

**PROCESSO** - A. I. Nº 232903.3004/16-0  
**RECORRENTE** - LCR COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JJF nº 0250-03/17  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 13/08/2019

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0155-11/19

**EMENTA:** ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Conclui-se que, à época dos fatos geradores, o procedimento adotado pelo contribuinte, relativamente para alguns produtos, constantes do Anexo I do Convênio ICMS 52/91, tinha amparo legal, devendo os respectivos valores serem excluídos da infração 9. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do Relator. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto tempestivamente em razão de decisão de Primeira Instância deste Conselho de Julgamento, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 29/08/2016, para constituir o crédito tributário, no valor histórico de R\$128.647,01, em decorrência de 12 infrações, tendo sido impugnadas apenas as infrações 9 e 11, e sendo objeto deste Recurso Voluntário, apenas a infração 9:

*Infração 09 – 03.02.06: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$104.453,72. Multa de 60%.*

Após a impugnação às fls. 73/80 e da informação fiscal de fls. 146/47, a 3ª JJF julgou o lançamento Parcialmente Procedente, com o fio condutor do voto abaixo transcrito, em resumo, apenas no que diz respeito à infração 9, contestada em grau de Recurso Voluntário e agora, o objeto desta lide.

#### VOTO

*A Infração 09 trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2015. Demonstrativo às fls. 49/51 o defendente alegou que o procedimento fiscal não relatou a “real” motivação da autuação fiscal, qual seja: a realidade da ação fiscal não ter acatado a aplicação dos benefícios fiscais previstos no Convênio nº 52/91 às operações que foram objeto do lançamento fiscal nas competências citadas, cujos benefícios foram considerados pelo impugnante.*

*Entende que não se trata de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto, e sim de divergência de interpretação da legislação, porque, no entendimento da referida autoridade fiscal, os benefícios fiscais previstos no Convênio nº 52/1991 somente se aplicam às operações cujos bens são destinados ao uso industrial.*

*Afirmou que o legislador, em nenhum momento, fez referência ao tipo de destinação ou finalidade dada aos bens objeto da comercialização como condição para a fruição dos benefícios disciplinados no Convênio ICMS nº 52/91. Muito pelo contrário, o referido Convênio expressamente autoriza a aplicabilidade das reduções de base de cálculo do ICMS nas operações realizadas com o consumidor ou usuário final, não contribuintes do ICMS, conforme se constata das normas contidas nos incisos II das Cláusulas Primeira e Segunda do referido Convênio.*

*Também alegou que o Convênio 154/2015 veio exatamente alterar o Convênio nº 52/91 para especificar expressamente a aplicabilidade dos benefícios – quanto às máquinas de lavar – àquelas de capacidade superior 15 ou 20 kg de uso não doméstico. Tal alteração implica na seguinte conclusão: antes da vigência do Convênio ICMS nº 154/2015, não havia restrição quanto ao tipo de uso destinado às máquinas, ou seja, se essas eram de*

*uso doméstico ou industrial.*

*Observo que o Convênio ICMS 52/91, concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas; e de acordo com o demonstrativo elaborado pelo autuante, fls. 50/51, o levantamento fiscal se refere, em sua quase totalidade, a máquina de lavar roupa doméstica, além de depurador Suggar, espremedor de suco e fogão, restando evidenciado que o teor do mencionado Convênio ICMS nº 52/91, expressamente caracteriza que os produtos alcançados pelo benefício têm atributo específico e inequivocamente definido, ou seja, equipamentos industriais.*

*O art. 266 do RICMS-BA/2012 também trata da matéria em análise, conforme a seguir reproduzido:*

*Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:*

*I - das operações com máquinas, aparelhos e equipamentos:*

*a) relacionados no Anexo I do Conv. ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,80 % (oito inteiros e oitenta centésimos por cento);*

*b) relacionados no anexo II do Conv. ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 5,60 % (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento), exceto nas saídas interestaduais destinadas a contribuinte, cuja redução será de forma que a carga tributária seja equivalente a 7,0 % (sete por cento);*

*O autuante afirmou restar evidenciado que no mencionado Convênio ICMS nº 52/91, está caracterizado que os produtos alcançados pelo benefício são industriais. Disse que este entendimento foi claramente exposto em Parecer do DITRI de Nº 16.935 em 08/07/2013.*

*Esta matéria já foi objeto de análise pelos membros desta 3ª Junta de Julgamento Fiscal, com o entendimento de que o termo qualificativo industrial não se aplica a qualquer máquina, aparelho ou equipamento, eis que, industrial significa reforçado, de grande capacidade de produção e com aplicação específica em ambiente fabril, em total contraste com o qualificativo doméstico, ou mesmo a simples denominação genérica de máquina, aparelho ou equipamento sem qualquer qualificação.*

*Analizando os itens elencados no Anexo I do Convênio ICMS nº 52/91 constata-se a destinação industrial dos equipamentos constantes no mencionado anexo, a exemplo de CALDEIRAS DE VAPOR, SEUS APARELHOS AUXILIARES E GERADORES DE GÁS; TURBINAS A VAPOR; COMPRESSORES DE AR OU DE OUTROS GASES; MÁQUINAS PARA PRODUÇÃO DE CALOR; APARELHOS E INSTRUMENTOS DE PESAGEM, UTILIZADOS EM PROCESSO INDUSTRIAL. Dessa forma, o que se depreende é que a destinação do benefício fiscal é direcionada ao estímulo da atividade industrial, não se aplicando aos aparelhos domésticos. Por se tratar de benefício fiscal, impõe-se a interpretação do dispositivo legal em sua expressa literalidade, e não há que se falar em ampliar a extensão do benefício para qualquer tipo de máquina, aparelho ou equipamento, como entendeu o defendente.*

*Concordo com o entendimento do autuante, e a interpretação apresentada pela DITRI/SEFAZ, no citado Parecer nº 16935/2013, no sentido de que os benefícios previstos no inciso I, do art. 266, do RICMSBA/97 e do Convênio ICMS nº 52/91, somente se aplicam a máquinas, aparelhos e equipamentos de uso industrial. Portanto, concluo que se afigura caracterizado o cometimento da irregularidade apurada nesta infração 09, sendo subsistente a exigência fiscal.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.*

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, visando a reapreciação da Decisão de piso pelos fatos e fundamentos abaixo transcritos, conforme fls. 183/201. Aduz que a decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, por sua vez, acolheu os argumentos da impugnação contra a nominada “Infração 11”, decidindo pela improcedência parcial da exigência. No entanto, no que se refere a exigência fiscal nominada como “Infração 09” decidiu por sua procedência

Que em consonância com a realidade fática e o direito e jurisprudência, a referida decisão há de ser reformada, a fim de que o lançamento tributário nominado como “Infração 09” do Auto de Infração seja declarado nulo ou improcedente, conforme se explana adiante. Na denominada “Infração 09”, o procedimento fiscal acusa a Recorrente ter recolhido a menor o ICMS, nas competências 01 a 12/2015, em virtude de suposta utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo.

