

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.069/13/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000176987-56  
Impugnação: 40.010132761-91  
Impugnante: John Deere Water Sistemas de Irrigação Ltda  
IE: 702182024.00-11  
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frasão/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 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII 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, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de outubro de 2007 a setembro de 2008, 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 inadequado de mercadorias em códigos da NBM/SH, bem como versa sobre falta de recolhimento do ICMS/ST nas operações com tubos eletrodutos e seus acessórios, torneiras e válvulas, destinados à revenda.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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) 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 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 200/214, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 317/324.

### ***DECISÃO***

#### **Do Mérito**

Conforme relato acima, a autuação versa sobre a constatação, no período de outubro de 2007 a setembro de 2008, 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, bem como sobre falta de recolhimento do ICMS/ST.

O Auto de Infração está instruído por Relatório Fiscal, e respectivos anexos (fls. 09/192), no qual consta a 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.

Depreende-se 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 Sintegra, o registro tipo “75” (fls. 43/45), com a codificação dos produtos, de forma indiscriminada, como conjuntos de irrigação, sem que exista 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”:

<b>Tipo</b>	<b>NCM</b>	<b>Descrição</b>	<b>UNI.</b>
75	84248129	ABRACADEIRA COM ALCA 3"	PC
75	84248129	ACESSORIOS P/ CONTROLE 8 MM	PC
75	84248129	ADAP SD CT BOL/ROSC 32MMX 1" CB	PC

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

75	84248129	ADESIVO PVC BISNAGA	17G	PC
75	84248129	AREIA VULCANICA N 1 GRANULOMETRIA 1,2 A 1,8 MM2		PC
75	84248121	BANER SUPERTIF ND - MICRO RONDO - HYDRO PC - HYDROLIT		PC
75	84248129	BATERIA 12V RECARREGAVEL P/ CONTROLADOR		PC
75	84248129	BATERIA ALCALINA 12V		PC
75	84248121	BONE C/ FIVELA METAL		UN
75	84248129	BORDA DE FIXACAO P/ FILTRO DE DISCO 2"-3"		PC
75	84248129	BUCHA REDUCAO SOLD CURTA 32MMX 25MM		PC
75	84248129	CABO BIISOLADO FLEX 2 X 2,5MM2 - 0,6/1KV		MT
75	84248129	CAP C/ROSCA	2"	PC
75	84248129	CAP SOLD.	32MM	PC
75	84248129	CHAVE PARA ASPERSOR ULTIMA		PC
75	84248129	CHULA PARA CONECTOR INICIAL		PC
75	84248129	COMPRESSOR WP 10/110 2,0CV RES. 110 LITROS 220 V TRIF		PC
75	84248129	CONECTOR 8MM - FT - 38 PLUG 1/4"		PC
75	84248121	CONJUNTO 4 SAIDAS 3 X 5 - 1 M C/ ESTACA POLITIF		PC
75	84248129	CONJUNTO DE CONEXOES		PC
75	84248129	CONJUNTO DE FILTRAGEM DE AREIA 3 X 36" - AUTOMATICO		PC
75	84248129	CORPO COMPLETO P/ FILTRO MET. 4" L - 130 MICRON		PC
75	84248129	COTOVELO		PC
75	84248129	CRIVO DE SUCCAO AUTOLIMPANTE 6" SERIE 181		PC
75	84248129	CRUZETA -2 BSP GALVANIZADA		PC
75	84248129	CURVA 45 BB JE F.F.	DN150	PC
75	84248129	DIAFRAGMA DE VALVULA P/ RETROLAVAGEM BASICA - 350 2"		PC
75	84248129	DIFERENCIAL DE PRESSAO		PC
75	84248129	ELEMENTO DE DISCOS P/ FILTROS 1" SUPER/ 1.1/2" SHORT		PC
75	84248121	ESTACA DRIPEG P/ MICROTUBO 3/5		PC
75	84248129	FILTRO DE AR ARC 2158C		UN
75	84248129	FILTRO DE AREIA / GARVA 12" X 1" - EM CORTE		PC
75	84248129	JOELHO 45 SOLD.	60MM	PC
75	84248129	JUNTA DE VEDACAO DE VALVULA P/ RETROLAVAGEM BASICA -		PC
75	84248129	LIXA FERRO 120 GR		PC
75	84248129	LIXA TIGRE ESPECIAL PARA PVC		PC
75	84248129	LUVA C/ROSCA	3/4"	PC
75	84248129	MOTO BOMBA DANCOR 3.2-B-15 1,5 CV 110/220V 3500 RPM		PC
75	84248129	PARAFUSO FG 5/8" X 2 1/2"		PC
75	84248129	PORCA FG 5/8"		PC
75	84248129	QUADRO ELETRICO COMPENSADOR 100CV 380V - TRIFASICO		PC
75	84248129	REDUTORA FEMEA 1/8 NPTF X MACHO 1/4 NPTF		PC
75	84248129	REGISTRO DE GAVETA 2"		PC
75	84248129	REGISTRO ESFERA 1/4" METALICA		PC
75	84248129	REGISTRO GAVETA 2" R		PC
75	84248129	REGULADORES DE PRESSAO 3/4"		PC
75	84248121	RELE TEMPO DTE-1 60 SEGUNDOS 90/220V		PC
75	84248129	RESERVATORIO REDONDO 1000L C/TAMPA - POLIETILENO		PC
75	84248129	SOLUCAO LIMPADORA FRASCO 1.000CC		PC
75	84248121	SOLVENTE LINX P/ PLASTICO - AMARELO ( 4200150000 )		PC
75	84248129	TE 90 SOLD.	25MM	PC
75	84248129	TRANSFORMADOR BIVOLT 100 W		PC
75	84248121	UNIAO DE REDUCAO P/ TUBO PEBD 20 DI17,6 X 16 DI13,8 -		PC

