

Acórdão: 23.132/18/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000956757-85
Impugnação: 40.010145640-09
Impugnante: Spinner Indústria e Comércio Ltda.
CNPJ: 05.062477/0001-15
Proc. S. Passivo: Guilherme Menegazzo Trevisan/Outro(s)
Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA. Constatada a retenção e 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 nos itens 16 e 17 do Anexo IV do RICMS/02 e no Convênio ICMS nº 52/91, uma vez que os produtos comercializados pela Impugnante, destinados a contribuintes mineiros, não se referem a máquinas, aparelhos ou equipamentos “industriais” ou máquinas e implementos “agrícolas”, mas sim a produtos de uso doméstico. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso VII, alínea “c” e inciso XXXVII, do mesmo diploma legal.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, pela Autuada, na condição de substituta tributária, no período de 01/03/13 a 30/09/17, em decorrência da utilização indevida da redução da base de cálculo do imposto prevista nos itens 16 e 17 do Anexo IV do RICMS/02 e no Convênio ICMS nº 52/91, uma vez que os produtos comercializados pela Impugnante, destinados a contribuintes mineiros, não se referem a máquinas, aparelhos ou equipamentos “industriais” ou máquinas e implementos “agrícolas”, mas sim a produtos de uso doméstico..

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 57/77, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 156/170.

A 3ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 175 que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 177 e juntada de documentos de fls. 178/182.

Aberta vista para a Impugnante, que se manifesta às fls. 188/192.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às fls. 210/221.

DECISÃO

Das Preliminares

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento. Aduz falta de motivação para validar a autuação fiscal.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Do pedido de perícia

A Defesa requer a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos de fls. 76 com o objetivo de coletar esclarecimentos sobre as peculiaridades dos equipamentos como: utilização, potência, manuseio e aplicabilidade.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispendo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja,

somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, pela Autuada, na condição de substituta tributária, no período de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

01/03/13 a 30/09/17, em decorrência da utilização indevida da redução da base de cálculo do imposto prevista nos itens 16 e 17 do Anexo IV do RICMS/02 e no Convênio ICMS nº 52/91, uma vez que os produtos comercializados pela Impugnante, destinados a contribuintes mineiros, não se referem a máquinas, aparelhos ou equipamentos “industriais” ou máquinas e implementos “agrícolas”, mas sim a produtos de uso doméstico..

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

Instruem o Auto de Infração o Relatório Fiscal de fls. 22/24 e o DVD de fls. 25 contendo o Relatório de Apuração do ICMS/ST (anexo 1), as Notas Fiscais/DANFE analisadas (anexo 2), Relação de Contribuintes Destinatários (anexo 3), a Relação de Produtos Apurados (anexo 4), “Print Screen” de produtos da empresa obtidos através do sítio do sujeito passivo (anexo 5), GNRE enviadas pelo sujeito passivo (anexo 9), dentre outros.

Cumpra salientar, de início, que, em relação à imputação de retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, a redução de base de cálculo é considerada isenção parcial, nos termos do inciso XV do art. 222 do RICMS/02.

Sendo assim, para a aplicação da redução prevista no Convênio ICMS nº 52/91, reproduzida nos itens 16 e 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, há de prevalecer 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 fins de interpretação da norma, bem como a expressão “agrícolas”, prevista na Cláusula Segunda do Convênio e no item 17 do citado Anexo IV do RICMS/02.

Para aplicação da redução de base de cálculo sob análise é necessário que o 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 outros usos (por exemplo, doméstico), ainda que eventualmente venha a ser adquirido por uma indústria.

Mesma análise deve ser observada em relação a máquina e implemento, agrícola, relacionados na Parte 5 do Anexo IV do RICMS/02, considerados como tais aqueles cujas características os tornem apropriados para uso em empreendimentos agrícolas.

O procedimento adotado pela Impugnante quanto à utilização da redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 52/91, c/c itens 16 e 17 do Anexo IV do RICMS/02, não encontra respaldo na legislação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, o Convênio ICMS nº 52/91 disciplina a redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, nos seguintes termos:

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: (grifou-se)

I - nas operações interestaduais:

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

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

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

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

(Grifou-se).

Da análise da legislação reproduzida depreende-se que o legislador concedeu benefícios distintos, buscando promover a atividade industrial (cláusula primeira) e a atividade agrícola (cláusula segunda).