Todavia, impende registrar que o Convênio ICMS 52/91 autoriza a redução da base de cálculo do

ICMS nas operações de comercialização de máquinas e equipamentos listados nos seus anexos. Com efeito, os referidos bens comercializados pela Impugnante constam na listagem dos anexos do referido Convênio. Esses bens encontram-se listados e discriminados no demonstrativo fiscal (anexo ao Auto de Infração), o qual consigna as respectivas notas fiscais que acobertam as operações.

Que, portanto, não se trata de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto, e sim de divergência de interpretação da legislação. Tal divergência refere-se à interpretação sobre a abrangência da aplicação dos benefícios fiscais previstos no precitado Convênio às operações realizadas pela Recorrente.

Alega que o Agente Fiscal Autuante alegou que os bens comercializados pela Impugnante não estão abrangidos pelos benefícios em comento sob a alegação de que essas operações referem-se a vendas efetuadas para o consumidor final para o uso doméstico.

No entendimento da referida autoridade fiscal, os benefícios fiscais previstos no Convênio ICMS 52/1991 somente se aplicam às operações cujos bens são destinados ao uso industrial. Nesta linha de raciocínio, o Agente Fiscal citou a existência do Parecer nº 16935/2013, emitido pela Secretaria da Fazenda do Governo do Estado da Bahia. Tal Parecer restringe a aplicação dos benefícios fiscais em comento de acordo com a destinação ou finalidade das máquinas e equipamentos listados no referido Convênio.

Que a interpretação fiscal, acolhida pela Decisão recorrida, é flagrantemente ilegal, totalmente desprovida de embasamento jurídico, conforme se infere dos argumentos expostos a seguir. Abrangência do Convênio ICMS 52/91. Ilegalidade da restrição aos bens com destinação industrial. É indubitável que a interpretação dada pelo procedimento fiscal carece de fundamentação jurídica, uma vez que as normas contidas no referido Convênio não vinculam a destinação dos bens comercializados ao uso industrial, revelando assim a ilegalidade do procedimento administrativo de lançamento.

Com efeito, as Cláusulas do Convênio ICMS 52/1991, que dispõem sobre os benefícios fiscais, alcançam plenamente as operações da Impugnante. Ao se analisar as disposições contidas nas Cláusulas do Convênio supratranscrito, logo surge uma pergunta: em que o momento o legislador vinculou a destinação dos bens mencionados em seus anexos ao uso industrial como requisito e condição para a fruição dos benefícios fiscais neles previstos? É forçosa a resposta: em nenhum momento.

Deveras, o legislador, em nenhum momento, fez referência ao tipo de destinação ou finalidade dada aos bens objeto da comercialização como condição para a fruição dos benefícios disciplinados no Convênio ICMS 52/91.

Muito pelo contrário, o referido Convênio expressamente autoriza a aplicabilidade das reduções de base de cálculo do ICMS nas operações realizadas com o consumidor ou usuário final, não contribuintes do ICMS, conforme se constata das normas contidas nos incisos II das Cláusulas Primeira e Segunda do Convênio.

Assim sendo, como se poderia conceber que o legislador do Convênio nº 52/91 vinculou as operações à destinação dos bens ao uso industrial, se o Convênio autoriza a aplicabilidade da redução às operações realizadas com o usuário final, não contribuinte do ICMS? Como harmonizar essa autorização com a suposta necessidade da utilidade industrial do bem comercializado?

Diz que é preciso está atento ao fato de que as normas contidas no Convênio ICMS 52/91 se sobrepõem às legislações estaduais, e quaisquer outros atos administrativos normativos expedidos pelos Fiscos Estaduais, que venham versar sobre a aplicabilidade dos benefícios fiscais tratados no referido instrumento legal. Efetivamente, vige no ordenamento jurídico pátrio uma hierarquia legislativa, que deve ser necessariamente observada tanto pelos entes federativos criadores de normas (União, Estados, Municípios) quanto pela autoridade pública que interpreta

tais normas.

Alega ainda, que a doutrina autorizada sustenta que os convênios publicados na conformidade da Lei Complementar nº 24/1975, são normas hierarquicamente superiores às normas estaduais. Isso significa dizer que o Estado da Federação quando ratifica um determinado convênio, a norma estadual está necessariamente subordinada às disposições prescritas no convênio.

Nessa ordem, compete ao Estado da Federação tão somente aderir ao convênio, e não alterá-lo ou restringi-lo. É verdade que há entendimento doutrinário no sentido de que o Estado não é obrigado ratificar o convênio, contudo, uma vez ratificado deverá cumpri-lo na conformidade do previsto no convênio, não há margem para a discricionariedade do legislador estadual.

Os argumentos ora sustentados encontram amparo na teoria geral do direito e na hermenêutica jurídica, as quais apontam os caminhos para solucionar o conflito de normas, em busca de uma verdadeira justiça. Em virtude do seu caráter didático, vale mencionar os comentários do Professor Tercio Sampaio sobre a doutrina do jus filósofo Norberto Bobbio, que versando sobre a necessária coerência do ordenamento jurídico, trata da questão e da solução das antinomias/conflitos de normas jurídicas:

Com base nessas lições, depreende-se que a solução ou a eliminação da antinomia existente entre a norma jurídica contida no Convênio ICMS 52/91 [norma superior] e a norma produzida pelo Fisco do Estado da Bahia implica reconhecer a invalidade desta última, uma vez que a norma estadual é inferior à emanada do Convênio em comento aqui considerando, inclusive, a norma individual e concreta emanada do lançamento tributário, levado a efeito com a emissão do Auto de Infração.

Isso significa dizer que é nulo o lançamento fiscal que tem como suporte parecer normativo estadual, uma vez que tal parecer é norma inferior e afronta as disposições contidas no Convênio ICMS 52/91. Dessa forma, a exigência fiscal lançada por meio do Auto de Infração nº 2329033004/16-0 não pode subsistir e deve ser declarada improcedente a ação fiscal.

Que é relevante ressaltar que a controvérsia, objeto do presente recurso, já foi apreciada por este Nobre Conselho nos autos do Processo nº 298942.0602/15-1, no qual figura como parte a Recorrente. Naquela oportunidade foi proferido o Acórdão CJF nº 0309-12/17 pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, que, com justiça e brilhantismo, acolheu os argumentos sustentados pela Recorrente, reconhecendo a ilegalidade da restrição criada pela autuação fiscal quanto à aplicação do Convênio ICMS 52/91, reformando a decisão proferida em primeira instância nesse particular.