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. Assim, defende que, ao classificar determinado produto na NBM/SH, deve-se observar a função por ele exercida.

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.

As operações para as quais o Fisco desconsiderou a utilização da base de cálculo e recompôs a tributação, são as que envolvem produtos totalmente alheios à descrição e/ou classificação constante do item 7 da Parte 5 do Anexo IV do RICMS/02, com redação vigente à época (efeitos no período de 15/12/02 a 19/10/08). Transcreve-se:

### DESCRIÇÃO/MERCADORIA

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.

### CÓDIGO NBM/SH

8424.81.9900

Na peça impugnatória sustenta-se a correção da redução de base de cálculo, com base no item 17 da Parte 1, de mercadorias previstas nos itens 10.3 e 10.4 da Parte 5, todos do Anexo IV do RICMS/02.

Ocorre, entretanto, que a existência dos itens 10.3 e 10.4 da Parte 5 do Anexo IV do RICMS/02 só se deu em 15/10/09, com a publicação do Decreto nº 45.209, de 06/11/09. Assim, para as operações autuadas, no período de outubro de 2007 a setembro de 2008, não se faz coerente as alegações da Impugnante.

As operações autuadas encontram-se elencadas às fls. 18/19, 21/23 e 31/34, possibilitando a verificação de serem descontextualizadas do alcance do item 7 da Parte 5 do Anexo IV do RICMS/02, acima transcrito.

Destaca-se que 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sentido de contemplar situações, fatos ou bens que não se enquadrem perfeitamente à descrição do texto normativo.

Também, 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.

Por sua vez, a classificação equivocada das mercadorias na NBM/SH concorreu para que se dessem saídas com a aplicação indevida à proporção de 12% (doze por cento) em operações internas, pois diversas peças e equipamentos não se encontram inseridos na definição exposta pelo item 7 da Parte 1 do Anexo XII do RICMS que se reporta à subalínea “b.3” do inciso I do art. 42 do RICMS/02.

Ademais, os benefícios previstos pelo item 7 da Parte 5 do Anexo IV e item 7 da 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.

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

A palavra lavoura 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nos casos em tela, conforme esclarecimento constante do Relatório Fiscal, fl. 12, as operações, objeto do Auto de Infração, foram as destinadas a contribuintes do imposto, excluídas as vendas a produtores rurais e empresas agropecuárias.

Tal circunstância, conforme consta dos documentos e provas trazidos aos autos, não é contestada pela Impugnante, a qual, à fl. 211, argumenta que as operações são destinadas a revendas, 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

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

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 31/01/13. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Rodrigo da Silva Ferreira, que o julgava improcedente.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Participou do julgamento, além das signatárias e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor).

**Sala das Sessões, 07 de fevereiro de 2013.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

R

CC/MIG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	21.069/13/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000176987-56	
Impugnação:	40.010132761-91	
Impugnante:	John Deere Water Sistemas de Irrigação Ltda	
	IE: 702182024.00-11	
Proc. S. Passivo:	Stanley Martins Frasão/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Rodrigo da Silva Ferreira, 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 outubro de 2007 a setembro de 2008.

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. 20), 2.3 (fls. 35/37) e 4 (fls. 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. 245/291.

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. 191/192), 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.

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:

- 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 n.º 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 vapor, líquidos ou produtos sólidos (granulados, granalhas, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Cumprido salientar, por fim, que não há demonstração nos autos de que os

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

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, 07 de fevereiro de 2013.**

**Rodrigo da Silva Ferreira  
Conselheiro**

CC/MIG