

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.584/12/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000172337-70
Impugnação: 40.010131099-52
Impugnante: John Deere Water Sistemas de Irrigação Ltda
IE: 702182024.00-11
Proc. S. Passivo: Maxwell Ladir Vieira/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – SISTEMA DE IRRIGAÇÃO – PARTES E PEÇAS. Constatada a promoção de saídas de mercadorias ao amparo indevido da redução da base de cálculo do ICMS, prevista no item 17 da Parte 1 c/c o disposto no item 7 da Parte 5, ambos do Anexo IV do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS – APLICAÇÃO INCORRETA – MERCADORIA DIVERSA. Constatada a utilização de alíquota a 12% (doze por cento) nas saídas de diversas peças e equipamentos que não se encontram inseridos na definição exposta pelo item 7 da Parte 1 do Anexo XII do RICMS/02, em desacordo com a previsão contida no art. 42, inciso I, alínea "b", subalínea "b.3 da Parte Geral do RICMS/02. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO. Constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, incidente nas operações internas com tubos eletrodutos e seus acessórios e, ainda, torneiras e válvulas, classificados nos códigos 3917 e 8481 da NBM/SH, constantes nos itens 18.8 e 18.80 da então vigente Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS e ICMS/ST, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2006, em decorrência da utilização indevida da redução de base de cálculo em operações internas e interestaduais e aplicação de alíquota incorreta em operações internas, em razão do enquadramento incorreto de mercadorias em códigos da NBM/SH.

Exige-se ICMS, ICMS/ST, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento), multa de revalidação em dobro e multa isolada de 50% (cinquenta por cento)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

capituladas, respectivamente, no inciso II do art. 56, inciso I do § 2º deste artigo e no inciso VII do art. 55, todos da Lei nº 6763/75.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 137 a 170.

O Fisco se manifesta às fls. 265 a 273, contestando a argumentação constante da impugnação e defendendo a procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Em preliminar, a Impugnante alega a nulidade do Auto de Infração, ao argumento de que não houve precisão na sua lavratura, com os dispositivos legais infringidos, e os itens capitulados nas infringências não condizem com a realidade fática e com produtos fabricados pela Impugnante.

Sem razão a defesa, o lançamento atende ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, bem como os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos no art. 89 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Restou comprovada a correta capitulação das infringências no Auto de Infração e Relatório Fiscal, às fls. 21, pois verifica-se com precisão a indicação dos dispositivos infringidos da legislação, itens, partes e anexos.

Por sua vez, ressalte-se que a legislação infringida, descrita nos autos, é a vigente por ocasião da ocorrência dos fatos geradores. Desta forma, a realidade fática e o enquadramento dos produtos se mostram corretamente correlacionados nos itens das Partes dos Anexos do RICMS/02 apontados pelo Fisco, como a seguir.

No item 7 da Parte 5 do Anexo IV do RICMS/02, efeitos no período de 15/12/02 a 19/10/08, tem-se a redação original:

Item	DESCRIÇÃO/MERCADORIA	CÓDIGO NBM/SH
7	Aparelhos e dispositivos mecânicos, destinados a regular a dispersão ou orientação de jato de água, inclusive simples órgãos móveis postos em movimento pela pressão de água, usados na irrigação da lavoura	8424.81.9900

No item 7 da Parte 1 do Anexo XII do RICMS/02, efeitos de 15/12/02 a 24/11/10, tem-se a redação original:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Item	DESCRIÇÃO/MERCADORIA	CÓDIGO NBM/SH
7	Aparelhos e dispositivo mecânico, destinados a regular a dispersão ou orientação de jato de água, inclusive simples órgãos móveis postos em movimento pela pressão de água, usados na irrigação da lavoura	8424.81.9900 e 8424.89.9900

Pelo exposto, não pode ser acolhida a preliminar arguida pela Impugnante.

Do Mérito

O presente lançamento é oriundo de procedimento em que o Fisco, observando os requisitos formais e legais necessários à sua plena eficácia, especialmente os constantes na legislação mineira, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2006, constatou o recolhimento a menor de ICMS, em virtude da utilização indevida da redução de base de cálculo em operações internas e interestaduais e a aplicação de alíquota incorreta em operações internas, em razão do enquadramento de mercadorias em desacordo com códigos da NBM/SH.

O levantamento das diferenças apuradas está demonstrado nas planilhas que compõem os Anexos do Relatório Fiscal, especificamente as descritas nos itens 1.3 (fls. 28 e 29), 2.3 (fls. 34 e 35) e 2.5 (fls. 38 e 39).

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, § 2º inciso I, e 55, inciso VII.

Inicialmente, a Impugnante alega ocorrência de decadência, relativamente ao período fiscalizado, com a aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

Entretanto, essa norma implica em decurso de prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador para homologação do lançamento nas hipóteses em que o contribuinte apura e efetua o recolhimento do imposto sem o prévio exame da Fazenda Pública.

Situação e enquadramento diverso se encontra o sujeito passivo que não cumpre, ou cumpre em desacordo com a legislação tributária as suas obrigações, ensejando a atuação do Fisco na apuração e conseqüente lançamento de ofício do crédito tributário.

Assim ocorrendo, conforme o caso em tela, e a teor do disposto no art. 173, inciso I do CTN, o prazo extintivo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Oportuno ressaltar o posicionamento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ) em relação à matéria, configurado na decisão do AgRg no REsp 1285895 / PR, julgado em 1º de dezembro de 2011, tendo como relator o Ministro Humberto Martins:

“EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ISS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN. COMPETÊNCIA. MUNICÍPIO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. TEMAS SUBMETIDOS AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC. SÚMULA 83/STJ. CÓDIGO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL. APLICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO DE DIREITO LOCAL. SÚMULA 280/STF. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. NÃO INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL AO QUAL FOI DADA INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SÚMULA 284/STF. LISTA DE SERVIÇOS. TAXATIVIDADE. ENQUADRAMENTO. SÚMULA 7/STJ. RECURSO REPETITIVO. MULTA PREVISTA NO ART. 557, § 2º, DO CPC. APLICAÇÃO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA 973.733/SC, REAFIRMOU QUE O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) REGE-SE PELO DISPOSTO NO ART. 173, I, DO CTN E CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, ESTE NÃO OCORRE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 83/STJ.

(...)”

Portanto, relativamente ao exercício de 2006, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário encerrou-se em 31/12/11.

O Auto de Infração foi lavrado em 06/12/11 e a Impugnante foi regularmente intimada em 15/12/11 (fls. 03/04). Assim, destituída de fundamento a alegação de decadência manifestada pela Impugnante relativa aos fatos geradores ocorridos no período mencionado.

Quanto ao cerne principal, conforme relato acima, a autuação versa sobre a constatação, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2006, de recolhimento a menor de ICMS, em virtude da utilização indevida da redução de base de cálculo em operações internas e interestaduais e aplicação de alíquota incorreta em operações internas, em razão do enquadramento de mercadorias em desacordo com códigos da NBM/SH.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Auto de Infração está instruído por Relatório Fiscal e respectivos anexos (fls. 24/135), no qual consta clara e precisa descrição das irregularidades constatadas, a indicação dos dispositivos legais infringidos, a capitulação das penalidades correspondentes, bem como o demonstrativo do crédito tributário, além de planilhas elaboradas e demais documentos que embasam o lançamento.

O Fisco sustenta que a legislação mineira estabeleceu benefício fiscal para saídas de conjuntos de irrigação, ainda que vendidos desmontados, enquadrados nos códigos NBM/SH 8424.8121 ou 8424.8129, inclusive a não incidência do ICMS/ST.

Entretanto, no caso em tela, a Impugnante, promoveu a saída de material e peças individualizadas classificando-os como conjunto de irrigação, e auferindo os benefícios da redução do imposto prevista pela legislação.

O Fisco ressalta que a Impugnante, já na recepção de suas mercadorias, informa nos arquivos eletrônicos, o registro tipo “75”, Sintegra (fls. 45 a 47), com a descrição de forma indiscriminada de conjuntos de irrigação, sem que ainda exista nenhuma projeção futura de sua utilização.

Simples peças, que podem ter inúmeras utilidades, são tratadas pela Impugnante como “conjuntos de irrigação”, ao adotar-lhes a codificação NBM/SH 8424.8121 ou 8424.8129.

Como demonstrativo desse procedimento, em que peças avulsas, ainda que vendidas separadamente, foram tratadas como conjunto de irrigação, o Fisco traz os seguintes apontamentos extraídos do Arquivo/Sintegra – Registro Tipo 75:

Tipo	Dt inicial	Dt final	Cód. Produto	NCM	Descrição
75	01/08/2006	31/08/2006	1083909916	84248129	Bucha de Redução 3/4" x 1/4" BSP Galvanizada
75	01/02/2006	28/02/2006	2103203436	84248129	CANALETA PERF. PVC 50X50MM
75	01/07/2006	31/07/2006	2222300001	84248129	Corpo Caixa D' Agua 500L
75	01/08/2006	31/08/2006	2111800001	84248129	Junta de Borracha 60mm
75	01/01/2006	31/01/2006	2222902229	84248129	PASTA LUBRIFICANTE BISNAGA 1000G
75	01/02/2006	28/02/2006	2031900666	84248129	Registro Esfera Vs 32mm

A Impugnante sustenta que as mercadorias a que se referem a autuação devem ser interpretadas como componentes de sistemas de irrigação e só podem ser utilizadas dentro do sistema, não tendo outra finalidade ou comércio a não ser como parte integrante do sistema de irrigação.

Assevera que o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, ao tratar de “sistemas de irrigação”, permite a interpretação de que outros itens voltados à irrigação sejam classificados como tal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que os produtos que são vendidos às suas revendas, mesmo que avulsos, são utilizados em sistemas de irrigação, e que toda a cadeia produtiva da Impugnante com suas revendedoras é voltada à irrigação, concluindo que a redução de base de cálculo aplicada aos códigos NBM/SH 8424.81.21 e 8424.81.29 também se aplicam às partes e peças de sistemas de irrigação que são por ela vendidos separadamente.

Todavia, não assiste razão à Impugnante em suas alegações.

Os benefícios fiscais previstos pela legislação, especialmente os concedidos conforme o caso em análise, devem ser tratados de forma restritiva ao conteúdo da norma, não podendo, por interpretação, serem alargados nem ampliados no sentido de contemplar situações, fatos ou bens que não se enquadrem perfeitamente à descrição do texto normativo.

Cabe lembrar que, em matéria de redução de base de cálculo, o Supremo Tribunal Federal tem entendimento firmado no sentido de que tal benefício tem a consideração de isenção parcial. Esse entendimento está expresso, dentre outras, na seguinte decisão:

AI 565666 AGR / RS - RIO GRANDE DO SUL

AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO

RELATOR(A): MIN. ELLEN GRACIE

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. CESTA BÁSICA. LEI 8.820/89 DO RS. SISTEMA DE BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. CONFIGURAÇÃO DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. 1. O PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE 174.478/SP, REL. P/ O ACÓRDÃO O MIN. CEZAR PELUSO, DJ 30.09.2005), AO APRECIAR QUESTÃO SIMILAR À DESTES AUTOS, ASSENTOU QUE A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS CORRESPONDERIA A UMA ISENÇÃO PARCIAL, POSSIBILITANDO O ESTORNO PROPORCIONAL DO TRIBUTO, E QUE TAL COMPENSAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. 2. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO

Logo, a teor do disposto no art. 111, II do CTN, que prescreve que deverá ser interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção, esse benefício também deverá ser interpretado de forma literal, na expressão gramatical da norma concessiva. Dessa forma, as disposições exonerativas em questão, ainda que parciais, contemplam tão somente os produtos nelas referidos em sua exata conformação.

Ademais, os benefícios previstos pelo item 7 da Parte 5 do Anexo IV e item 7 Parte 1 do Anexo XII do RICMS/02 são de natureza objetiva, isto é, se aplicam aos bens e aos fins colimados em seu texto, não podendo deles se afastar ou abranger outros produtos que não os exatamente ali previstos e para os fins ali colimados.

Ora, na descrição dos itens cuida a norma de beneficiar explicitamente aparelhos e dispositivos destinados à irrigação de lavoura.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lavoura em nossa língua portuguesa tem como significado o cultivo da terra, a agricultura. Sendo assim, os produtos vendidos para usufruírem da benesse devem, desde sua saída do estabelecimento da Impugnante, atender ao pré-requisito da norma: serem conjuntos de irrigação e destinados à lavoura. A norma não prevê que o atendimento dessa condição possa ser atendido em etapas futuras de circulação dos referidos produtos.

Nos casos em tela, conforme esclarecimento constante do Relatório Fiscal, fls. 21, as operações, objeto do Auto de Infração, foram as destinadas a contribuintes do imposto, excetuadas as vendas a produtores rurais e empresas agropecuárias.

Tal circunstância, conforme consta dos documentos e provas trazidas aos autos, não é contestada pela Impugnante, que a justifica (fls. 165/166) aos argumentos de que as operações são destinadas a revendas dela para atendimento a pequenos produtores rurais e a clientes situados em distâncias maiores de sua sede.

Todavia, tais produtos, ainda que fossem conjuntos de irrigação, podem não ter o destino previsto para aferirem o benefício fiscal. A condição, ressalta-se, deverá estar implementada nas saídas dos produtos. Os produtos em suas saídas subsequentes podem não atender ao requisito normativo e terem outro destino, como, por exemplo, uso doméstico, irrigação de jardins, dentre outros. Essas possibilidades são ainda mais claras de ocorrência quando se trata de peças avulsas, tais como bisnagas lubrificantes, caixas d'água, registros de esfera, etc.

Logo, corretas também as exigências relacionadas ao não recolhimento do ICMS/ST nas operações avulsas com tubos eletrodutos e seus acessórios, torneiras e válvulas, destinados a revenda, cuja classificação NBM/SH que deveria ser adotada pela Impugnante, *in casu*, era a prevista nos códigos 3917 e 8481 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, previstos, respectivamente, nos subitens 18.8 e 18.80, cuja redação vigente à época é a transcrita a seguir:

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/07/2009 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005 e Ver o art. 3º, II, do Dec. nº 44.256, de 14/03/2006:

Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA(%)
18.8	3917	Tubos, eletrodutos e seus acessórios (inclusive juntas, condutores, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos, exceto dos tipos utilizados em linhas de sangue para hemodiálise e para bolsas de diálise peritoneal (infusão e drenagem) e congêneres	35
18.80	8481	Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes	35

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, restando comprovadas as infringências à legislação tributária, devem ser mantidas as exigências conforme constam da peça inicial.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Maxwell Ladir Vieira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 27 de março de 2012.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Revisora

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.584/12/2 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000172337-70	
Impugnação:	40.010131099-52	
Impugnante:	John Deere Water Sistemas de Irrigação Ltda	
	IE: 702182024.00-11	
Proc. S. Passivo:	Maxwell Ladir Vieira/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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 autuação versa sobre a imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS e do ICMS/ST por utilização indevida da redução de base de cálculo do imposto em operações internas e interestaduais e aplicação incorreta em operações internas, no período de janeiro a dezembro de 2006.

Exigências de ICMS e de ICMS/ST, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento), multa de revalidação em dobro e multa isolada de 50% (cinquenta por cento) capituladas, respectivamente, no inciso II do art. 56, inciso I do § 2º deste artigo e no inciso VII do art. 55, todos da Lei n.º 6763/75.

Para sustentar a autuação a Fiscalização afirma que a Impugnante teria dado saída a diversas mercadorias qualificando-as como conjunto de irrigação. Para tanto a Impugnante adotou os Códigos NBM/SH 8424.8121 ou 8424.8129 para peças e equipamentos diversos, em operações “avulsas” que, no entender do Fisco, não guardariam relação alguma com sistema de irrigação.

O levantamento das diferenças apuradas está demonstrado nas planilhas que compõem os Anexos do Relatório Fiscal, especificamente as descritas nos itens 1.3 (fls. 28/29), 2.3 (fls. 34/35) e 2.5 (fls. 38/39).

Insta destacar que, segundo informações dos autos não contestada pela Fiscalização, a Defendente é empresa fabricante de sistemas de irrigação para gotejamento e microaspersão.

A legislação tida como infringida pela Fiscalização é a vigente por ocasião da ocorrência dos fatos geradores e encontra-se no Regulamento do ICMS, a saber:

**ANEXO IV
DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARTE 5

MÁQUINAS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS

(a que se refere o item 17 da Parte 1 deste Anexo)

Efeitos de 15 de dezembro de 2002 a 19 de outubro de 2008:

Item	Descrição	Código NBM/SH
7	Aparelhos e dispositivos mecânicos, destinados a regular a dispersão ou orientação de jato de água, inclusive simples órgãos móveis postos em movimento pela pressão de água, usados na irrigação da lavoura.	8424.81.9900

ANEXO XII

DAS MERCADORIAS A QUE SE REFEREM AS SUBALÍNEAS "b.3" e "b.6" e A ALÍNEA "d" DO INCISO I DO CAPUT DO ARTIGO 42, E O INCISO X DO CAPUT DO ARTIGO 75 DESTE REGULAMENTO

Efeitos de 15 de dezembro de 2002 a 24 de novembro de 2010:

Item	Descrição	Código NBM/SH
7	Aparelho e dispositivo mecânico, destinados a regular a dispersão ou orientação, de jato de água, inclusive simples órgãos móveis postos em movimento pela pressão de água, usados na irrigação da lavoura.	8424.30.9900 e 8424.89.9900

A Impugnante alega que emitiu as notas fiscais de saída de seus produtos adotando os benefícios fiscais previstos na legislação, inclusive com base em Convênios, e apresenta os conceitos de sistemas de irrigação por gotejamento e microaspersão juntando aos autos o laudo técnico de fls. 199/227.

O Fisco, por sua vez, se sustenta na definição literal da legislação mineira que estabeleceu benefício fiscal para saídas de conjuntos de irrigação, ainda que vendidos desmontados, enquadrados nos códigos NBM/SH 8424.8121 ou 8424.8129, inclusive a não incidência do ICMS/ST.

Entretanto, no caso em tela, a Impugnante, promoveu a saída de material e peças individualizadas classificando-os como conjunto de irrigação, e auferindo os benefícios da redução do imposto prevista pela legislação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco ressalta que a Impugnante, já na recepção de suas mercadorias, confecciona o Registro tipo 75 / Sintegra (fls. 45/47), descrevendo-as de forma indiscriminada como conjuntos de irrigação, sem que ainda exista nenhuma projeção futura de sua utilização. Argui o Fisco que simples peças, que podem ter inúmeras utilidades, de pronto são tratadas pela Impugnante como “conjuntos de irrigação”, ao adotar-lhes a codificação NBM/SH 8424.8121 ou 8424.8129.

Contudo, no caso dos autos, o que resta comprovado nos autos é que a Impugnante apenas fabrica sistemas de irrigação. Esta conclusão não é refutada pelo Fisco e nem existe qualquer prova nos autos de que as peças tenham sido utilizadas em outras finalidade ou utilidades que não comporem sistemas de irrigação. Portanto, do conjunto probatório dos autos é possível concluir que as partes e peças adquiridas pela Impugnante são sempre utilizadas para compor os sistemas de irrigação.

Identificando o produto, o item 7 da Parte 5 acima transcrito contemplava a redução para: “*Aparelho e dispositivo mecânico, destinados a regular a dispersão ou orientação, de jato de água, inclusive simples órgãos móveis postos em movimento pela pressão de água, usados na irrigação da lavoura*”.

Interpretando o dispositivo, diz a defesa que as partes de peças observadas pelo Fisco e objeto de autuação compõem os sistemas de irrigação com os quais trabalha.

Noutra linha de raciocínio, salienta o Fisco que tais partes e peças são utilizadas fora do equipamento, destacando que a definição de “sistema de irrigação” é de fácil entendimento e de acessível esclarecimento junto aos profissionais especializados.

Não se pode olvidar, evidentemente, da postura fiscal de que as regras concessoras de benefícios fiscais devem ser interpretadas literalmente, na esteira do art. 111 do Código Tributário Nacional.

De acordo com o disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional havendo requisitos para concessão de benefícios fiscais estes devem ser atendidos, pois tal dispositivo requer a interpretação literal da norma que concede benefício, a saber:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

No entanto, a interpretação literal da norma, imposta pelo art. 111 do Código Tributário Nacional, não permite que seja a mesma restringida. Quem interpreta literalmente, com certeza, não vai além do sentido da norma, mas também não pode ir aquém deste, pois, em qualquer uma das hipóteses, não estaria interpretando-a literalmente.

Neste sentido, cite-se Hugo de Brito Machado em Comentários ao Código Tributário Nacional (Editora Atlas S.A – 2004 – Volume II):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Há quem afirme que a interpretação literal deve ser entendida como interpretação restritiva. Isto é um equívoco. Quem interpreta literalmente por certo não amplia o alcance do texto, mas com certeza também não o restringe. Fica no exato alcance que a expressão literal da norma permite. Nem mais, nem menos. Tanto é incorreta a ampliação do alcance, como sua restrição.”

Como visto até aqui, a questão se prende exclusivamente à possibilidade de se classificar as partes e peças como sistema de irrigação ou não. Se positivo, estariam tais saídas contempladas pelos benefícios fiscais utilizados pela Impugnante. Ao contrário, se negativa a possibilidade, não se aplicaria a redução, tributando-se de forma integral as saídas, mesmo que denominadas pela Defendente como venda de conjuntos de irrigação.

Importante registrar que a Impugnante junta aos autos a resposta Consulta de fls. 255/256 da DOLT/SUTRI, expondo a situação tal e qual acontece com o objeto do presente lançamento.

Ademais, a Consulta de Contribuintes n.º 084/07 que, não obstante posicionar-se contra o pedido da consulente, ressaltou que, na hipótese da Receita Federal confirmar o enquadramento do conjunto vendido pelo contribuinte como sistema de irrigação, poderia ele se valer da redução da base de cálculo.

Em sua exposição, a DOLT/SUTRI destacou a Decisão n.º 10, de 16 de outubro de 2000, emanada da 5ª Região Fiscal da Receita Federal, dando conta de que a classificação fiscal 8424.81.21 alcança o “sistema de irrigação por aspersão ou microaspersão composto de filtros, válvulas, conexões, controladores e aspersores ou microaspersores para uso na agricultura e floricultura.”

Considerando que a definição da 5ª Região Fiscal da RFB não assegurava de forma clara a classificação fiscal para o produto em análise, por falta de umas e inclusão de outras partes não presentes no conjunto vendido pela Autuada, buscou-se novas consultas para a situação, quando foi possível encontrar a Decisão n.º 216, com a seguinte redação:

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: CÓDIGO TIPI: Mercadoria: 8424.8121 – Conjunto para irrigação por aspersão constituído por aparelhos para projetar água (aspersores), hastes de sustentação, tubos, tubetes e conexões, próprio para uso na agricultura e fruticultura em geral.

A mencionada decisão aproxima substancialmente a conceituação dada pelo Contribuinte com a classificação fiscal da RFB, o que, em tese, lhe permitiria utilizar-se dos benefícios fiscais.

Para sanar eventuais dúvidas, uma análise criteriosa das Notas do Sistema Harmonizado (SH) e das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), que estabelecem detalhadamente o alcance e conteúdo da Nomenclatura abrangida pelo SH pode resolver a questão.

As posições possíveis para enquadramento do sistema de irrigação são:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Plástico e suas obras: Seção VII, Capítulo 39

- Máquinas, aparelhos e instrumentos mecânicos e suas partes: Seção XVI, Capítulo 84.

Analisando as Notas do Sistema Harmonizado (SH) e as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), que estabelecem detalhadamente o alcance e conteúdo da Nomenclatura abrangida pelo SH tem-se a Nota nº 4, da Seção XVI do SH que determina:

Quando uma máquina ou combinação de máquinas seja constituída de elementos distintos (mesmo separados ou ligados entre si por condutos, dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos), de forma a desempenhar conjuntamente uma função bem determinada, compreendida em uma das posições do Capítulo 84 ou do Capítulo 85, o conjunto classifica-se na posição correspondente à função que desempenha.

Por sua vez, o item VII – Unidades Funcionais (Nota 4 da Seção), das Considerações Gerais da Seção XVI da NESH, esclarece o significado do termo “*concebidos para executar conjuntamente uma função bem determinada*”, estabelecendo que o termo abrange somente as máquinas e combinações de máquinas necessárias para realização da função própria ao conjunto, que forma uma unidade funcional, excetuando-se as máquinas ou aparelhos que tenham funções auxiliares e não concorram para a função do conjunto.

Exemplificando, a legislação aqui tratada comenta:

Constituem, por exemplo, unidades funcionais deste gênero, na acepção desta Nota:

.....
3) Os sistemas de irrigação constituídos por uma estação de controle que compreende principalmente filtros, injetores e comportas, canalizações primárias e secundárias subterrâneas e uma rede na superfície (posição 84.24).

Por outro lado, quanto à possibilidade do produto em questão ser classificado no Capítulo 39 da Seção VII (Plásticos e suas obras), uma vez que é um produto feito de PVC (Policloreto de Vinila), esta está excluída pelo item “s” da Nota nº 2, do Capítulo 39 do SH que determina:

2. O presente Capítulo não compreende:

.....
p) os artigos da Seção XVI (máquinas e aparelhos, material elétrico);
.....

Analisando a NESH da Posição 84.24, tem-se que esta classificação “*engloba as máquinas e aparelhos utilizados para projetar, dispersar ou pulverizar*”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vapor, líquidos ou produtos sólidos (granulados, granelhas, pós, etc.), na forma de jato, dispersão, ou mesmo gota a gota, ou em nuvem (spray).”

Já os sistemas de irrigação “são constituídos por um certo número de elementos ligados entre si, compreendendo especialmente: 1º) uma unidade de comando de malha dupla, injetores de adubos, válvulas reguladoras de retenção, reguladores de pressão, manômetros, dispositivos para purgar, etc.; 2º) uma rede subterrânea (canalizações primárias ou secundárias para conduzir a água da unidade de comando até o local a irrigar); e 3º) uma rede de superfície (condutos gota a gota com gotejadores).”

Desta forma, os sistemas de irrigação, compreendendo suas partes e peças, classificam-se na posição 84.81.

Além disto, importa verificar a Tabela de correlação NBM x NCM. Esta tabela tem por finalidade possibilitar a correlação de códigos de mercadorias entre a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), adotada pelo Brasil e demais países do Mercosul (Argentina, Paraguai e Uruguai), a partir de janeiro de 1996, e a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), utilizada pelo Brasil entre janeiro de 1989 e dezembro de 1995.

Através dela observa-se que a classificação NBM 8424.81.9900 corresponde às seguintes NCM: 8424.81.19, 8424.81.21, 8424.81.29 e 8424.81.90 conforme se observa abaixo:

Correlação	COD_NBM	NOME_NBM	COD_NCM	NOME_NCM
8424.81.9900		OUTS.		APARELHOS
		P/AGRICULTURA/HORTICULTURA		
8424.81.19	OUTS.	APARELHOS	P/PULVERIZAR	
		FUNGICIDAS/INSETICIDAS, ETC.		
8424.81.9900		OUTS.		APARELHOS
		P/AGRICULTURA/HORTICULTURA		
8424.81.21	IRRIGADORES	E	SISTEMAS	DE
		IRRIGACAO, POR ASPERSAO		
8424.81.9900		OUTS.		APARELHOS
		P/AGRICULTURA/HORTICULTURA		
8424.81.29	OUTROS	APARELHOS	IRRIGADORES	E
		SISTEMAS DE IRRIGACAO		
8424.81.9900		OUTS.		APARELHOS
		P/AGRICULTURA/HORTICULTURA		
8424.81.90	OUTROS	APARELHOS	P/AGRICULTURA	OU
		HORTICULTURA		

Por tudo, com base no até aqui exposto, conclui-se que o sistema de irrigação é considerado como uma unidade funcional e classifica-se na posição 84.24 (8424.81.21 – Irrigadores e sistemas de irrigação por aspersão e que, no caso dos autos, as partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente concebidas para as máquinas ou aparelhos devem ser classificadas na posição correspondente às máquinas ou aparelhos, à exceção das bombas ou compressores utilizados no sistema de irrigação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que devem ser classificados em posições próprias, ou seja, posição 84.13 ou 84.14, mas que não são objeto do presente lançamento).

Cumprе salientar, por fim, que não há demonstração nos autos de que os destinatários tenham vendido as partes sem interligação com os sistemas de irrigação, situação esta que desconfiguraria a utilização dos benefícios fiscais.

Diante do exposto, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 27 de março de 2012.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**

CC/MIG