Conforme se depreende da preclara decisão a proposição fiscal no sentido que o benefício fiscal previsto no Convênio ICMS 52/91 é aplicável somente aos bens destinados ao uso industrial não encontra respaldo legal. E mais: a referida decisão, inclusive, registra que essa restrição também não encontra suporte no art. 266 do RICMS/BA – Decreto nº 13.780/2012, que regula a aplicação do benefício fiscal em questão.

Decisões judiciais e administrativas de outros Estados da Federação sobre o tema. Importa mencionar que a decisão proferida pelo CONSEF por meio do Acórdão CJF nº 0309-12/17 encontra consonância com diversas decisões judiciais e administrativas. Nesse sentido, entre outras, vale citar decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, cuja ementa segue a seguir:

*Ementa: TRIBUTARIO. PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. COMPETENCIA DA JUSTIÇA FEDERAL. EMPRESA PUBLICA FEDERAL. CONHECIMENTO DO MÉRITO. ART. 515, 3º DO CPC. EQUIPAMENTO INDUSTRIAL. DIREITO A REDUÇÃO DE BASE DE CALCULO. CONVENIO CONFAZ ICMS 52/91.*

*1. A presença da União, entidade autárquica ou empresa pública federal em um dos pólos da ação, fixa a competência da Justiça Federal para o seu processo e julgamento, inclusive em sede de mandado de segurança. (art. 109, I, da CF e súmula 511 do STF). Precedentes STJ e do STF.*

*2. Havendo previsão no Convênio 52/91 do CONFAZ de redução da carga tributária do ICMS na aquisição de equipamentos industriais, em operação para consumidor ou usuário final, não contribuinte do imposto, a*

*circunstância de a empresa adquirente não ser indústria, não afasta a incidência do tratamento tributário mais benéfico. Não cabe à autoridade fiscal restringir quando a norma de regência não faz a distinção.*

*3. Situação em que o equipamento importado enquadra-se dentre os sujeitos à alteração da base de cálculo do ICMS, nos termos pretendidos pela impetrante.*

*Referência Legislativa: LEG-FED CNV-52 ANO-1991 CONFAZ CF-88 CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 LEG-FED CFD-0 ANO-1988 ART-109 INC-1 INC-8 LEG-FED SUM-511 STF CPC-73 CODIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973 LEG-FED LEI-5869 ANO-1973 ART-515 PAR-3 LEG-FED LCP-87 ANO-1996 ART-12 INC-9 PAR-2 LEG-FED LCP-114 ANO-2002 LEG-FED LCP-24 ANO-1975*

*Decisão: Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, dar provimento à apelação, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. TRF4 - AMS - APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA - 200171010005258 - 19/09/2007 - Tribunal Regional Federal da 4a. Região - TRF-4ª - PRIMEIRA TURMA - Espécie: AMS - APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA - Relator(a): TAIS SCHILLING FERRAZ [nosso o estaque]*

O preceito emanado do artigo 111 do Código Tributário Nacional, que veda uma interpretação extensiva da norma jurídica para aumentar o campo de incidência de benefícios fiscais, também impõe a vedação de uma interpretação extensiva que objetiva aumentar as restrições da abrangência da aplicabilidade da norma que concede o benefício fiscal.

Por isso, no caso não compete à autoridade fiscal criar restrições, a sua atividade fiscalizadora deve-se pautar tão somente às restrições que estão previstas expressamente no Convênio ICMS 52/91. Se não observado esse preceito, em última análise, as restrições criadas a partir da interpretação fiscal ferem cabalmente o Princípio da Estrita Legalidade Tributária (Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988, art. 150, I).

Nessa toada, vale ainda registrar consulta e trechos de resposta recente do Fisco Paulista sobre tema em discussão, na qual deixa claro que a aplicabilidade do benefício fiscal previsto no Convênio ICMS 52/91 está condicionada exclusivamente à circunstância de constar o bem na listagem dos seus anexos, sem condicionantes vinculadas à destinação ou finalidade do bem comercializado, conforme se infere a seguir:

*RESPOSTA À CONSULTA TRIBUTÁRIA 1938/2013, de 05 de Fevereiro de 2014.*

*ICMS - REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ARTIGO 12 DO ANEXO II DO RICMS/2000 (CONVÊNIO ICMS-52/91).*

*I. Para ser aplicável a redução de base de cálculo prevista no artigo 12 do Anexo II do RICMS/2000 às operações internas e interestaduais, basta que a mercadoria conste, pela descrição e classificação na NBM/SH, nos Anexos do Convênio ICMS-52/91.*

*1.A Consulente é comerciante atacadista de roupas e acessórios para uso profissional e de segurança do trabalho e expõe:*

*“A empresa deseja esclarecer entendimento do fisco quanto a aplicabilidade do convênio ICMS 52/91 e os produtos listados no anexo I e II do referido convênio. (Artigo 12, Anexo II RICMS/SP)*

*O critério deve ser somente a classificação fiscal da mercadoria (NCM) ou devemos levar em consideração também a concepção/criação do produto e sua finalidade?*

*A nossa empresa é importadora e distribuidora de Equipamentos de Proteção Individual (EPI) e seus produtos tem como finalidade assegurar a integridade física de seus usuários, ou seja, garantir a segurança do mesmo.*

*No referido convênio a expressão “MÁQUINAS INDUSTRIAIS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS” restringe sua aplicabilidade?”*

*2.[...]*

*3.Relativamente à redução de base de cálculo prevista no artigo 12 do Anexo II do RICMS/2000 (que reproduz, na legislação paulista, as disposições do Convênio ICMS-52/91) cabe esclarecer que:*

*3.1.os Anexos do Convênio ICMS-52/91 têm natureza taxativa, ou seja, englobam unicamente os produtos neles descritos, quando classificados nos correspondentes códigos da NBM/SH (descrição e código);*

*[...]*

*3.3.o artigo 606 do RICMS/2000 cuidou para que não fosse necessário alterar a legislação do ICMS quando um produto passasse a ter outra classificação fiscal, ao dispor que as reclassificações, agrupamentos e*

*desdobramentos de códigos da NBM/SH não implicam mudanças no tratamento tributário dispensado pela legislação às mercadorias e bens classificados nos correspondentes códigos.*

*4.Dessa forma, para ser aplicável a redução de base de cálculo prevista no artigo 12 do Anexo II do RICMS/2000 às operações internas e interestaduais, basta que a mercadoria conste, pela descrição e classificação segundo a NBM/SH, nos Anexos do Convênio ICMS-52/91.*

*A Resposta à Consulta Tributária aproveita ao consulente nos termos da legislação vigente. Deve-se atentar para eventuais alterações da legislação tributária. (nosso o destaque).*

Que vale anotar, mais uma vez, que no âmbito judicial também tem decidido nesse sentido. Cita-se, entre outras, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça de São Paulo:

*DIREITO TRIBUTARIO - EMBARGOS A EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - AUTO DE INFRAÇÃO E IMPOSIÇÃO DE MULTA - ENQUADRAMENTO NO ANEXO II DO CONVENIO ICMS 52/91 - BENEFICIO FISCAL - "IRRIGAÇÃO DA LAVOURA" - QUANTIDADE E ALCANCE DA DISPERSÃO DE AGUA DO PRODUTO - USO NAO EXCLUSIVO PARA ESSE FIM - IRRELEVANCIA - Exigindo o Convênio ICMS 52/91 somente o enquadramento do produto numa das classificações dos Anexos, não pode a autoridade fazendária criar novos requisitos, pois aplica-se, na espécie, o art. 111, II, do CTN, que dispõe que se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. Para efeitos da Cláusula Segunda c/c o item 7 do Anexo II desse Convênio, o tamanho da horta e a atividade econômica de quem compra o produto, bem como quaisquer outras considerações, neste caso, não importam. Recurso da embargante provido. (Apelação 4.148.495-6/00 – data de decisão: 04/10/2007 – nosso o destaque)*

Traz ainda um fato novo: a publicação do Convênio ICMS 154/201, que confirma que não havia restrição à aplicabilidade do benefício fiscal aos bens para uso doméstico na redação original do Convênio ICMS 52/91.

Conforme se verifica dos relatórios fiscais, a quase totalidade das operações, ou seja, a parte mais relevante refere-se a operações de vendas de máquinas de lavar de uso doméstico. Nesse passo, eis que surge um fato novo que se traduz no último e definitivo argumento que revela a ilegalidade da exigência fiscal ora contestada, a publicação do Convênio ICMS 154/2015. O referido Convênio veio exatamente alterar o Convênio ICMS 52/91 para especificar expressamente a aplicabilidade dos benefícios – quanto às máquinas de lavar – àquelas de capacidade superior 15 ou 20 kg de uso não doméstico.

Tal alteração, alega, implica na seguinte conclusão: antes da vigência do Convênio ICMS 154/2015, não havia restrição quanto ao tipo de uso destinado às máquinas, ou seja, se essas eram de uso doméstico ou industrial. O referido convênio assim dispôs:

*Convênio ICMS nº 154, de 11.12.2015 – DOU de 15.12.2015*

*Altera o Convênio ICMS 52/1991, que concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas.*

*O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 159ª Reunião Ordinária, realizada em Maceió, AL, no dia 11 de dezembro de 2015, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, resolve celebrar o seguinte*

#### **CONVÊNIO**

*I - Cláusula primeira. Os dispositivos a seguir indicados do Convênio ICMS 52/1991, de 26 de setembro de 1991, passam a vigorar com a seguinte redação:*

*I - o inciso II da cláusula primeira :*

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

*II - o inciso II da cláusula segunda :*

*"II - nas operações internas, 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento).";*

*III - os seguintes itens do anexo I:*

39.5	Outras máquinas de lavar de capacidade superior a 20 kg, em peso de roupa seca de uso não doméstico	8450.20.90
40.4	Outras máquinas de secar, com capacidade superior a 15 Kg, de uso não doméstico	8451.29.90
40.8	Máquinas para lavar, com capacidade superior a 15 kg, de uso não doméstico	8451.40.10

*"2 - Cláusula segunda. Ficam revogados os itens 39.1, 39.2, 39.3 e 40.2 do anexo I do Convênio ICMS 52/1991 .*

3 - *Cláusula terceira. Ficam prorrogadas até 30 de junho de 2017 as disposições contidas no Convênio ICMS 52/1991, de 26 de setembro de 1991.*

4 - *Cláusula quarta. Este convênio entra em vigor na data da publicação da sua ratificação nacional.*

Portanto, a restrição quanto a não aplicabilidade dos benefícios fiscais previstos no Convênio ICMS 52/91 às máquinas em comento de uso doméstico somente veio surgir a partir da edição do Convênio ICMS 154/2015, o qual somente passou a vigor a partir de sua Ratificação Nacional no DOU de 30.12.2015, pelo Ato Declaratório nº 30/2015.

Impõe-se questionar: se a redação original do Convênio ICMS 52/91 já previa aplicabilidade dos benefícios somente às máquinas de uso industrial, por que e para que o legislador iria alterar a redação do referido Convênio, a fim de constar a expressão “de uso não doméstico”. Ora! É simplesmente óbvia a resposta: não havia, na redação original do Convênio ICMS 52/91, restrição de tal natureza. Tal realidade revela cabalmente a flagrante ilegalidade da exigência fiscal, a qual pretende aplicar tais restrições às operações realizadas pela Recorrente em períodos anteriores à vigência do novel Convênio.

Enfim, diante dos argumentos expostos anteriormente, conclui-se que é ilegal a interpretação dada pela autoridade fiscal do Estado da Bahia, a qual vincula a aplicação dos benefícios fiscais previstos no Convênio nº 52/91 à destinação dos bens nele relacionados ao uso industrial. Portanto, não restam dúvidas de que a Recorrente possui o direito de aplicar os benefícios fiscais previstos no referido Convênio em suas operações realizadas anteriormente à vigência do Convênio ICMS 154/2015.

Diante de todo o exposto, a Recorrente requer:

I – Seja dado provimento ao presente recurso, a fim de que seja declarado nulo o lançamento fiscal ou improcedente a ação fiscal e, por consequência, insubsistente a exigência fiscal, levada a efeito com a emissão do Auto de Infração nº 2329033004/16-0, na parte que é nominado como “Infração 09”.

II - Seja determinada a homologação do pagamento de parte da exigência fiscal e declarados extintos os respectivos créditos tributários, conforme mencionado no tópico 3 do presente recurso.

## **VOTO VENCIDO**

Trata-se de Recurso Voluntário restrito à manutenção da infração 9, cuja descrição é de Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2015 no valor R\$104.453,72 com acréscimo de multa de 60%.

O voto recorrido se baseia no entendimento do autuante, e na interpretação apresentada pela DITRI/SEFAZ, Parecer nº 16935/2013, no sentido de que os benefícios previstos no inciso I, do art. 266, do RICMSBA/97 e do Convênio ICMS 52/91, somente se aplicam a máquinas, aparelhos e equipamentos de uso industrial.

