NO ENTANTO, EXCLUEM-SE AS EXIGÊNCIAS FISCAIS QUE RECAEM SOBRE AS OPERAÇÕES CUJAS NOTAS FISCAIS CONTEMPLAM DESTINATÁRIOS QUE SÃO EMPRESAS AGRÍCOLAS OU CONGÊNERES.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

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 mesmo 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EQUIPAMENTO DE VOCAÇÃO DOMÉSTICA. DESCABIMENTO. MULTA ISOLADA. MULTA DE REVALIDAÇÃO. AUSÊNCIA DE CARÁTER COERCITIVO.

- 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

A Impugnante alega que, de acordo com a supracitada decisão do CC/MG, proferida no Acórdão nº 20.484/12/2ª, devem ser excluídas as vendas realizadas para destinatários cuja atividade é agrícola e congêneres, visto que verifica-se da lista de destinatários da Impugnante, a presença de diversos destinatários cuja atividade é relacionada ao ramo agrícola. Portanto as vendas relacionadas na planilha anexa (doc.6), fls. 101, devem ser excluídas do Auto de Infração.

Entretanto, tal afirmativa não condiz com a realidade.

Há que se destacar que a lista denominada “Relação de destinatário do ramo agrícola”, apresentada pela Impugnante não relaciona a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE dos respectivos destinatários.

Por outro lado, esclarece o Fisco que as exigências fiscais restringiram-se às saídas dos produtos para clientes considerados estabelecimentos comerciais, conforme descritos em seus CNAE-Fiscal.

De fato, de acordo com a relação constante do Anexo 5 “Contribuintes Destinatários no Demonstrativo de Cálculo”, na qual consta os CNAEs Fiscal cadastrados na SEF/MG, constata-se que nenhum dos destinatários se enquadra como empresa agrícola ou congêneres, visto que todas as atividades estão relacionadas na Seção G do Anexo XIV do RICMS/02, divisão 45 (comércio e Reparação de veículos automotores e motocicletas), divisão 46 (comércio por atacado, exceto veículos automotores e motocicletas) e divisão 47 (comércio varejista); e nos CNAEs 4313.4000 (Construção – obras de terraplenagem) e 49302-02 (transporte rodoviário de carga).

As atividades ligadas ao segmento agrícola e congêneres (*do mesmo gênero, que tem caracteres idênticos, que é semelhante – Michaelis*), estão relacionadas no Anexo XIV do RICMS/02, classificadas na Seção A – Divisão 01, veja-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO XIV

CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS

SEÇÃO A

AGRICULTURA, PECUÁRIA, PRODUÇÃO FLORESTAL, PESCA E AQUICULTURA

Esta Seção compreende a exploração ordenada dos recursos naturais vegetais e animais em ambiente natural e protegido, o que abrange as atividades de:

- cultivo agrícola;
- criação e de produção animal;
- cultivo de espécies florestais para produção de madeira, celulose e para proteção ambiental;
- extração de madeira em florestas nativas, de coleta de produtos vegetais e de exploração de animais silvestres em seus habitats naturais;
- pesca extrativa de peixes, crustáceos e moluscos e a de coleta de produtos aquáticos, assim como a aquicultura - criação e cultivo de animais e produtos do meio aquático.

Também fazem parte da Seção A o cultivo de produtos agrícolas e a criação de animais modificados geneticamente.

Esta Seção compreende também os serviços de apoio às unidades de produção nas atividades nela contida.

DIVISÃO 01	AGRICULTURA, PECUÁRIA E SERVIÇOS RELACIONADOS
---------------	--

(...)

Diante do exposto, corretas as exigências da diferença do ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante pede o afastamento da referida multa de revalidação por entender que está incorretamente capitulada, haja vista que a previsão legal determina que seja aplicada quando não houver retenção ou pagamento do imposto, sendo que no caso dos autos está sendo exigida a diferença do ICMS calculado e devidamente recolhido.

No entanto, o entendimento da Impugnante afigura-se equivocado pois, de acordo com o disposto no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, a multa de revalidação deve ser aplicada nos casos previstos no art. 53 do mesmo diploma legal, ou seja, deve ter como base o valor do imposto não recolhido, no todo ou em **parte**, *litteris*:

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

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

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

Assim, a Multa de Revalidação prevista no § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, específica para os casos envolvendo substituição tributária, aplica-se tanto aos casos em que não houver retenção do ICMS/ST, como também naqueles em que a retenção for efetuada em valor inferior ao efetivamente devido, sendo que o agravamento ocorre por se tratar de operação sujeita a substituição tributária, nos termos do art. 56, § 2º, inciso I da mesma lei.

Já a conduta relativa à retenção e o recolhimento a menor é apenada pela Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso VII, "c" da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada. (Grifou-se).

Registre-se que o § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 teve a sua redação alterada por meio da Lei nº 22.549 de 30 de junho de 2017 (MG de 01/07/17), e, mais recentemente, pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017, nos seguintes termos:

LEI Nº 22.796, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2017

(MG de 29/12/2017)

Art. 19 - Os incisos I e II do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 55 - (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - (...)

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)” (Grifou-se)

Verifica-se que a nova redação do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 passou a prever, em seu inciso I, limite **máximo** para todas as penalidades previstas no art. 55 da citada lei.

Observa-se que a limite máximo da multa isolada **refere-se ao imposto incidente na operação ou prestação** e não ao imposto exigido.

Dessa forma, verificando-se os valores da citada multa isolada constante do Demonstrativo do Crédito Tributário, conclui-se que o *quantum* exigido é menor que o limite máximo previsto no novel § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (duas vezes o valor do imposto incidente). Assim, não há que se efetuar qualquer ajuste na sua exigência.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 105/118, nos termos parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Erick de Paula Carmo (Revisor), que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Adler Van Grisbach Woczikosky e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 21 de fevereiro de 2018.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

D

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

Acórdão:	22.860/18/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000754386-05	
Impugnação:	40.010144224-41	
Impugnante:	Stihl Ferramentas Motorizadas Ltda.	
	IE: 001400107.00-81	
Proc. S. Passivo:	Adler Van Grisbach Wozikosky/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.

Em breve relato, 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 Eletrônicos, Eletroeletrônicos e Eletrodomésticos (item 29 – Parte 2 do Anexo XV), e com Máquinas e Equipamentos (item 45 – Parte 2 do Anexo XV), com efeitos até 31/12/15. No Anexo 6 do Auto de Infração - AI, há informações retiradas do site da Autuada com indicação para o uso doméstico, enquanto no Anexo 5 do AI, há uma relação dos destinatários desses produtos, que contrariam a legislação tributária.

O entendimento do Fisco está calcado na Consulta Interna nº 102/2010, na Consulta de Contribuinte nº 42/2012 e no Acórdão do CC/MG nº 20.484/14/2^a, de 25/06/14. No relatório do AI, indica que a postura da Autuada afronta o Convênio ICMS nº 52/91, na operação com os produtos destinados ao uso doméstico.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Segundo a autuação fiscal, as mercadorias da Parte 4 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 base de cálculo), conforme Consulta Interna nº 102/2010 e Consulta nº 042/2012.

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 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.

Dessa 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 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, o qual relacionou 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/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 4 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 foi bem destacado na Impugnação do contribuinte, o item 39.1 do *rol* da Parte 4 relaciona as “*máquinas de lavar roupa com capacidade não superior a 10 kg*”, as quais têm uso exclusivamente doméstico, o que por si só contrariaria a tese interpretativa do Fisco.

Noutro giro, 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 8687/2016, 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 nº 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/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” (grifo nosso)

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, 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 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. Assim sendo, o *rol* de destinatários dos produtos do Anexo 5 do relatório fiscal nada comprova, visto que é difícil saber, se, depois, serão comercializados para empresas ou para consumidores finais.

Contraditoriamente, a própria Solução de Consulta nº 042/2012 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, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, acerca das roçadeiras, modelo FS 80 e FS 85.

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 a relação de destinatários dos produtos no Anexo VI do AI, traz intermediadores comerciais, logo, não é possível se aferir, com segurança, se os produtos teriam destinação doméstica ou empresarial.

À semelhança, o Anexo V do AI 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.

Em adição, 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.

Pelo princípio da eventualidade, ainda que fossem superados todos os argumentos jurídicos aqui apresentados e fossem acolhidos os fundamentos do Acórdão nº 20.484/14/2ª do CC/MG, *concessa venia*, entendo que assiste razão à Impugnante, quanto à sua insurgência pela exclusão das mercadorias destinadas aos contribuintes ligados ao segmento agrícola ou congênere (empresas de jardinagem e cooperativas agrícolas, por exemplo), nos lindes da planilha do documento 6, juntada com a impugnação.

No tocante à multa de revalidação, caso sejam superados os argumentos jurídicos aqui apresentados, entendo, *data maxima venia*, que assiste razão ao contribuinte, pois a cobrança, em dobro, dessa multa, depende da não-retenção ou da falta de pagamento do ICMS/ST, o que não houve *in casu*, visto que apenas foi pago em quantia menor, devido a um planejamento tributário elisivo, que foi considerado incorreto pelo Fisco mineiro.

Assim sendo, se, porventura, essa Egrégia Câmara Julgadora mantiver o lançamento fiscal, entendo que se deva manter tão somente a capitulação legal do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, que determina o percentual de 50% para a multa de revalidação, afastando-se, pois, o § 2º, inciso I, do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Isto posto, julgo improcedente o lançamento fiscal. É esse o meu voto.

Sala das Sessões, 21 de fevereiro de 2018.

Erick de Paula Carmo
Conselheiro