Verifica-se que a utilização do benefício fiscal está condicionada a que os aparelhos e/ou equipamentos beneficiados sejam industriais (sejam destinados ao uso industrial) ou agrícolas (sejam destinados ao uso agrícola), condição esta reproduzida nos itens 16 e 17 do Anexo IV do RICMS/02, a saber:

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 Saídas, em operação interna ou interestadual, de máquina, aparelho ou equipamento, industriais, relacionados na Parte 4 deste Anexo:...

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

(Grifou-se).

Observa-se que a restrição consubstanciada na exigência de se tratar de equipamento “industrial” ou “agrícola” 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 catarinense para efeitos de recolhimento do ICMS por substituição tributária para o estado de Minas Gerais.

É cediço que a base de cálculo do ICMS, conforme dispõe o Convênio ICMS nº 52/91, no qual o benefício previsto no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 tem supedâneo, fica reduzida nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais.

Assim, reitera-se que, para fins de aplicação da redução de base de cálculo, além da descrição e da classificação fiscal do produto constarem do Anexo I do Convênio ICMS nº 52/91, bem como da Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02, a máquina, aparelho ou equipamento deve necessariamente se destinar ao uso industrial.

Esse é o entendimento externado pela Superintendência de Tributação (SUTRI) na Consulta de Contribuintes nº 042/12:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 042/12

PTA Nº : 16.000401692-15

ORIGEM : Ribeirão Preto - SP

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.

(...)

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 cálculo sob análise é necessário que o 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...”

(Grifou-se).

Assim, 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”.

É exatamente esse o caso dos autos, pois todos os bens para os quais a Impugnante efetuou retenção a menor do ICMS/ST, por indevida utilização da redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 52/91, são fabricados com vistas à sua utilização doméstica (ou uso similar, como jardinagem).

Assim, esclarece a Fiscalização na sua manifestação nos autos, quanto à motivação do lançamento e quantificação do crédito tributário:

Assim, analisando a relação dos produtos apurados pelo fisco, conforme Anexo 4 constante do DVD, depreende-se que somente a lavadora de alta pressão (NCM 8424.90.10), o podador (NCM 8467.89.00) e as

roçadeiras (NCM 8467.89.00) estão relacionados na legislação pertinente. Os demais produtos não se enquadram ou na codificação da NCM e/ou na descrição do subitem e, portanto, não há necessidade de se apurar se estes produtos são ou não de uso doméstico. Uma norma não pode ser interpretada de forma fracionada, mas como um todo e, por isso, mesmo o produto podendo ser um implemento agrícola, pode não preencher as outras duas condições cumulativas. Por isso, que não há telas destes produtos.

O fisco não tem competência para classificar qualquer equipamento como de uso doméstico, industrial ou agrícola, por este motivo obteve as informações constantes nos sítios da empresa e de sua representante, as quais embasam os consumidores destes produtos a qual modelo lhes atende. O Conselho de Contribuintes e a Jurisprudência aceitam como prova as informações obtidas em sítios, vejamos o que diz o Acórdão 22.860/18/3ª, de 21/02/2018, do CCMG:

“(...)

Entretanto não cabe razão à Impugnante, visto que o Fisco, por meio do Anexo 6 dos autos, contidos no CD de fls. 15, que contém cópias das telas retiradas do site de produtos da empresa, demonstra sem qualquer margem de dúvidas 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).

(...)”

E ainda, no AREsp. 599211/MG 201/0267611-1, Rel. Ministro Humberto Martins, STJ, julgado em 31/10/2014, DJ 06/11/2014:

“(...)

Em alguns casos concretos podem existir dúvidas fundadas sobre essa classificação, mas não é o que ocorreu em relação aos aparelhos comercializados pela autora, que recebem uma distinção inequívoca do próprio fabricante. Confira na página www.iactoclean.com.br/Home)

(...)”

Dizer que estas informações têm somente apelo comercial, só faz parecer que a Impugnante quer desqualificar o trabalho fiscal. Qual o sentido de descrever um equipamento que a Impugnante quer qualificar como de uso industrial/agrícola com uma

especificação de uso ocasional? Não seria isto uma propaganda negativa? Qual a intenção do fabricante em classificar seus produtos para aplicação em “hobby” e uso profissional? Observando a tela da Roçadeira a Gasolina Vulcan VR430H, a autuada a descreve como roçadeira a gasolina lateral hobby, indicada para uso ocasional.

(...)

Em contrapartida, expomos a tela da Roçadeira a Gasolina Profissional Vulcan VR330P, na qual a Impugnante coloca na descrição: “A Roçadeira Profissional VR 330P é ideal para trabalhos de alta intensidade recomendada para uso em grandes áreas pois devido ao seu peso reduzido proporciona mais conforto para roçadas de grande duração.”