Inicialmente devo discordar do Recorrente quando fala em antinomia, o que implica em conflito normativo. O parecer da DITRI é interpretativo e não equivale a uma norma tributária, de forma a se falar em antinomia, e nem há mesmo controvérsia entre o texto legal do Convênio 52/91 e supracitado e o RICMS, conforme se depreende:

### **CONVÊNIO 52/91**

***Concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas.***

*O Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento e os Secretários de Fazenda, Economia ou Finanças dos Estados e do Distrito Federal, na 64ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Brasília, DF, no dia 26 de setembro de 1991, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte:*

*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:*

**RICMS 2012**

Art. 266. *É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:*

*I - das operações com máquinas, aparelhos e equipamentos:*

*a) relacionados no Anexo I do Conv. ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,80 % (oito inteiros e oitenta centésimos por cento);*

*b) relacionados no anexo II do Conv. ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 5,60 % (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento), exceto nas saídas interestaduais destinadas a contribuinte, cuja redução será de forma que a carga tributária seja equivalente a 7,0 % (sete por cento);*

A defesa trouxe diversos argumentos favoráveis ao provimento do Recurso, como o Acórdão CJF nº 0309-12/17 pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal que, em decisão unânime, acompanhou o voto do Relator, Conselheiro José Carlos Barros Rodeiro, que em resumo, assim se pronunciou:

*Entendo que razão assiste ao Recorrente, posto que a interpretação do autuante é, a meu ver, desprovida de pleno embasamento legal, tendo em vista que as normas contidas no referido Convênio, de fato não vinculam sua aplicação à destinação dos bens adquiridos.*

Oportuno observar que a decisão acima não vincula a Decisão deste Conselho de Fazenda. Há também em seu favor uma consulta feita ao Fisco paulista, que conclui:

*Dessa forma, para ser aplicável a redução de base de cálculo prevista no artigo 12 do Anexo II do RICMS/2000 às operações internas e interestaduais, basta que a mercadoria conste, pela descrição e classificação segundo a NBM/SH, nos Anexos do Convênio ICMS-52/91.*

Quanto às decisões judiciais, embora respeitáveis, considero que são insuficientes para trazer grau de certeza à decisão deste Recurso em favor do Recorrente. O Mandado de Segurança apresentado, não trouxe decisão definitiva, conquanto as razões do judiciário sejam mesmo razoáveis quando diz:

*“a circunstância de a empresa adquirente não ser indústria, não afasta a incidência do tratamento tributário mais benéfico. Não cabe à autoridade fiscal restringir quando a norma de regência não faz a distinção”.*

No caso acima, não era uma indústria, mas era uma pessoa jurídica, que certamente tem destino comercial. Além disso, em sentido contrário, é possível encontrar negativa em mandado de segurança, conforme transcrito abaixo:

*Agravo de Instrumento nº 1.264.579-9*

*Origem: 2ª Vara da Fazenda Pública do Foro Central da Comarca da*

*Região Metropolitana de Curitiba*

*Agravante: Electrolux do Brasil SA*

*Agravada: Fazenda Pública do Estado do Paraná*

*Relator: Des. Silvio Dias*

**AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. CONVÊNIO ICMS 52/91. ALEGAÇÃO NO SENTIDO DE QUE O REFERIDO CONVÊNIO ASSEGURA A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO (ICMS) À PRODUTOS FABRICADOS PELA AGRAVANTE. APRECIACÃO SUMÁRIA DA QUESTÃO QUE NÃO TRADUZ A LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO ALEGADO NOS AUTOS. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS AUTORIZADORES PARA A CONCESSÃO DA LIMINAR PLEITEADA. RECURSO DESPROVIDO.**

*Trata-se de Agravo de Instrumento interposto contra decisão proferida pelo d. magistrado de primeiro grau Jailton Juan Carlos Tontini que indeferiu a liminar pleiteada pela agravante por entender ausente o fumus boni iuris na presente questão, tendo em vista que os dispositivos legais do Regulamento do ICMS somente dispõem sobre redução da base de cálculo do imposto com relação as máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, excluindo-se aqueles de uso doméstico.*

*Ademais, pelo que se nota da Consulta 21/2014 (fls. 60/65) feita à Receita Estadual pela Electrolux e da resposta exarada através da Relatora Maristela Deggorone e acordada pelo Coordenador do Setor Consultivo*



*da Receita Luis Carlos Carranza, percebe-se a plausibilidade do posicionamento apontado pelo Fisco, não podendo, ao menos neste momento, se entender que houve violação ao Convênio 52/91.*

**Dispositivo**

*Acordam os integrantes da Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Paraná, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento, de acordo como o voto do relator. Participaram do julgamento os Desembargadores Guimarães da Costa e Stewalt Camargo Filho (Presidente com voto).*

*Curitiba, 11 de novembro de 2014.*

*Des. **Silvio Vericundo Fernandes Dias**  
Relator*

De fato, entendo que o conceito de “industrial” aplicado ao caso, não significa necessariamente que o destino seja uma indústria, pois em sentido *latu*, o equipamento industrial, tomando-se como exemplo uma lavadora e secadora de grande porte, de uso não doméstico, se utilizado numa lavanderia, embora esta não seja uma indústria, sua atividade é fomentadora da economia, o que inegavelmente atende ao disposto no Convênio.

Quando se fala em equipamento de uso industrial, há mesmo de se alcançar empreendimentos que não sejam necessariamente uma indústria, mas cuja utilização se assemelhe ao que se entende como “uso industrial”, sentido *latu sensu*. Outra decisão judicial acostada ao Recurso traz embargos em execução fiscal que diz:

*Para efeitos da Cláusula Segunda c/c o item 7 do Anexo II desse Convênio, o tamanho da horta e a atividade econômica de quem compra o produto, bem como quaisquer outras considerações, neste caso, não importam. Recurso da embargante provido.*

De fato, entendo irretocável a decisão acima, notadamente que o equipamento foi direcionado para uma horta, e o convênio se destina a equipamentos industriais e implementos agrícolas, e reduzir o benefício de um implemento ao tamanho do empreendimento me parece mesmo inapropriado.

Assim, concluindo que nem a decisão anterior deste Conselho vinculam este julgamento, nem tampouco o parecer do Fisco paulista; e que as decisões judiciais acima não se aplicam ao caso *in concreto*, passo à minha análise interpretativa do Convênio para decidir.

O RICMS apenas se reporta ao Convênio sem fazer nenhuma especificação própria quanto aos produtos beneficiados, porque estes estão postos no Anexo I e II do supracitado convênio, bastando para tal, a interpretação à luz do art. 111 do CTN, conjugada com a verificação dos produtos, pelas suas NCM e descrições, se ali estão elencadas.

O caput da cláusula primeira reporta-se claramente a máquinas, aparelhos e equipamentos industriais. De fato, a interpretação conforme preceitua o art. 111 do CTN, quando se trata de benefícios fiscais, deve ser restritiva, no sentido de não se elastecer a norma de forma a não alcançar itens não pretendidos ou desejados pelo legislador.

Que interpretação se daria quando o caput da cláusula primeira diz “nas operações com máquinas, aparelhos e **equipamentos industriais** arrolados no Anexo I deste Convênio? Não vislumbro outra interpretação que não a sua aplicação de forma “industrial”, pois a única outra interpretação possível, seria a origem do equipamento, ou seja, fabricado na indústria, de forma a se diferenciar de um equipamento fabricado de forma não industrial, ou seja artesanal, e não há, em absoluto, qualquer equipamento no Convênio que não tenha origem industrial.

Se analisarmos o rol de equipamentos do anexo I do convênio, poderemos verificar que se tratam de equipamentos maciçamente utilizados na indústria, ou na atividade agrícola, e inclusive as descrições vem acompanhado comumente da palavra industrial, como *fornos industriais*, *sorveteiras industriais* para distinguir de fornos comuns ou sorveteiras comuns, o que não ocorre por exemplo quando se fala de trocadores de calor ou máquinas secadoras para limpar garrafas, que nunca tem emprego doméstico.

Observando-se os equipamentos, mesmos os de nome similar aos de uso doméstico, a sua própria especificação, e porte, revela-se praticamente inadmissível a compra pra utilização doméstica.

A questão reside no fato de que o texto em vigor com efeitos de 15.10.2009 a 29.12.2015, foi acrescentado de itens que evidentemente são de características domésticas, já que tem baixa capacidade, conforme descrição, de máquinas de lavar de capacidade não superior a 10kg.

<i>Redação anterior dada aos subitens 39.1, 39.2 e 39.3 do Anexo I pelo Conv. ICMS 89/09, efeitos de 15.10.09 a 29.12.15</i>	
<i>Máquinas de capacidade não superior a 10kg, em peso de roupa seca, inteiramente automáticas</i>	<i>8450.11.00</i>
<i>Máquinas de capacidade não superior a 10kg, em peso de roupa seca, com secador centrífugo incorporado</i>	<i>8450.12.00</i>
<i>Outras máquinas de capacidade não superior a 10kg, em peso de roupa seca</i>	<i>8450.19.00</i>
<i>Máquinas de capacidade superior a 10kg, em peso de roupa seca, túneis contínuos</i>	<i>8450.20.10</i>

*Revogados os subitens 39.1, 39.2 e 39.3 do Anexo I pelo Conv. ICMS 154/15, efeitos a partir de 30.12.15.*

Evidente que o uso em escala industrial, requer um maior porte, o que foi feito na alteração seguinte, em que claramente se colocou a expressão “de uso não doméstico”.

<i>Nova redação dada ao subitem 39.5 do Anexo I pelo Conv. ICMS 154/15, efeitos a partir de 30.12.15.</i>		
<i>39.5</i>	<i>Outras máquinas de lavar de capacidade superior a 20 kg, <b>em peso de roupa seca de uso não doméstico</b></i>	<i>8450.20.90</i>

A pergunta a se fazer, e ao qual o Recorrente se apegar, é porque, entre tantos itens de uso claramente industrial, colocou-se estranhamente itens que, ao contrário, não se utiliza em escala industrial, mas exatamente em ambiente doméstico e o Recorrente pede a interpretação literal para que se convalide a redução da base de cálculo.

Neste caso em discussão, cabe uma exaustiva interpretação legislativa e um aprofundamento do comando normativo em questão. De acordo com Alexandre Barros de Castro e Luís Henrique de Neris Souza, ao comentar o art. 111 do CTN, eles dizem que ao tratar de exclusão do crédito tributário, o artigo supracitado fala em **interpretação literal**, e que em verdade, a interpretação literal avulta obstáculos, sacrificando a precisão.

Quando se fala em “interpretação literal” esta é por demais ambíguas, pois de fato o que pode se abstrair, nos dizeres dos citados juristas, é que *há clara e expressa vedação à exegese que de tão alargada venha de fato substituir a norma posta, por outra*. (Código Tributário Nacional Comentado, Ed. Saraiva 2010, pág. 181).

Quando se fala que a outorga de benefícios e isenção tem interpretação restritiva nos termos do art. 111 do CTN, **não se pode entender interpretação literal e restritiva como sendo “sinônimos” e com isto, aplicar de forma direta a sua literalidade, sem fazer de fato, a sua interpretação restritiva, sob o risco de se desaguar numa interpretação oposta à pretendida pelo legislador**, ou seja, não pode se confundir o verdadeiro sentido de literalidade como apego extremo às palavras do legislador, pois do contrário, estaria a se conferir efeito oposto ao desejado que é a restrição da dispensa do crédito ou isenção, e foi o que ocorreu neste caso, pois a literalidade leva mesmo a uma disfunção normativa, e não se coaduna com a interpretação restritiva.

Tal contraposição, seguramente se assenta no fato de que o legislador ao modificar o convênio, substituindo máquinas de pequeno porte por máquinas de **capacidade superior a 20 kg de uso não doméstico**, deixa claro que a finalidade é industrial, pois o caput da cláusula primeira do convênio, embora não deixe explícita a destinação, como disse previamente, o próprio rol de aparelhos e equipamentos é praticamente inútil para uso doméstico, o que *a priori*, não impede

uma indústria ou qualquer empresa de atividade comercial, por conveniência operacional, adquirir para fins de uso, máquinas que em princípio, são de uso doméstico.

Embora o Estado de São Paulo tenha posição favorável ao Recorrente, tal situação não é unânime, conforme orientação da DITRI da SEFAZ Bahia, além de outros estados:

*PARECER Nº 16935/2013 DATA: 08/07/2013*

*ICMS. O benefício da redução de base de cálculo prevista no art. 266 do RICMS/BA e no Convênio ICMS nº 52/91 alcança exclusivamente as máquinas aparelhos e equipamentos de uso industrial.*

*Temos, portanto, que as máquinas de lavar e as máquinas de costura indicadas acima encontram-se amparadas pelo Convênio ICMS nº 52/91 apenas quando destinadas ao uso industrial e, por conseguinte, a Consulente poderá se beneficiar da redução da base de cálculo prevista no referido acordo interestadual e no art.266 do RICMS/BA nas operações que realiza com tais mercadorias, desde que esses produtos tenham esta destinação específica.*

*Ao contrário, tratando-se de produtos destinados ao uso doméstico, não será aplicável o benefício supracitado. Respondido o questionamento apresentado, informe-se que, conforme determina o artigo 63 do RPAF (Dec. nº 7.629/99), no prazo de vinte dias após a ciência da resposta à presente consulta deverá a consulente acatar o entendimento apresentado neste opinativo, ajustando-se à orientação recebida.*

*É o parecer.*

*CONSULTA 178/2017-GILT/SUNOR- SEFAZ MATO GROSSO –*

*RESPOSTA:*

*Da legislação acima transcrita, infere-se que nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, ou com máquinas e implementos agrícolas, arrolados nos Anexos I e II, respectivamente, a base de cálculo poderá ser reduzida para os percentuais previstos nos incisos I e II, desde que observadas às condições ali previstas.*

*Verifica-se que, conforme disposto na Cláusula Primeira do aludido Convênio, bem como no caput do artigo 25 do Anexo V do RICMS/MT, o citado benefício se limita às operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados em seu Anexo I, traduzindo o objetivo do benefício fiscal de incentivar o crescimento da indústria nacional.*