Alega, no subitem ‘IV.C – Da Descrição dos Produtos e sua Natureza. Da Presunção Alegada. Ilegalidade’, que o fisco não demonstrou a hipótese fática com provas válidas, sem a busca pela verdade real, pelo contrário, este utilizou juízo presumido com base em interpretação duvidosa. Para provar, cita alguns doutrinadores e anexa manuais dos produtos e comentários técnicos. E destaca a “entrega orientada” como característica prevista em manual bem como a utilização de equipamentos de proteção e vestuário, incomuns ao meio doméstico.

Este é o ponto crucial do trabalho fiscal, o fisco não definiu quais os modelos de roçadeira ou lavadora de alta pressão são de “uso doméstico”, este dado foi retirado das telas obtidas nos sítios da empresa e sua representante (anexo 5). Vejamos, com exemplo, a tela retirada do sítio da autuada com a descrição da lavadora de alta pressão VLP 2500:

(...)

O critério adotado foi diferenciar quais produtos seriam de uso industrial ou não e, seguindo o mesmo raciocínio aplicado nos itens acima, o que importa é finalidade dada pelo fabricante ao seu equipamento. Ou seja, para aplicação da redução da base de cálculo deve-se considerar além da descrição e classificação fiscal do produto, a destinação industrial da máquina, aparelho ou equipamento. É também o entendimento jurisprudencial:

“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)”

(Grifos acrescidos).

Conforme esclarecido anteriormente, no Convênio ICMS nº 52/91 o legislador propôs o benefício da redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas com o intuito de diminuir a carga tributária sobre eles, a fim de favorecer o setor industrial (cláusula primeira) e o agropecuário (cláusula segunda).

Assim, todos os estados signatários foram autorizados a conceder este benefício em suas legislações, sendo que a legislação mineira não implementou nenhuma regra diferente, mas sim replicou o conteúdo do Convênio nos itens 16 e 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

É de se observar ainda, 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 - BEFIEIX - 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 repisar 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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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: 20.601/11/1ª 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 RÉVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, 2º E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO 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.

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, *in 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.

- 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.

Ainda não merece melhor acolhida a alegação da inexistência de intimação da Impugnante quanto à decisão do CC/MG de fls. 175. Trata-se de medida exarada pela Câmara de Julgamento para esclarecimentos por parte da Fiscalização, cuja

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

resposta foi levada ao conhecimento da Autuada, inclusive com aditamento da Impugnação às fls. 188/192, nos estritos termos do previsto no art. 157 do RPTA, a saber:

Art. 157. Não estando os autos devidamente instruídos, determinar-se-ão as medidas convenientes, convertendo-se o julgamento em diligência ou proferindo-se despacho interlocutório.

§ 1º As repartições do Estado terão o prazo de 10 (dez) dias contados da data em que receberem o pedido, para prestarem os esclarecimentos solicitados pelo Conselho de Contribuintes.

§ 2º Ao sujeito passivo será dado o prazo de 10 (dez) dias para cumprimento de despacho interlocutório, findo o qual, verificado o não-atendimento, julgar-se-á a questão de acordo com os elementos de prova constantes dos autos.

§ 3º Compete à repartição fazendária da circunscrição do contribuinte ou à indicada no Auto de Infração a prática dos atos procedimentais necessários ao cumprimento de diligência, despacho interlocutório ou perícia determinados pelas Câmaras de Julgamento ou pela Assessoria do Conselho de Contribuintes.

§ 4º A manifestação do sujeito passivo sobre despacho interlocutório ou diligência propostos pela Câmara ou pela Assessoria será dirigida ao Conselho de Contribuintes e entregue na Administração Fazendária da circunscrição do impugnante ou na repartição fazendária indicada no Auto de Infração.

Os documentos juntados aos autos às fls. 184/187 dão conta da notificação da Impugnante sobre a diligência realizada e vistas da manifestação fiscal proferida em respeito à medida, portanto, comprovam a lisura processual diante das normas que regem a matéria.

Muito embora não contestadas pela Impugnante, há de se ressaltar a legalidade na aplicação das multas.

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 aos casos em que não houver retenção do ICMS/ST, bem como naqueles em que a retenção for efetuada em valor inferior ao efetivamente devido, sendo que o agravamento ocorre por se tratar de operação sujeita à substituição tributária, nos termos do art. 56, § 2º, inciso I da mesma lei.

Já as condutas relativas à falta de retenção/retenção a menos são apenadas pelas Multas Isoladas, previstas no art. 55, incisos VII, alínea "c" e XXXVII 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.

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

Efeitos de 1º/01/2012 a 30/06/2017 - Acrescido pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011:

“XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;”

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso 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 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;

(...)

Portanto, de todo o acima exposto, verifica-se que restaram caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor) e Lilian Cláudia de Souza, que o julgavam improcedente. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Cindy Andrade Moraes.

Sala das Sessões, 14 de novembro de 2018.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator

P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.132/18/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000956757-85	
Impugnação:	40.010145640-09	
Impugnante:	Spinner Indústria e Comércio Ltda	
	CNPJ: 05.062477/0001-15	
Proc. S. Passivo:	Guilherme Menegazzo Trevisan/Outro(s)	
Origem:	DFT/Juiz de Fora	

Voto proferido pelo Conselheiro Erick de Paula Carmo, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A Autuada, com atividade principal de fabricação de compressores para uso industrial, peças e acessórios – CNAE 28.14.3-01, substituto tributário mineiro por força dos Protocolos ICMS nºs 192 e 195/09, inscrita como contribuinte neste estado, recolheu a menor ICMS/ST de ferramentas relacionadas no Capítulo 8 e para eletrônicos, eletrodomésticos e eletroeletrônicos, relacionadas no Capítulo 21, ambos da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02, efeitos a partir de 01/01/16, e enquadrados na NCM n. 8424.3010 (Lavadora a jato), 8467.2992 (Parafusadeira), 8467.2999 (Esmerilhadeira, Lixadeira, Plaina, Soprador e Roçadeira de Grama Elétrica), relacionados no Anexo 4 – “Produtos Relacionados”, por se valer indevidamente do benefício fiscal de redução da BC do item 16, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 e do Convênio ICMS nº 52/91, na comercialização de produtos destinados ao uso doméstico, no período 01/03/13 a 30/09/17.

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 BC), conforme a Consulta Interna nº 102/10 e na Consulta nº 042/12. É essa a interpretação adotada pela Fiscalização Fazendária Mineira.

Concessa venia, ao entendimento professado nos votos majoritários, essa interpretação está calcada, 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.

Neste diapasão, o **item 17, da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02** está redigido da seguinte forma: “Saída de máquina e implemento, agrícolas, relacionados

na Parte 5 deste Anexo”, logo, as Consultas retrocitadas invocaram o art. 111 do CTN para dar interpretação literal à expressão “agrícolas”, como se fosse de “uso agrícola”, porém, da forma como foi redigido, pode ser interpretado também como “de origem industrial agrícola”, isto é, saído de indústria fabricante de implementos ou de máquinas agrícolas para comércio ou consumidor final.

Desta forma, a interpretação literal não resolve a dúvida de sentido e, ademais, 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 (Vide cláusula 2ª). Todos os equipamentos avançados para o benefício fiscal pelos entes federados estaduais restaram regulados no item 17 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, o qual relacionou em um rol exaustivo todas as mercadorias, de acordo com os respectivos 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 agrícola, pois, numa interpretação gramatical, segundo o art. 111 do CTN, não há em nenhum lugar a expressão “de uso agrícola”, porém apenas “máquina e implemento, agrícolas”.

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

À semelhança, por exemplo, 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 n. 8687/16, dada pela SEFAZ/SP, que também analisa o Convênio ICMS nº 52/91, contudo para os equipamentos industriais do Anexo I, cujos argumentos podem ser aproveitados para as máquinas agrícolas do Anexo II, pelas mesmas razões, *in litteris*:

“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 17, 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)

Noutro ponto, a proibição de uso doméstico aos produtos arrolados na **Parte 4 e 5 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 042/12 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 para horticultura, silvicultura e agricultura, fica claro que os sopradores, as lavadoras a jato de alta pressão e as roçadeiras, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

Da mesma forma, existem inúmeros óbices à utilização doméstica das roçadeiras, por exemplo, tais como: registro dos equipamentos no IBAMA (**Portaria IBAMA 149/92 e art. 45 da Lei nº 4.771/65**); curso de treinamento na utilização do equipamento, com carga horária mínima; utilização de Equipamentos de Proteção Individual - EPIs necessários ao uso das roçadeiras, tendo em vista aos riscos elevados de acidentes; leitura dos manuais de utilização, dentre outros.

Isto posto, julgo improcedente o lançamento fiscal.

Sala das Sessões, 14 de novembro de 2018.

Erick de Paula Carmo
Conselheiro