*Assim, no presente caso, além da descrição da mercadoria e da classificação na NCM/SH para determinar se a mercadoria está contemplada com tratamento tributário diferenciado, deve-se considerar em conjunto a determinação estabelecida na norma, isto é, o alcance do benefício fiscal ali prescrito se limita às mercadorias que sejam de uso industrial, denotando que o tratamento tributário diferenciado teve como finalidade incentivar a produção industrial ou agrícola.*

*Dessa forma, conclui-se que os produtos (máquinas de lavar roupas classificadas nas NCM's 8450.19.00 e 8450.20.90), arrolados pela consulente, de uso doméstico, não estão entre os beneficiados pela redução de base de cálculo do ICMS em comento, nas operações internas e interestaduais, pois não se destinam ao uso industrial.*

*SEFAZ RIO DE JANEIRO - Convênio ICMS 52/91. Redução de Base de Cálculo: Utilização em Atividade Econômica.*

*CONSULTA N.º 099/15- RESPOSTA:*

*Considerando a qualidade de sujeito passivo por substituição tributária a que se acha investida a consulente em função do Protocolo ICMS 192/09 c/c Protocolo ICMS 16/11, cumprindo-se assim o disposto no inciso I do artigo 150 do Decreto n.º 2.473/79, recepcionamos a presente consulta, que passa a ser respondida conforme abaixo.*

*Sob a ótica desta Coordenação de Consultas Jurídico-Tributária, o adjetivo “industriais” que acompanha os termos “máquinas, aparelhos e equipamentos” inserido na cláusula primeira, e “agrícolas”, qualificando “máquinas e implementos” na cláusula segunda, respectivamente, do Convênio ICMS 52/91, objetivaram incentivar a aquisição de bens a serem utilizados em uma atividade econômica.*

*De certo, ao estender sua aplicação às operações destinadas a consumidor ou usuário final, não contribuintes do ICMS, o legislador ampliou o benefício de forma a permitir sua utilização em atividades fora do campo de incidência do ICMS, mas, sobretudo, o incentivo é voltado exclusivamente para máquinas, aparelhos, equipamentos e implementos concebidos e projetados para serem utilizados em uma atividade econômica.*

*Assim sendo, o entendimento da consulente não está correto. O Convênio ICMS 52/91 objetivou beneficiar máquinas, aparelhos, equipamentos e implementos a que se referem devem reunir as características típicas*

*que evidenciam sua utilização em uma atividade.*

Há também diversas decisões judiciais que acolhem este entendimento como a do Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJ/MG), na Apelação Cível nº 1.0024.11.326009-5/002, vejamos:

**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.**

Em outra decisão sobre o mesmo tema, na Apelação Cível nº 1.0647.12.000345-2/001, o TJ/MG reafirmou o entendimento supra, vejamos:

**EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE EQUIPAMENTOS INDUSTRIALIZADOS. CONVÊNIO 52/91. EQUIPAMENTO DE VOCAÇÃO DOMÉSTICA. DESCABIMENTO. MULTA ISOLADA.- 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**

Importante trazer aqui um trecho do *decisum* acima - 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. 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).

Por fim, trago aqui decisão do Superior Tribunal de Justiça, com trechos da decisão que deixam inequívoca a interpretação restritiva do Convenio ICMS 52/91 quanto aos eletrodomésticos que não se destinam ao uso industrial ou comercial:

**AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 599.211 - MG (2014/0267611-1) RELATOR MINISTRO HUMBERTO MARTINS AGRAVANTE: MÁQUINAS AGRÍCOLAS JACTO REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. EQUIPAMENTOS INDUSTRIALIZADOS. CONVÊNIO 52/91. ENTENDIMENTO FIXADO NA ORIGEM COM BASE EM LEGISLAÇÃO LOCAL. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 280/STF. AGRAVO IMPROVIDO. DECISÃO**

A fundamentação dada na decisão do Superior Tribunal de Justiça, de lavra do Ministro Humberto Martins, não deixa dúvida quanto à interpretação do Convênio e de seus itens, que não devem ter utilidade doméstica, mas comercial ou industrial:

*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. Sustenta, em síntese, que “é a própria interpretação restritiva do Convênio, que dá suporte à aplicação do benefício aos equipamentos da Recorrente, porquanto a norma dispõe que são alcançados apenas aqueles listados em sua lista anexa. Nada mais há que se perquirir acerca desses equipamentos, muito menos sua destinação, se doméstica, industrial, comercial, profissional, etc.” (fl. 488, e-STJ). Aponta divergência jurisprudencial. A alegação da autora consiste em sustentar que a mera identificação do produto com os relacionados no anexo autoriza a aplicação do benefício de redução da base de cálculo, independente da sua destinação. Não merece prosperar a pretensão. A leitura que o contribuinte pretende atribuir à norma retira o anexo do seu contexto e da finalidade do benefício fiscal, conferindo*

*autonomia a um elemento normativo de caráter eminentemente acessório.*

*O anexo existe em referência expressa e em relação de dependência com a cláusula primeira, versando esta, por sua vez, que a redução se aplica às máquinas, aparelhos e equipamentos industriais. Destarte, os itens relacionados no anexo se enquadram na hipótese de redução da base de cálculo desde que se refiram a equipamentos, máquinas e aparelhos industriais. A se conferir a bens de uso doméstico o benefício em questão, restaria contrariada de forma frontal o disposto na cláusula primeira, e a própria ementa do Convênio. Essa exigência não decorre de interpretação restritiva da norma, mas da leitura literal da cláusula primeira e contextual do anexo I. A referência feita na norma não se verifica pelo destinatário, mas pela vocação do aparelho, definida por características peculiares.*

*Dessa forma, não decorre de direito subjetivo do contribuinte se encontrar equiparado a situações que a norma que concede o benefício fiscal não compreende. Por opção administrativa, decorrentes de peculiaridades do cenário econômico, se visa reduzir a carga tributária dos adquirentes de equipamentos industriais e agrícolas, favorecendo determinado setor da indústria, e não os consumidores de aparelhos para uso doméstico.*

*Conforme bem assinalado pelo digno sentenciante, cumpre lembrar que o art. 111 do CTN estabelece que a legislação tributária que disponha sobre a outorga de isenção deve ser interpretada literalmente. Parcela considerável da doutrina interpreta o benefício da redução da base de cálculo como espécie de isenção parcial de tributos, podendo-se aplicar referida norma ao caso em comento. Destarte, descabe favorecer os equipamentos de uso doméstico com o benefício concedido pelo Convênio 52/91.*

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e mantenho a Decisão recorrida.

#### **VOTO VENCEDOR**

Divirjo, com a devida *venia*, da decisão do ilustre Relator de Não Prover o Recurso Voluntário e, em consequência, manter a Decisão recorrida que julgou procedente a infração 9, cuja acusação se refere ao recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto, conforme demonstrativos às fls. 49 a 51 dos autos, pelos quais se constata as saídas de: lavadoras de marcas diversas; depuradores; monitor; espremedor de suco e fogão.

Alega o recorrente que, conforme cláusula primeira do Convênio ICMS 52/91, fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, e que os referidos bens comercializados constam na listagem dos anexos do referido Convênio, do que cita Acórdão CJP Nº 0309-12/17, pela qual a 2ª CJP deste CONSEF concluiu que assiste razão ao recorrente, tendo em vista que o referido Convênio, de fato, não vincula sua aplicação à destinação dos bens adquiridos, elencados no anexo I, ao uso industrial, mas, estabelece o benefício para os produtos industriais arrolados no Anexo I, “... *mas não quanto à sua destinação e o estende até ao consumidor final ou usuário final*”.

Ainda, alega o recorrente, quase a totalidade das operações refere-se a vendas de máquinas de lavar de uso doméstico, constante do Anexo I do referido Convênio, com efeitos de 15.10.09 a 29.12.15, fato este inquestionável, cuja legislação acobertava a redução da base de cálculo no exercício de 2015, período objeto da exação fiscal, do que pede a improcedência da exação 9.

Da análise do “Anexo: IX.I”, em relação à “LAVADORA”, verifica-se através das NCM: 8450.19.00 (item 39.3); 8450.20.90 (item 39.5); 8424.30.10 (item 20.2); 8450.11.00 (item 39.1), tratarem de produtos constantes do Anexo I, vigente à época dos fatos geradores, do referido Convênio.

Quanto ao “DEPURADOR”, sob NCM 8421.39.90, consta do item 17.6 do referido Anexo. Já o “FOGÃO”, sob NCM 8419.81.90, consta do item 15.3 do aludido Anexo.

Assim, em que pese o esforço da construção jurídica do nobre Relator, o fato é que as referidas operações acima, especialmente com máquinas de lavar, tinham previsão legal para a redução da base de cálculo, vigente à época dos fatos geradores em análise, cuja norma a ser aplicada deve ser a então vigente, ainda que posteriormente modificada, conforme preceitua o art. 144 do CTN, a seguir transcrito:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Por fim, ao revés do que sustenta o Relator, o fato de o legislador modificar o Anexo do Convênio, substituindo máquinas de pequeno porte por máquinas de capacidade superior a 20 kg de uso não doméstico, só vem a corroborar o benefício fiscal existente à época para tais produtos, a exemplo de *máquinas de capacidade não superior a 10kg*, sob pena de total insegurança jurídica, já que tal alteração só ocorreu a partir da celebração do Convênio ICMS 154/15, com efeitos a partir de 30.12.15.

Entretanto, quanto aos produtos: “MONITOR”, NCM 8471.50.10 e 8528.51.20; “ESPRESSADOR SUCO”, NCM 8438.80.90; “SUPORTE TV”, NCM 7326.90.90; “TELEVISÃO”, NCM 8528.72.00; “VENTILADOR”, NCM 8414.51.90; “MIXER”, NCM 8509.40.90; “PEN DRIVE”, NCM 8523.51.90; “SOFÁ CAMA”, NCM 9401.61.00; “ESTABILIZADOR”, NCM 9032.89.11; “DVD/HOME THEATER”, NCM 8521.90.90; “FERRO”, NCM 8516.40.00; “FORNO/GRIL”, NCM 8516.60.00; “GUARDA SOL”, NCM 6601.10.00; “IMPRESSORA”, NCM 8443.31.11; “KIT SEC./PRANCHA”, NCM 8516.32.00 e “ROTEADOR”, NCM 8517.62.41, por não constarem no Anexo I do Convênio ICMS 52/91 não são passíveis do benefício fiscal de redução da base de cálculo do ICMS, devendo os valores lançados no Anexo IX serem mantidos.

Diante de tais considerações, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para excluir do levantamento fiscal, relativo à infração 9, os valores do ICMS inerentes: “LAVADORA”, “DEPURADOR” e “FOGÃO”, remanescendo o valor de R\$2.169,13, referente aos produtos “MONITOR”, “ESPRESSADOR SUCO”, TV, SUPORTE, VENTILADOR, etc., conforme a seguir:

PERÍODO	ICMS EXIGIDO	ICMS DEVIDO	Ref. Produto
31/01/15	4.774,34	277,76	Monitor
28/02/15	4.968,92	49,90	Monitor
31/03/15	6.990,69	626,53	Monitor, TV e Suporte
30/04/15	8.039,67	254,68	Monitor e Ventilador
31/05/15	10.391,68	204,84	Monitor, mixer, pendrive, sofá, estabilizad.
30/06/15	9.900,97	522,68	DVD, ferro, grill, G. sol, Impress, secad.
31/07/15	11.948,48	0,00	
31/08/15	10.039,86	15,60	Roteador e espremador frutas
30/09/15	9.052,13	9,11	DVD
31/10/15	8.560,83	13,93	Monitor
30/11/15	8.670,02	64,12	Monitor
31/12/15	11.116,13	129,98	Monitor
<b>TOTAIS:</b>	<b>104.453,72</b>	<b>2.169,13</b>	-

Assim, o montante do Auto de Infração é conforme o quadro abaixo:

INF	VL. LANÇADO	VLR. JULG-JJF	VLR. JULG-CJF	MULTA	RESULTADO
01	287,14	287,14	287,14	60%	RECOHECIDA
02	554,13	554,13	554,13	60%	RECOHECIDA
03	541,00	541,00	541,00	60%	RECOHECIDA
04	254,95	254,95	254,95	60%	RECOHECIDA
05	1.053,66	1.053,66	1.053,66	100%	RECOHECIDA
06	3.789,59	3.789,59	3.789,59	100%	RECOHECIDA
07	1.141,83	1.141,83	1.141,83	60%	RECOHECIDA
08	2.676,62	2.676,62	2.676,62	60%	RECOHECIDA
09	104.453,72	104.453,72	2.169,13	60%	PROC./P.PROVIDO
10	549,14	549,13	549,13	60%	RECOHECIDA
11	11.474,45	217,31	217,31	60%	PROC. EM PARTE
12	1.870,79	1.870,79	1.870,79	-----	RECOHECIDA
<b>Total</b>	<b>128.647,02</b>	<b>117.389,87</b>	<b>15.105,28</b>		

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232903.3004/16-0**, lavrado contra **LCR COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$13.234,49**, acrescido das multas de 60% sobre R\$8.391,24 e 100% sobre R\$4.843,25, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”, VII, “a” e “b” e IV, “h” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$1.870,79**, prevista no inciso II, “d” do mesmo artigo e diploma legal citado, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: José Rosivaldo Evangelista Rios, Fernando Antonio Brito Araújo, Laís de Carvalho Silva, Carlos Antônio Borges Cohim da Silva, e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO – Conselheiro: Ildemar José Landin.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de junho de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR/VOTO VENCIDO

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – VOTO VENCEDOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS