

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.455/19/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001197304-62	
Impugnação:	40.010147832-15	
Impugnante:	Avon Cosméticos Ltda.	
	IE: 346284965.04-68	
Proc. S. Passivo:	Eduardo Pugliese Pincelli/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO – MARKETING DIRETO. Constatada a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em outra unidade da Federação, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais para contribuintes mineiros, por força do Convênio ICMS nº 45/99 (alterado pelo Convênio nº 06/06), bem como a legislação do estado de Minas Gerais, especificamente no art. 65, §§ 1º e 5º do Anexo XV do RICMS/02. Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da referida lei.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM). Constatada a retenção e o recolhimento a menor do adicional de alíquota do ICMS/ST correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), nos termos do art. 12-A, inciso VI, da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS/ST correspondente ao adicional de 2% (dois por cento) e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75. Infração plenamente caracterizada.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente nas operações de marketing porta-a-porta, destinadas a revendedores não inscritos situados neste Estado, no período de abril de 2016 a setembro de 2017, em razão da composição a menor da base de cálculo do ICMS/ST e/ou aplicação incorreta da alíquota interna e, ainda, sobre a retenção e o recolhimento a menor do Adicional de Alíquota do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 12-A, inciso VI, da Lei 6.763/75.

Exigências de ICMS/ST, ICMS/ST-FEM, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da mesma lei.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 50/120, sob os seguintes argumentos, em apertada síntese.

Alega que o Auto de Infração é nulo por falta de liquidez e de certeza, visto que abrange exigências indevidas e que não há pressupostos fáticos para aplicação das Margens de Valor Agregado - MVAs ajustadas, pois o Fisco exige a adoção de base de cálculo presumida superior àquela aos valores dos preços sugeridos a consumidor final em catálogos e em relação a operações internas da própria Impugnante.

Afirma que a Fiscalização não considerou créditos complementares da não cumulatividade em relação a operações de devolução e adotou classificações diversas daquelas adotadas pela Anvisa, invadindo a competência do órgão federal.

Assevera que não há previsão em lei estadual que autorize ou discipline a sistemática da MVA Ajustada de ICMS/ST, sendo tal mecanismo instituído apenas em decreto estadual, o que viola os princípios da estrita legalidade tributária e da hierarquia das normas, previstos no Código Tributário Nacional (CTN) e na Constituição Federal.

Sustenta que a legislação mineira prevê Margens de Valor Agregado (MVAs) específicas para as mercadorias que nela relaciona, cujos valores, em determinadas situações são diferenciados para operações internas e interestaduais, envolvendo o mesmo tipo de mercadoria, nas quais a adoção pura e simples da MVA original gera uma carga tributária efetiva de ICMS/ST superior nas operações internas em comparação com a carga tributária verificada nas operações interestaduais.

Argui que os Estados e o Distrito Federal criaram um mecanismo de ajuste matemático para que haja a equalização das cargas tributárias efetivas internas e interestaduais, cuja resultado de sua aplicação é obtida a MVA Ajustada, superior a MVA Original.

Assim, entende que, a MVA ajustada deve ser aplicada, apenas nas situações em que, para um mesmo tipo de mercadoria, a carga tributária efetiva incidente nas operações interestaduais seja igual ou inferior à carga tributária efetiva incidente nas operações internas, sendo vedada a sua aplicação quando não for este o caso, conforme previsto no § 5º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Entende que, nesse sentido, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais se manifestou em resposta à Consulta de Contribuinte (PTA nº 16.00469389-38) afastando a aplicação da MVA ajustada nas operações com mercadorias beneficiadas com redução de base de cálculo, e esclareceu que não é suficiente haver diferença entre as alíquotas nominais, pois, devem ser comparadas as cargas tributárias efetivas das operações. Ou seja, não podem ser adotadas interpretações que levem a um tratamento tributário que discrimine mercadorias ou contribuintes em função da sua origem, o que é vedado pelo art. 152 da Constituição Federal.

Conclui a Impugnante que, no caso concreto, não há que se aplicar a MVA ajustada, pois as cargas tributárias de ICMS/ST aplicáveis às operações internas,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

praticadas pela Impugnante no sistema de vendas porta a porta, são inferiores às cargas tributárias do ICMS/ST aplicadas por esta nas operações interestaduais, vinculadas ao caso concreto.

Alega que é incontroverso que os valores do ICMS/ST das operações interestaduais atreladas ao caso concreto foram calculadas pelo estabelecimento da Impugnante com base nas MVAs ajustadas, bem como as MVAs originais, conforme se observa do Anexo 3, que instrui o Auto de Infração (excerto que transcreve à fl. 82), percentuais estes extraídos das notas fiscais emitidas pela Impugnante.

Afirma que alguns exemplos de Regimes Especiais (doc. 5) evidenciam que houve aplicação de MVAs de 20% (vinte por cento) 30% (trinta por cento) e 25% (vinte e cinco por cento), para cálculo do ICMS/ST das operações internas praticadas pelo estabelecimento da Impugnante, localizado em Contagem/MG. Por outro lado, as MVAs originais aplicadas nas operações interestaduais pela Impugnante correspondem, por exemplo, a percentuais de 35,60% (trinta e cinco, vírgula sessenta por cento), 50,88% (cinquenta, vírgula oitenta e oito por cento), 52,37% (cinquenta e dois, vírgula trinta e sete por cento, 56,55%) (cinquenta e seis, vírgula cinquenta e cinco por cento), 59,60% (cinquenta e nove, vírgula sessenta por cento), 59,68% (cinquenta e nove, vírgula sessenta e oito por cento), 65,52% (sessenta e cinco, vírgula cinquenta e dois por cento) e 81,71% (oitenta e um, vírgula setenta e um por cento), os quais certamente conduziram a uma carga tributária superior, nas operações interestaduais, em comparação às cargas internas aplicáveis às mesmas mercadorias da Impugnante, nos termos dos Regimes Especiais.

Compara as MVAs estabelecidas no Regime Especial concedido pelo estado de Minas Gerais ao estabelecimento Centro de Distribuição localizado em Contagem/MG, desde 2010 e suas prorrogações, as quais foram de 20% (vinte por cento), 30% (trinta por cento) e 25% (vinte e cinco por cento), esta última redação vigente a partir de janeiro de 2015, aplicáveis às operações internas, as quais seriam iguais ou inferiores às MVAs efetivamente aplicadas nas operações interestaduais praticadas pelo estabelecimento situado em Cabreúva/SP, ora Autuado.

Diz que não deseja aplicar as mesmas MVAs concedidas ao Centro de Distribuição de Contagem em suas operações interestaduais, oriundas de outros Centros de Distribuição, localizados em outros estados da Federação, mas, que estas sejam levadas em consideração antes de o estado de Minas Gerais aplicar as MVAs ajustadas sobre as operações oriundas de outros estados, como é o caso do Centro de Distribuição de Cabreúva/SP.

Entende que, se consideradas tais MVAs, concluir-se-ia que não estão presentes os pressupostos para a adoção da MVA Ajustada, visto que as cargas tributárias efetivas aplicadas pela Impugnante nas operações internas, pautadas nos Regimes Especiais, concedidos ao estabelecimento de Contagem, são inferiores às cargas tributárias efetivas aplicadas nas operações interestaduais com destino a Revendedoras Autônomas situadas no território mineiro.

Afirma ser improcedente o lançamento, dada a inexistência de pressupostos fáticos e jurídicos para a aplicação da MVA ajustada, já que, no caso presente,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comparando-se as MVAs das operações internas (Contagem) com as operações interestaduais (Cabreúva), não há carga tributária a ser equalizada.

Aponta que a exigência de diferenças a título de ICMS/ST é juridicamente inválida, pois a aplicação da MVA Ajustada fez que com o Fisco adotasse bases de cálculo presumidas superiores inclusive aos preços sugeridos a consumidores finais nos catálogos da Impugnante.

Ressalta que sobre os preços sugeridos de venda dos catálogos é usual a aplicação de descontos de 10% (dez por cento) a 30% (trinta por cento) nas vendas a consumidores finais.

Alega que as MVAs Ajustadas exigidas pelo Fisco, no caso concreto, são superiores aos preços de catálogo sugerido e superiores também às MVA aplicáveis às operações praticadas nas operações internas em território mineiro com os mesmos produtos, conforme exemplos de fls. 80/81.

Entende que, independentemente, de ter ou não a Impugnante optado pela aplicação de MVA ou de preços de catálogos, o estado de Minas Gerais não pode exigir valores a título de ICMS/ST e, portanto, de adicional de FEM, que excedam os valores das operações a consumidor final.

Argui que, além de exigir diferenças de ICMS/ST e FEM após os a aplicação da MVA Ajustadas, o Fisco reclassificou determinados produtos – no caso desodorantes, cosméticos, produtos de higiene pessoal, invadindo a competência regulatória e fiscalizatória privativa da Anvisa e sem apresentar as razões técnicas que justificaram estas reclassificações.

Pondera que esta reclassificação importa na alteração da aplicação da MVA Original e, consequentemente, da MVA ajustada para o cálculo das diferenças de ICMS-ST e do adicional ao FEM.

Cita os desodorantes, classificados nas posições NCM 3307.2090 e 3307.2010, que foram reclassificados em posições referentes a NCM 3303.0020, que se refere a águas de colônia.

Traz legislações sobre a classificação de mercadorias e as regras do Sistema Harmonizado, e conclui que os desodorantes estão corretamente classificados na posição NCM 3307.2010 e 3310.2090, visto que estas se referem inclusive a desodorantes corporais, preparações para banho, produtos de perfumaria. Contudo, os produtos que são desodorantes por essência, foram incorretamente reclassificados na posição NCM 3303.0020, que se refere a águas-de-colônia.

Assevera que os produtos supramencionados são denominados algumas vezes como desodorante colônia ou deocolônia, mas, a nomenclatura comercial do produto não permite a alteração de sua classificação fiscal, bem como a embalagem não altera a finalidade essencial dos produtos.

Afirma que, como atestado pelo parecer técnico do Instituto Nacional de Tecnologia (Doc. 11), os desodorantes são assim classificados pela presença primordial da substância Cloreto de Cetrimônio ou Cloreto de Cetil Trimetil Amônio, tendo em vista a finalidade da substância. Referidos produtos possuem a função de desodorizar o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

corpo, inibindo odores pela decomposição do suor pelas bactérias e ainda propriedades bactericidas, fungicidas, etc.

Assevera que, nesse sentido, o parecer técnico do Instituto Nacional de Tecnologia concluiu que diversos produtos comercializados pela Impugnante devem ser qualificados como Colônia/Desodorante/Colônia/Deocolônia pela Impugnante.

Afirma que a idoneidade do laudo do Instituto Nacional de Tecnologia é atestada pelo art. 30 do Decreto Federal nº 70.235/72.

Elenca à fl. 87 os produtos estudados no referido Parecer, e diz que a análise determinou o teor de cloreto de cetrimônio nas amostras e esclareceu que o produto possui ampla ação em desodorantes, devido a suas propriedades.

Transcreve trecho do parecer técnico (fl. 88) e conclui que o referido parecer técnico, efetuado por especialistas com competência para tal análise, deixa claro que os produtos são desodorantes. Produtos estes que seria os mesmos reclassificados incorretamente no Auto de Infração.

Descreve às fls. 89/94 dos autos, informações contidas no seu site relativos aos produtos Musk Energy e Surreal, os quais embora os produtos sejam comercializados com diversos nomes, todos mantêm a mesma função essencial, sendo desodorantes, em virtude da existência de cloreto de cetrimônio na fórmula.

Assevera que todos os produtos reclassificados das posições de desodorante para colônia deveriam ser revisados, e sejam considerados como desodorantes todos aqueles que contenham cloreto de cetrimônio em sua composição.

Argumenta que a classificação e o registro de produtos na condição cosméticos, de higiene pessoal, perfumes e outros, para os efeitos da legislação regulatória nacional, é de competência exclusiva da Anvisa, conforme Lei nº 6.360/76 e Lei nº 9.782/99.

Entende que deve prevalecer a condição e classificação dos produtos segundo as definições e registros da Anvisa, não podendo a Fiscalização tributária criar uma ficção dissociada da realidade dos fatos e de direito, sob pena de afronta ao art. 110 do CTN.

Traz jurisprudência do STJ que, no seu entender, reconhece que a classificação fixada pela Anvisa prevalece sobre o entendimento das autoridades fiscais.

Assevera que, além de alterar indevidamente as MVAS originais de diversos produtos, a autuação aplica, equivocadamente, a alíquota de adicional ao FEM a produtos que, de acordo com os registros da Anvisa, não se classificam no art. 12-A, inciso VI da Lei nº 6.763/75, como é o caso, por exemplo dos desodorantes das NCM/SH nº 3307.2090 e 3307.2010.

Aduz que também foram reclassificados os produtos “sabonetes líquidos” da NCM 3401.3000, adotada pela Impugnante, para a NCM 3401.2010, conforme tabela de fls. 102/107.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que também é inválida tal reclassificação pela simples análise dos códigos NCM: o código 3401.3000 diz respeito a sabonetes líquidos especificamente, enquanto o código 3401.2010 compreende sabonetes de forma genérica.

Apresenta ementas de Soluções de Consulta da Receita Federal (nº 09 de 2011, nº 146 de 2003 e nº 192 de 2005), que entende reforçar que a classificação adotada pela Impugnante atende aos parâmetros instituídos pela própria Receita Federal do Brasil.

Apresenta à fl. 109, informações sobre a natureza do produto, com as descrições contidas em seu site, que entende, suficientes para concluir que se trata de sabonetes líquidos, classificados na NCM 3401.3000, dadas as características físicas e finalísticas evidentes.

No tocante aos “cremes rejuvenescedores e antirrugos” linha Renew, classificados pela Impugnante na 3304.99.10 (cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas), os quais foram reclassificados pelo Fisco para a CMS 3304.91.00 (pós, incluindo os compactos), alega que, em que pese que esses produtos estejam na forma compacta, são produtos com apresentação cremosa, por possuir a Tecnologia Activinol, a qual ativa a molécula Activin A, responsável pelo processo natural de renovação celular.

Entende que, em razão da capacidade de reduzir linhas de expressão e rejuvenescer a pele, a NCM 3304.99.10, referente a cremes para conservação e cuidados da pele seria mais adequada (informações de fl. 111).

Expõe a Impugnante que a autuação veicula cobrança de valores de ICMS/ST e adicional de FEM sobre operações que foram objeto de devoluções devidamente registradas pela Impugnante. Assim, passa a ter direito a complementos de créditos da não cumulatividade do ICMS em relação às operações objeto de devoluções.

Relata que a Impugnante, em relação às devoluções, tomou créditos do mesmo valor do imposto destacado nas notas fiscais de venda originariamente emitidas.

Aponta que tais operações de devolução e respectivos valores poderiam e deveriam ser consideradas pela Fiscalização que deveria descontar essas diferenças de créditos do valor exigido no caso presente.

Sustenta que o estado de Minas Gerais não efetuou o levantamento de preços conforme exigido pela Lei Complementar nº 87/96, que determina que, para efeitos de substituição tributária, a margem do valor agregado será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem, ou por meio de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação serem definidos em lei.

Alega que no caso em questão, não há registro da existência de pesquisas ou de levantamentos de preços.

Argumenta que as multas aplicadas ao presente caso não devem prevalecer.

Afirma que a multa de revalidação de 100% (cem por cento) é inaplicável à espécie, pois o caso concreto não envolve qualquer das condutas previstas no inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, visto que não houve “não retenção”, tampouco a “falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária”.

Aduz que a “não retenção” é situação distinta da “retenção parcial”, assim, quando há destaque de valor de ICMS/ST não há espaço para aplicação do inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75. Por outro lado, a “falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária” corresponde às situações em que o substituto tributário destaca os valores de ICMS/ST nos documentos fiscais e, portanto, retém o valor do imposto, mas não efetua o seu recolhimento, o que não se aplica ao caso, visto que a totalidade do ICMS/ST destacado pela Impugnante de acordo com os documentos fiscais foi retida e recolhida.

Argui que a multa isolada deve ser afastada por ser vedada a sua aplicação concomitante com a multa de revalidação, visto que ambas possuem a única finalidade de punir o sujeito passivo pelo não recolhimento de diferenças de ICMS, ICMS/ST e de adicional ao FEM.

Alega que, ao menos, deve ser afastada a multa isolada, em face do princípio da consunção, o qual prevê que a infração mais grave absorve a menos grave, pois, são decorrentes de uma mesma conduta.

Aduz que as multas possuem caráter abusivo e desproporcional, caracterizando confisco, vedado pelo ordenamento jurídico. E ainda que a aplicação do art. 226 da Lei nº 6.763/75 sobre as multas punitivas não pode ser admitida, pois os juros de mora somente podem ser aplicáveis sobre os tributos.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 146/187, refuta as alegações da Defesa, sob os seguintes argumentos, em apertadíssima síntese.

Discorre sobre a legislação que fundamenta o feito fiscal.

Informa que a Avon Cosméticos Ltda, estabelecida em Cabreúva/SP, emitiu notas fiscais de saída, destinando mercadorias diretamente a revendedores não inscritos neste Estado pelo sistema de comercialização de marketing porta-a-porta a consumidor final, operações sujeitas ao regime de substituição tributária, nos termos do Capítulo XII, art. 64 a 66, do Anexo XV do RICMS/02, que em seu art. 65, caput, prevê que a base de cálculo do imposto é o preço de venda a consumidor final constante de catálogo ou lista de preço emitido pelo remetente.

Destaca que, de acordo com os §§ 1º e 2º do art. 65, é facultado ao sujeito passivo a utilização do preço por ele praticado acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado dos percentuais de MVA estabelecidos na Parte 2 do Anexo XV, em substituição ao preço de venda a consumidor final constante de catálogo ou lista de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

preço emitido pelo remetente.

Registra que, em 14/01/14, a Contribuinte protocolizou, junto à Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização (DGP), opção pela adoção de MVA.

Relata que o recolhimento a menor do ICMS/ST se deu razão de o Contribuinte ter adotado MVAs em desacordo com o previsto na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, ou por ter utilizado a alíquota interna incorretamente, ou, ainda, por não ter utilizado a Margem de Valor Agregado (MVA) ajustada nas saídas de mercadorias destinadas aos revendedores localizados neste estado, em desconformidade com o disposto nos § 1º e 5º do art. 65 do Anexo XV do RICMS/02.

Diz que, quanto à alegação de inobservância do princípio da legalidade por parte da Fiscalização, em afronta ao art. 150, inciso I da CF/88 e do art. 97 do CTN, a competência de análise do Conselho de Contribuintes está delimitada pelo art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA.

Discorre sobre a previsão legal do regime de substituição tributária na Constituição Federal (art. 150, § 7º) e na Lei Complementar nº 87/96 (art. 6º), bem como sobre a instituição do referido regime na legislação mineira (art. 22 da Lei nº 6.763/75, e no RICMS/02, Capítulo XII, art. 64, em consonância com o Convênio ICMS nº 45/99 (alterado pelo Convênio ICMS nº 06/06), que prevê a atribuição de responsabilidade ao estabelecimento que utilizar o sistema de marketing direto para comercialização de seus produtos, que é o caso da Autuada.

Aduz que a adoção da "MVA Ajustada", na apuração da base de cálculo do ICMS/ST relativamente às operações interestaduais, a qual visa equalizar o montante do imposto e, conseqüentemente, o preço final de mercadoria adquirida internamente com o preço de fornecedores de outros Estados, já vem sendo adotada na legislação mineira desde 01/01/09, em relação a diversas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Assim sendo, a autuação fiscal encontra-se devidamente fundamentada na legislação tributária, não havendo qualquer ilegalidade.

Argui que o argumento da Impugnante de que o estado de Minas Gerais não efetuou o levantamento de preços conforme exigido pela Lei Complementar nº 87/96, não condiz com a realidade, visto que para a definição da MVA o Estado observa todos os critérios estabelecidos na legislação, destacando o art. 8º, inciso II, alínea "c" da LC nº 87/96, e seu § 4º, que informa como a MVA será estabelecida.

Assevera que o Convênio ICMS nº 70/97, que trata da fixação da Margem de Valor Agregado (MVA), em sua cláusula quarta, cita os critérios a serem observados, pelas unidades federadas e pelas entidades representativas do setor envolvido, na definição da metodologia da pesquisa a ser efetuada.

Ressalta que, de acordo com o disposto nos § 1º e 3º da referida Cláusula quarta, a pesquisa será efetivada por levantamento a ser realizado pelo sistema de amostragem nos setores envolvidos e as informações resultantes desta deverão conter os dados cadastrais dos estabelecimentos pesquisados, as respectivas datas das coletas de preços e demais elementos suficientes para demonstrar a veracidade dos valores obtidos. E ainda que a Cláusula segunda do Convênio ICMS nº 70/97, prevê a

participação de todas as unidades federadas interessadas, por meio da Comissão Técnica Permanente do ICMS – Cotepe/ICMS.

Assevera que não tem amparo a alegação de que a aplicação do ajuste da MVA resultou na apuração de base de cálculo substancialmente superior ao preço de venda sugerido em catálogo fornecido pela própria Autuada às suas revendedoras, considerando-se que é aplicado sobre tal valor uma margem de desconto que varia entre 10% (dez por cento) e 30% (trinta por cento) do referido preço sugerido.

Destaca que estabelece o citado Convênio em sua Cláusula quarta, inciso V, na definição da metodologia da pesquisa a ser efetuada pelas unidades federadas e pelas entidades representativas do setor envolvido, para fixação da margem de valor agregado, não serão considerados os preços de promoção, bem como aqueles submetidos a qualquer tipo de comercialização privilegiada.

Assim sendo, a alegação da Impugnante, de que a aplicação da MVA ajustada leva à incidência do ICMS/ST sobre base de cálculo superior ao preço sugerido nos catálogos vigentes ao tempo dos fatos geradores, não tem o condão de afastar as exigências fiscais, visto que estas estão adstritas aos exatos termos previstos na legislação de regência.

Assevera que a Autuada, entendendo ser mais benéfica a utilização do catálogo de preços por ela adotado, cuja previsão está expressa no art. 65 do Anexo XV do RICMS/02, deveria renunciar à opção pela adoção de MVA, que a Contribuinte protocolizou, junto à Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização, em relação às futuras operações.

Esposa o mesmo entendimento quanto ao argumento de que o Fisco deveria levar em consideração a MVA praticada pela Avon Cosméticos Ltda de Contagem, uma vez que se trata de benefício fiscal concedido a mesma através de um Regime Especial de Tributação. Poderia a Contribuinte ter optado em comercializar seus produtos através do seu estabelecimento em Contagem, mas, uma vez que não o fez, assim sendo, sujeita-se às regras constantes da legislação mineira relativas ao ajuste da MVA nas operações oriundas de outras unidades da Federação.

Conclui que, entretanto, aos fatos geradores ora autuados, ocorridos no período de abril de 2016 a setembro de 2017, aplica-se o disposto nos §§ 5º a 8º do art. 19 do Anexo XV do RICMS para apuração da base de cálculo do ICMS/ST.

Em relação à reclassificação das NCMs relacionadas aos produtos apontados pela Impugnante, reitera que não cabe à Anvisa definir tais classificações. As informações relacionadas aos produtos notificados existentes junto à Anvisa são de inteira responsabilidade das empresas fabricantes ou importadoras detentoras dos registros junto à Agência.

Assevera que a classificação fiscal de mercadorias deve obedecer às Regras Gerais do Sistema Harmonizado constantes das Notas de Seção e Capítulo da TIPI, sendo de exclusiva responsabilidade do contribuinte a correta classificação e enquadramento dos seus produtos na codificação da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, devendo as dúvidas quanto às classificações e às descrições que têm

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por origem normas federais, serem resolvidas pela Receita Federal do Brasil, por ser o órgão competente para dirimi-las.

Transcreve trechos da Consulta de Contribuintes nº 230/13, da DOT/DOLT/SUTRI/SEF, que esclarece que “*no âmbito do exercício de sua competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a legislação federal pertinente, inclusive sobre classificação fiscal de mercadorias*”.

Defende as reclassificações realizadas com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, que dispõe que “a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, sendo que a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas” (grifou-se).

Expõe os motivos pelos quais não procede a alegação de que produtos que contêm Cloreto de Cetrimônio ou Cloreto de Cetil Trimetil Amônio são, indubitavelmente, desodorantes, às fls. 179/180, os quais levam à conclusão de que “o cloreto de cetrimônio não tem nenhuma relação direta com a função desodorante do produto e está mais relacionado com a função de fixação e de emulsão”.

Assevera que quem enquadrou os produtos como desodorantes foi a própria Impugnante, uma vez que não cabe à Anvisa fazer o enquadramento. A Anvisa apenas realiza o registro.

No tocante aos “sabonetes líquidos” afirma que não procede a alegação do contribuinte de estes devem ser classificados na NCM 3401.30.00 e sabonetes de forma genérica na NCM 3401.20.10. Esclarece que ambas NCMs (3401.30.00 e 3401.20.10) apresentam as mesmas alíquotas e MVAs, ou seja, o contribuinte não sofreu nenhum prejuízo por este reenquadramento.

Discorre sobre o produto “sabonete líquido” e conclui que a NCM 3401.20.10 (Sabões de toucador sob outras formas) é a correta para o enquadramento dos sabonetes líquidos comercializados pelo contribuinte, pois são sabões de toucador que não são duros, nem moles, nem em pasta, mas líquidos.

Assevera que as consultas indicadas pela Contribuinte são consultas de outras empresas e os produtos não são da marca Avon.

Quanto ao produto “Renew Reversalist Compacto Redutos de Rugas”, cuja NCM adotada pela Impugnante foi a posição 3304.9910 (Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas), diz que a posição 3304.91.00 (Pós, incluindo os compactos), se revela mais adequada, visto que mais específica por se tratar o produto de um pó compacto para maquiagem, cuja principal finalidade é o disfarce de rugas da pele, além de poder e dever ser aplicado sobre cremes (Anexo 1).

Transcreve acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais acórdãos sobre o assunto em tese (Acórdãos nºs 21.238/16/2ª, 21.239/16/2ª).

Com relação ao FEM (Fundo de Erradicação da Miséria), destaca que o Decreto nº 46.927, de 29/12/2015 dispõe sobre o adicional de alíquota para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da

Constituição da República – ADCT, conforme disposto nos art. 2º, Inc. VI e art. 4º, inciso I.

Afirma que está equivocada a Impugnante em relação à alegação de inclusão de valores referentes a operações de devolução de mercadorias indevidamente adicionados no Auto de Infração, visto que consta do Auto de Infração somente notas fiscais de saídas com CFOP 6403 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto) e 6949 (outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado).

Assevera que as multas aplicadas estão previstas na Lei nº 6.763/75, tratam de infrações distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, portanto, não cumulativas, e não conferem caráter confiscatório, e sim condizentes com a gravidade da infração cometida.

No tocante à aplicação da Taxa Selic (Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia), conforme determinado no art. 226 da Lei nº 6.763/75, utilizada para cálculo dos juros moratórios devidos, encontra-se respaldada no art. 161 do CTN, arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 192/233, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. Quanto ao mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de falta de liquidez e certeza, alegando que o trabalho fiscal abrange exigências indevidas.

Defende que não há pressupostos fáticos para aplicação das MVAs ajustadas e que o Fisco exige a adoção de base de cálculo presumida superior àquela aos valores dos preços sugeridos a consumidor final em catálogos e em relação a operações internas da própria Impugnante.

Expõe que a Fiscalização não considerou créditos complementares da não cumulatividade em relação a operações de devolução e adotou classificações diversas daquelas adotadas pela Anvisa, invadindo a competência do órgão federal.

Entretanto, observa-se que as razões apresentadas se confundem com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

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

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente nas operações de marketing porta a porta, destinadas a revendedores não inscritos situados neste Estado, no período de abril de 2016 a setembro de 2017, em razão da composição a menor da base de cálculo do ICMS/ST e/ou aplicação incorreta da alíquota interna e, ainda, sobre a retenção e o recolhimento a menor do Adicional de Alíquota do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 12-A, inciso VI, da Lei 6.763/75.

Exigências de ICMS/ST, ICMS/ST-FEM, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da mesma lei.

O trabalho foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: AIAF nº 10.000025075-17 (fl. 02), Auto de Infração (fls. 04/08), Relatório Fiscal (fls. 09/12), as planilhas demonstrativas da apuração do crédito tributário (fls. 13/27 - Anexos 1 a 4), cópias do Protocolo de Intenções, Regime Especial e Termo e Formalização de Opção pela Adoção de Margens de Valor Agregado - MVA (fls. 29/45) e a mídia eletrônica (DVD) de fls. 47, contendo a Relação das Notas Fiscais autuadas (Anexo 5), e Anexos 2,3 e 4.

A Autuada, estabelecida em Cabreúva/SP, emitiu notas fiscais de saída, destinando mercadorias diretamente a revendedores não inscritos neste Estado pelo sistema de comercialização de marketing porta a porta a consumidor final.

A Fiscalização fundamenta o presente trabalho no fato de ter a Autuada utilizado Margem de Valor Agregado (MVA) incorreta, alíquota interna incorreta ou ainda por não ter utilizado a MVA ajustada nas saídas de mercadorias destinadas aos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

revendedores localizados neste Estado, em desconformidade com o disposto nos § § 1º e 5º do art. 65 do Anexo XV do RICMS/02.

O Convênio ICMS nº 45/99 (alterado pelo Convênio ICMS nº 06/06) bem como a legislação do estado de Minas Gerais, especificamente no Capítulo XII, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (Das Operações Relativas a Vendas por Sistema de Marketing Porta a Porta a Consumidor Final), abaixo transcritos, dispõem sobre a substituição tributária aplicável ao caso ora discutido. Confira-se:

CONVÊNIO ICMS nº 45/99

Alterado pelo Conv. ICMS 06/06.

Cláusula primeira. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados, nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, localizados em seus territórios, que efetuem venda porta-a-porta a consumidor final, promovidas por empresas que se utilizem do sistema de marketing direto para comercialização dos seus produtos, a atribuir ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas realizadas pelo revendedor.

§ 1º O disposto no "caput" aplica-se também às saídas interestaduais que destinem mercadorias a contribuinte inscrito.

§ 2º O disposto no caput e no parágrafo anterior aplica-se também nas hipóteses em que o revendedor, em lugar de efetuar a venda porta-a-porta, o faça em banca de jornal e revista.

Cláusula segunda. As regras relativas à operacionalização da sistemática de que trata a cláusula anterior serão fixadas pela unidade federada de destino da mercadoria.

Cláusula terceira. A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço de venda ao consumidor, constante de tabela estabelecida por órgão competente ou, na falta desta, o preço sugerido pelo fabricante ou remetente, assim entendido aquele constante em catálogo ou lista de preços de sua emissão, acrescido em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.

Parágrafo único. Na falta dos valores de que trata o "caput", a base de cálculo será àquela definida na legislação da unidade da Federação de destino das mercadorias.

(Grifou-se).

RICMS/02 - Parte 1 do Anexo XV

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 64. O estabelecimento que utilizar o sistema de marketing direto para comercialização de seus produtos é responsável pela retenção e pelo recolhimento do imposto devido nas saídas subsequentes realizadas por:

I - contribuinte inscrito e situado neste Estado que distribua a mercadoria a revendedores não inscritos neste Estado, para venda porta a porta a consumidor final;

II - revendedor não inscrito neste Estado que efetua venda porta a porta a consumidor final;

III - revendedor que efetua venda em banca de jornal ou de revista.

Da leitura dos dispositivos legais supracitados verifica-se que o estabelecimento que utiliza o sistema de *marketing* direto para comercialização de seus produtos é contribuinte substituto tributário responsável pela retenção/recolhimento do imposto nas operações de saída que destine mercadorias a contribuinte inscrito neste Estado, que distribua os produtos a revendedores não inscritos, para venda porta a porta a consumidor final, bem como a revendedor não inscrito que efetue venda porta a porta a consumidor final.

O art. 65, *caput*, prevê que a base de cálculo do imposto é o preço de venda a consumidor final constante de catálogo ou lista de preço emitido pelo remetente:

Art. 65. A base de cálculo do imposto relativo às operações com mercadorias destinadas a venda porta a porta ou em banca de jornal será o preço de venda a consumidor final constante de catálogo ou lista de preço emitido pelo remetente, acrescido do valor do frete, quando não incluído no preço da mercadoria.

Efeitos de 1º/01/2016 a 30/09/2017 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

“§ 1º Em substituição à base de cálculo prevista no caput, por opção do sujeito passivo por substituição, poderá ser adotado como base de cálculo o preço por ele praticado acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria no capítulo 28 da Parte 2 deste Anexo.”

Efeitos de 05/05/2011 a 30/09/2017 - Redação dada pelo art. 6º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. nº 45.595, de 04/05/2011:

“§ 2º A opção de que trata o § 1º será formalizada mediante comunicação prévia à Administração Fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito ou à Diretoria de Gestão de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Projetos da Superintendência de Fiscalização, se estabelecido em outra unidade da Federação.”

Efeitos de 1º/01/2016 a 30/09/2017 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

“§ 3º Em se tratando de sujeito passivo por substituição signatário de protocolo firmado com o Estado, relativamente às mercadorias destinadas à venda porta a porta, as margens de valor agregado (MVAs) constantes do capítulo 28 da Parte 2 deste Anexo poderão ser reduzidas até o percentual de 20% (vinte por cento), mediante regime especial concedido pela Superintendência de Tributação, no qual serão definidas as condições para a sua utilização.”

(Grifou-se)

Conforme § § 1º e 2º do art. 65 é facultado ao sujeito passivo, a utilização do preço por ele praticado acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado dos percentuais de Margem de Valor Agregado (MVA) estabelecidos na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em substituição ao preço de venda a consumidor final constante de catálogo ou lista de preço emitido pelo remetente.

Registre-se que, em 14/01/14 a Contribuinte protocolizou, junto à Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização (DGP), opção pela adoção de MVA, conforme Anexo 8 do Auto de Infração às fls. 44/45.

Assim sendo, mediante análise das notas fiscais eletrônicas, a Fiscalização identificou que a Autuada reteve e recolher ICMS/ST a menor em razão de ter adotado MVAs em desacordo com o previsto na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, ou por ter utilizado a alíquota interna incorretamente, ou, ainda, por não ter utilizado a Margem de Valor Agregado (MVA) ajustada nas saídas de mercadorias destinadas aos revendedores localizados neste Estado, em desconformidade com o disposto nos § § 1º e 5º do art. 65 do Anexo XV do RICMS/02.

O § 5º do art. 65 estabelece que os valores dos percentuais de MVA definidos para as mercadorias compreendidas nos incisos I e II do § 1º devem ser ajustados nos termos dos § § 5º a 8º do art. 19 do mesmo Anexo XV:

Art. 65 (...)

§ 5º Considera-se margem de valor agregado original para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária, os valores dos percentuais estabelecidos para as mercadorias previstos no capítulo 28 da Parte 2 deste Anexo, os quais devem ser ajustados nos termos dos §§ 5º a 8º do art. 19 desta Parte, quando for o caso.

(Grifou-se)

Veja-se o que dispõe o art. 19 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

(...)

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;

III - ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

IV - ALQ intra é:

a) o coeficiente correspondente à alíquota interna estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial ou importador substituto tributário relativamente ao ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria; ou

b) caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea "a" esteja sujeita à redução de base de cálculo, o valor do multiplicador estabelecido na Parte 1 do Anexo IV.

§ 6º O disposto no § 5º não se aplica à operação que tenha como remetente microempresa ou empresa de pequeno porte.

§ 7º Nas operações internas com mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, caso a alíquota efetiva da operação própria do contribuinte seja resultante de regime especial de caráter individual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota geral, observada a fórmula "MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ indiv}) / (1 - \text{ALQ geral})] - 1\} \times 100$ ", onde:

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;

III - ALQ indiv é o coeficiente correspondente à alíquota efetiva aplicável à operação;

IV - ALQ geral é o coeficiente correspondente à alíquota estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial substituto com a mercadoria em operação interna.

§ 8º Para efeitos do disposto do § 7º deste artigo, considera-se alíquota efetiva o resultado da equação "ICMS destacado / base de cálculo original (sem redução) x 100".

A Impugnante reconhece tal legislação de regência, uma vez que discorre sobre toda ela em sua impugnação.

Entretanto, entende que a aplicação de MVA ajustada viola os princípios da estrita legalidade tributária e da hierarquia das normas, previstos no Código Tributário Nacional (CTN) e na Constituição Federal, visto que não há autorização em lei para a aplicação da MVA Ajustada no âmbito do Estado de Minas Gerais.

Afirma que tanto o § 7º do art. 150 da Constituição Federal (CF/88), quanto o art. 6º da Lei Complementar (LC) nº 87/96 são claros ao prever que cabe à lei instituir e disciplinar a substituição tributária do ICMS em relação a fatos geradores futuros ou subsequentes. E que o art. 97, inciso IV, do CTN é igualmente expresso ao reservar a fixação de bases de cálculo de tributos às leis, observando-se as exceções nele previstas.

Sustenta que o art. 8º da LC nº 87/96 não prevê, em momento algum, a figura jurídica da MVA ajustada, o que torna ainda mais nítida a invalidade do Auto de Infração em questão.

No entanto, tais argumentos não prosperam.

Quanto à alegação de inobservância do princípio da legalidade por parte da Fiscalização, em afronta ao art.150, inciso I da Constituição Federal e art. 97 do Código Tributário Nacional (CTN) é importante destacar que a competência de análise do Conselho de Contribuintes está delimitada pelo art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, reproduzido também no art. 182 da Lei n.º 6.763/75, a saber:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É oportuno salientar que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República, em seu art. 150, § 7º e na Lei Complementar nº 87/96, conforme art. 6º. Veja-se:

Constituição da República:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Depreende-se da leitura dos dispositivos mencionados, que os estados possuem competência para estabelecer, mediante lei, o regime de substituição tributária em relação às mercadorias que julgarem necessárias.

Assim, devidamente autorizado, o estado de Minas Gerais instituiu o regime em comento por meio do art. 22 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

I - alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes, ficar sob a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 8º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

1) conforme dispuser o regulamento, às operações e às prestações com as mercadorias e os serviços relacionados na Tabela "E" anexa a esta Lei e com outras mercadorias, bens e serviços indicados pelo Poder Executivo;

E como já exposto, o Regulamento do ICMS do estado de Minas Gerais, (RICMS/02), em seu capítulo XII, art. 64, em consonância com o Convênio ICMS nº 45/99 (alterado pelo Convênio ICMS nº 06/06), prevê a atribuição de responsabilidade ao estabelecimento que utilizar o sistema de *marketing* direto para comercialização de seus produtos, que é o caso da Autuada.

Quanto à MVA, cabe destacar que a adoção da "MVA ajustada" na apuração da base de cálculo do ICMS/ST relativamente às operações interestaduais, visa equalizar o montante do imposto e, conseqüentemente, o preço final de mercadoria adquirida internamente com o preço de fornecedores de outros estados, já vem sendo adotada na legislação mineira desde 01/01/09, em relação diversas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Assim sendo, a autuação fiscal encontra-se devidamente fundamentada na legislação tributária, não havendo qualquer ilegalidade.

Cabe destacar decisão do Tribunal de Justiça do estado de Minas Gerais, afirmando que não existe ilegalidade/inconstitucionalidade na estipulação da Margem de Valor Agregado via decreto estadual, transcritos os fundamentos da decisão. Confira-se:

PROCESSO Nº: 0024.12.245471-3

(...)

II.2 – MARGEM DE VALOR AGREGADO – MVA AJUSTÁVEL

A EMBARGANTE AFIRMA QUE A MARGEM DE VALOR AGREGADO AJUSTÁVEL DEPENDE DE LEI E, NAS OPERAÇÕES COM AS MERCADORIAS CONTEMPLADAS COM O BENEFÍCIO FISCAL DE REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO, A APLICAÇÃO DA MVA TORNA-SE DISTORCIDA E GERA UMA VANTAGEM COMPETITIVA PARA O FORNECEDOR SITUADO INTERNAMENTE NO ESTADO, OCORRENDO O INVERSO DO OBJETIVO DA NORMA.

NOS TERMOS DO ART. 19, § 5º, DO ANEXO XV, DO RICMS/02, COM A REDAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR, A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO PARA FINS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA É:

§ 5º NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM AS MERCADORIAS RELACIONADAS NOS ITENS 11, 14, 15, 18 A 24 E 29 A 41, DA PARTE 2 DESTA ANEXO, QUANDO A ALÍQUOTA INTERNA FOR SUPERIOR À INTERESTADUAL, PARA EFEITOS DE APURAÇÃO DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

BASE DE CÁLCULO COM UTILIZAÇÃO DE MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA), ESTA SERÁ AJUSTADA À ALÍQUOTA INTERESTADUAL APLICÁVEL, OBSERVADA A FÓRMULA “MVA AJUSTADA = $\{[(1 + MVA - ST \text{ ORIGINAL}) \times (1 - ALQ \text{ INTER}) / (1 - ALQ \text{ INTRA})] - 1\} \times 100$ ”, ONDE:

I - MVA AJUSTADA É O PERCENTUAL, COM DUAS CASAS DECIMAIS, CORRESPONDENTE À MARGEM DE VALOR AGREGADO A SER UTILIZADA PARA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO RELATIVA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA OPERAÇÃO INTERESTADUAL;

II - MVA-ST ORIGINAL É O COEFICIENTE, COM QUATRO CASAS DECIMAIS, CORRESPONDENTE À MARGEM DE VALOR AGREGADO PREVISTA NA PARTE 2 DESTE ANEXO;

III - ALQ INTER É O COEFICIENTE CORRESPONDENTE À ALÍQUOTA INTERESTADUAL APLICÁVEL À OPERAÇÃO;

IV - ALQ INTRA É O COEFICIENTE CORRESPONDENTE À ALÍQUOTA PREVISTA NESTE ESTADO PARA AS OPERAÇÕES SUBSEQÜENTES ALCANÇADAS PELA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

DE ACORDO COM A EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS DO DECRETO ESTADUAL Nº 44.894/08, A ADOÇÃO DA MVA AJUSTADA DECORRE DA NECESSIDADE DE SE REDUZIR A VANTAGEM COMPETITIVA DOS CONTRIBUINTES SITUADOS EM OUTRAS UNIDADES FEDERADAS, CUJA OPERAÇÃO PRÓPRIA É TRIBUTADA PELA ALÍQUOTA INTERESTADUAL (DOZE POR CENTO) AO COMERCIALIZAREM MERCADORIAS PARA ADQUIRENTES MINEIROS. ISSO PORQUE NA OPERAÇÃO INTERNA, A OPERAÇÃO PRÓPRIA DO REMETENTE É TRIBUTADA PELA ALÍQUOTA DE 18% (DEZOITO POR CENTO).

NOTE-SE QUE, CASO A MVA PERMANECESSE A MESMA, O IMPOSTO, AO SER INCORPORADO NO PREÇO DA MERCADORIA, PROVOCARIA UM PREÇO FINAL MENOR QUANDO A ALÍQUOTA DA OPERAÇÃO PRÓPRIA FOR 12% (DOZE POR CENTO). A FIM DE EVITAR ESTA VANTAGEM FINANCEIRA, ENTENDEU-SE PELA NECESSIDADE DE SE ADOTAR A MVA AJUSTADA.

NO JULGAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO ENVOLVENDO A EMBARGANTE, O CONSELHO DE CONTRIBUINTE ASSIM EXEMPLIFICOU O CÁLCULO DA MVA AJUSTADA:

TAL SITUAÇÃO FÁTICA PODE SER EXEMPLIFICADA DA SEGUINTE FORMA:

1. SUPONHA A EXISTÊNCIA DE DOIS CONTRIBUINTES FABRICANTES DE DETERMINADA MERCADORIA, SUJEITA À ST INTERNA, UM LOCALIZADO EM MINAS GERAIS E OUTRO NO ESPÍRITO SANTO;

2. ADOTA-SE QUE AMBOS TENHAM O MESMO CUSTO DE PRODUÇÃO DESSAS MERCADORIAS DA ORDEM DE R\$ 88,00 (OITENTA E OITO REAIS), ENTENDENDO COMO CUSTO DE PRODUÇÃO TODA A AGREGAÇÃO DE VALOR À MERCADORIA SEM A INCLUSÃO DO ICMS;

3. SABENDO-SE QUE O MONTANTE DO IMPOSTO INTEGRA SUA BASE DE CÁLCULO (§15 DO ART. 13 DA LEI 6.763/75), O ICMS DEVERÁ SER CALCULADO E INTEGRADO NA BASE DE CÁLCULO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA PRATICADAS PELOS REMETENTES COM DESTINO A CONTRIBUINTES VAREJISTAS MINEIROS;

4. NA HIPÓTESE EM QUE A ALÍQUOTA INTERNA É DE 18% (DEZOITO POR CENTO) E A MVA DE 40% (QUARENTA POR CENTO) TEM-SE: A BASE DE CÁLCULO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA (BCOP) DO CONTRIBUINTE MINEIRO SERIA DE R\$107,32 (88/0,82) E A BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (BCST) SERIA DE R\$150,24 (107,32*1,40). POR SUA VEZ, O CONTRIBUINTE CAPIXABA TERIA BCOP DE R\$100 (88/0,88) E BCST DE R\$140,00 (100*1,4). LOGO O CONTRIBUINTE MINEIRO TERIA UM ICMSOP DE R\$19,32 E ICMSST DE R\$7,73, ENQUANTO O CAPIXABA TERIA UM ICMSOP DE R\$12,00 E UM ICMSST DE R\$13,20. OU SEJA, O CONTRIBUINTE MINEIRO PAGARIA R\$ 27,04 DE ICMS, VALOR ESTE R\$1,86 MAIOR QUE OS R\$ 25,20 ARCADADO PELO CONTRIBUINTE CAPIXABA.

COMO SE PODE OBSERVAR É NECESSÁRIO QUE SE AJUSTE A MVA DE FORMA QUE A COMPETITIVIDADE ENTRE OS CONTRIBUINTES SE ESTABELEÇA. ASSIM, UTILIZANDO AS DEFINIÇÕES E MANDAMENTOS DO RICMS/02 É POSSÍVEL OBTER O COEFICIENTE DE AJUSTE DA MVA (CAJ MVA):

$$1. CAJ MVA = (ALQ INTRA - ALQ INTER)/(1 - ALQ INTRA)$$

2. O CAJ MVA PARA O EXEMPLO CITADO SERIA DE 7,3171. AJUSTANDO A MVA

TEMOS:

$$3. MVA AJ = MVA + [7,3171 \times (1 + MVA)]$$

(ACÓRDÃO: 19.463/11/2ª RITO: SUMÁRIO, PTA/AI: 01.000170562-23, IMPUGNAÇÃO: 40.010130128-35, IMPUGNANTE: DLD COMÉRCIO VAREJISTA LTDA., IE: 062044471.05-57)

DESTARTE, REVELA-SE NECESSÁRIO O AJUSTE DA MVA, A FIM DE QUE SE ESTABELEÇA A COMPETITIVIDADE ENTRE OS CONTRIBUINTES.

COMO BEM SALIENTADO PELA I. PERITA, A IMPLEMENTAÇÃO DA MVA AJUSTADA NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST RELATIVAMENTE ÀS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS VISA EQUALIZAR O MONTANTE DO IMPOSTO E O PREÇO FINAL DA MERCADORIA ADQUIRIDA INTERNAMENTE E DE FORNECEDORES DE OUTRAS UNIDADES FEDERADAS (FLS. 131).

O FATO DE OS CRITÉRIOS PARA A DEFINIÇÃO DA MARGEM DE VALOR AGREGADO TEREM SIDO FIXADOS VIA DECRETO NÃO AFASTA A LEGALIDADE DA NORMA, ANTE A SUA CONSONÂNCIA COM AS NORMAS FEDERAIS E ESTADUAIS ATINENTES AO TEMA. NESSE SENTIDO:

DIREITO TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO - EXECUÇÃO FISCAL - EMBARGOS - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DEFINIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO - DESCUMPRIMENTO DO ARTIGO 47-A DO RICMS/02 - ILEGALIDADE DO DISPOSITIVO - NÃO OCORRÊNCIA - FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, ADOTANDO-SE A MÉDIA PONDERADA DOS PREÇOS COLETADOS - QUESTÃO PREVISTA NA LEI COMPLEMENTAR 87/96 - CONTRADIÇÃO COM O JULGAMENTO DA ADI 1.851 - NÃO OCORRÊNCIA - MULTA ISOLADA E DE REVALIDAÇÃO - PREVISÃO LEGAL - REDUÇÃO DO PERCENTUAL - IMPOSSIBILIDADE - INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE AS MULTAS - POSSIBILIDADE - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - REDUÇÃO - QUESTÃO COMPLEXA - IMPOSSIBILIDADE - RECURSO DESPROVIDO.

(...)

- O MENCIONADO DECRETO NADA INOVOU, SENDO CERTO QUE A UTILIZAÇÃO DA MARGEM DE VALOR AGREGADO PARA DEFINIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST TEM PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR 87/96 E NA LEI ESTADUAL 6.763/75.

(...)

(TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.13.175977-1/003, RELATOR(A): DES.(A) MOREIRA DINIZ , 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 29/10/0015, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 06/11/2015)

TRIBUTÁRIO - TUTELA DE URGÊNCIA - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE - MARGEM DE VALOR AGREGADA AJUSTADA - DECRETO - PERICULUM IN MORA - NÃO COMPROVADO - AGRAVO DESPROVIDO.

- SE OS CRITÉRIOS PARA A DEFINIÇÃO DA MARGEM DE VALOR AGREGADA FORAM FIXADOS POR DECRETO ESTADUAL QUE, EM SEDE DE COGNIÇÃO SUMÁRIA, GUARDA CONEXÃO COM REGRAS ESTABELECIDAS NAS LEIS FEDERAL E ESTADUAL, ALÉM DE CONVÊNIO FIRMADOS NO ÂMBITO DO CONFAZ, NÃO HÁ COMO AFIRMA A ILEGALIDADE DESTA MANIFESTAÇÃO ESTATAL.

(...)

(TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-Cv 1.0351.15.001365-1/001, RELATOR(A): DES.(A) ALBERTO VILAS BOAS , 1ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 08/09/2015, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 16/09/2015)

DESTARTE, INEXISTE ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE NA ESTIPULAÇÃO DA MARGEM DO VALOR AGREGADO VIA DECRETO ESTADUAL.

(DESTACOU-SE)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante sustenta que o mecanismo de ajuste matemático criado pelos Estados e Distrito Federal para equalizar as cargas tributárias efetivas internas e interestaduais, qual seja a MVA Ajustada, deve ser aplicada, apenas nas situações em que, para um mesmo tipo de mercadoria, a carga tributária efetiva incidente nas operações interestaduais seja igual ou inferior à carga tributária efetiva incidente nas operações internas, sendo vedada a sua aplicação quando não for este o caso, conforme previsto no § 5º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Entende que, nesse sentido, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG) se manifestou em resposta à Consulta de Contribuinte (PTA nº 16.00469389-38) afastando a aplicação da MVA Ajustada nas operações com mercadorias beneficiadas com redução de base de cálculo.

No seu entender a SEF/MG, esclarece na citada Consulta que não é suficiente haver diferença entre as alíquotas nominais, pois, devem ser comparadas as cargas tributárias efetivas das operações. Ou seja, não podem ser adotadas interpretações que levem a um tratamento tributário que discrimine mercadorias ou contribuintes em função da sua origem, o que é vedado pelo art. 152 da Constituição Federal.

Diante disso, entende a Impugnante que, no caso em discussão, não se deve aplicar a MVA ajustada nas operações de remessa interestaduais de mercadorias, pois as cargas tributárias de ICMS/ST aplicáveis às operações internas, praticadas pela Impugnante no sistema de vendas porta a porta, são inferiores às cargas tributárias do ICMS/ST aplicadas por esta nas operações interestaduais, vinculadas ao caso concreto.

Para fundamentar seu argumento, sustenta que as MVAs estabelecidas no Regime Especial concedido pelo estado de Minas Gerais ao estabelecimento Centro de Distribuição localizado em Contagem/MG, desde 2010, quais sejam MVAs de 20% (vinte por cento), 30% (trinta por cento) e 25% (vinte e cinco por cento), esta última redação vigente a partir de janeiro de 2015, aplicáveis às operações internas, são inferiores às MVAs efetivamente aplicadas nas operações interestaduais praticadas pelo estabelecimento situado em Cabreúva/SP.

No seu entender, as MVAs concedidas ao Centro de Distribuição de Contagem devem sejam levadas em consideração antes de o estado de Minas Gerais aplicar as MVAs Ajustadas sobre as operações oriundas de outros estados. Assim sendo, concluir-se-ia que não estão presentes os pressupostos para a adoção da MVA Ajustada, visto que as cargas tributárias efetivas aplicadas pela Impugnante nas operações internas, pautadas nos Regimes Especiais, concedidos ao estabelecimento de Contagem, são inferiores às cargas tributárias efetivas aplicadas pela Impugnante nas operações interestaduais com destino a Revendedoras Autônomas situadas no território mineiro.

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

Cabe inicialmente esclarecer que as MVAs ajustada s relacionados no Anexo 3 (parte transcrito pela Impugnante à fl. 82), foram informadas pelo Fisco (colunas Dados adicionados pelo Fisco) e não extraídos das notas fiscais emitidas (colunas Dados Extraídos das notas fiscais), como alegado pela Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Regime Especial referenciado pela Impugnante trata-se do PTA nº 45.00000338-12 (antigo 16.000107662-15), concedido ao estabelecimento Centro de Distribuição Avon Cosméticos Ltda., estabelecido no município de Contagem/MG, que em consonância com o § 3º do art. 65 do Anexo XV do RICMS/02, reduziu a Margem de Valor Agregado para 25% (vinte e cinco por cento) para as mercadorias comercializadas pelo referido Centro de Distribuição, nas remessas a revendedores não inscritos neste estado, que efetuam venda porta a porta, utilizando o sistema de marketing direto, ainda que a mercadoria não transite fisicamente por tal estabelecimento.

Como registrou o Fisco, tal regime não se aplica ao caso, tendo em vista que as mercadorias ora autuadas não foram remetidas pelo estabelecimento mineiro.

Portanto, não há que se considerar as MVAs originais estabelecidas no Regime Especial, pois trata-se de um benefício fiscal concedido ao estabelecimento mineiro.

Poderia o Contribuinte ter optado por comercializar seus produtos por meio do seu estabelecimento em Contagem, mas, uma vez que não o fez, sujeita-se às regras constantes da legislação mineira relativas ao ajuste da MVA nas operações oriundas de outras unidades da Federação, qual seja, o disposto nos §§ 5º a 8º do art. 19 do Anexo XV do RICMS para apuração da base de cálculo do ICMS/ST.

Do mesmo modo, não há que se falar que a aplicação da MVA Ajustada fez que com o Fisco adotasse bases de cálculo presumidas superiores inclusive aos preços sugeridos a consumidores finais nos catálogos da Impugnante, uma vez que a opção pela utilização da Margem de Valor Agregado (MVA) para apuração da base de cálculo do imposto é facultada ao contribuinte, em substituição ao preço de venda a consumidor final constante de catálogo por ele emitido, devendo ser formalizada mediante comunicação prévia à Administração Fazendária ou a Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização (DGP), conforme disposto nos §§ 1º e 2º do art. 65 do Anexo XV do RICMS/02 (redação vigente até 30/09/17).

Como já exposto, a Autuada fez opção pela adoção de MVA, conforme comunicado protocolizado na Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização (DGP), em 14/01/14.

Noutra toada, a Impugnante alega que o estado de Minas Gerais não efetuou o levantamento de preços conforme exigido pela Lei Complementar nº 87/96, que determina que, para efeitos de substituição tributária, a margem do valor agregado será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação serem definidos em lei.

Entretanto tal argumento não condiz com a realidade, visto que para a definição da MVA o estado observa todos os critérios estabelecidos na legislação.

Cabe ressaltar que a margem de valor agregado, encontra-se prevista no art. 8º, inciso II, alínea “c” da LC 87/96, e seu § 4º informa como esta será estabelecida:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

(...)

§ 4º A margem a que se refere a alínea c do inciso II do caput será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação ser previstos em lei.

Nesse sentido, o Convênio ICMS 70/97, que trata da fixação da Margem de Valor Agregado (MVA), em sua cláusula quarta, cita os critérios a serem observados, pelas unidades federadas e pelas entidades representativas do setor envolvido, na definição da metodologia da pesquisa a ser efetuada.

Cláusula primeira A fixação da margem de valor agregado para determinar a base de cálculo do ICMS incidente nas operações subsequentes com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária atenderá ao disposto neste Convênio.

Cláusula segunda Identificado, pelas unidades federadas interessadas, o produto que se pretende colocar sob o regime de substituição tributária pelas operações subsequentes, a Comissão Técnica Permanente do ICMS - COTEPE/ICMS convocará as entidades representativas do setor envolvido na produção e comercialização daquele produto, a fim de que apresentem a margem de valor agregado sugerida a ser utilizada na composição da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, bem como as informações que julgarem pertinentes para justificar a sua sugestão.

§ 1º O ato convocatório determinará prazo para a apresentação da margem sugerida e das informações.

§ 2º Poderá ser exigido que as informações apresentadas estejam acompanhadas de confirmação

de instituto, órgão ou entidade de pesquisa de reputação idônea, desvinculado da entidade representativa do setor quanto a fidelidade das respectivas informações.

Cláusula terceira Recebidas as informações, as unidades federadas procederão sua análise e se as aceitarem, adotarão medidas necessárias à fixação da base de cálculo do ICMS para efeito da substituição tributária.

§ 1º Havendo discordância em relação à margem sugerida, as unidades federadas darão conhecimento às entidades representativas do setor, apontando os motivos da rejeição, apresentando as pesquisas pelas mesmas efetuadas, com a respectiva sistemática aplicada, para que o setor se manifeste, em prazo não superior a 15 (quinze) dias contados da data da ciência.

§ 2º Decorrido o prazo fixado no parágrafo anterior sem que tenha havido manifestação das entidades representativas do setor, presumem-se aceitas as razões das unidades federadas, que prosseguirão na implementação das medidas necessárias à fixação da margem de valor agregado por elas apurada.

§ 3º As unidades federadas também adotarão as medidas necessárias à implementação da substituição tributária, com a aplicação da margem de agregação por elas apurada, quando as informações não forem apresentadas pelas entidades representativas do setor, no prazo a que se refere o § 1º da cláusula segunda.

§ 4º O disposto no parágrafo anterior aplica-se também quando não aceitas as informações apresentadas pelas entidades, após a avaliação da manifestação recebida no prazo constante do § 1º desta cláusula.

Cláusula quarta Na definição da metodologia da pesquisa a ser efetuada pelas unidades federadas e pelas entidades representativas do setor envolvido, para fixação da margem de valor agregado, deverão ser observados os seguintes critérios, dentre outros que poderão ser necessários face à peculiaridade do produto:

I - identificação do produto, observando suas características particulares, tais como: tipo, espécie e unidade de medida;

II - preço de venda à vista no estabelecimento fabricante ou importador, incluindo o IPI, frete, seguro, e demais despesas cobradas do destinatário, excluído o valor do ICMS relativo à substituição tributária;

III - preço de venda à vista no estabelecimento atacadista, incluindo o frete, seguro e demais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

despesas cobradas do destinatário, excluído o valor do ICMS relativo à substituição tributária;

IV - preço de venda a vista no varejo, incluindo o frete, seguro e demais despesas cobradas do adquirente;

V - não serão considerados os preços de promoção, bem como aqueles submetidos a qualquer tipo de comercialização privilegiada.

§ 1º A pesquisa efetivar-se-á por levantamento a ser realizado pelo sistema de amostragem nos setores envolvidos.

§ 2º A pesquisa, sempre que possível, considerará o preço de mercadoria cuja venda no varejo tenha ocorrido em período inferior a 30 dias após a sua saída do estabelecimento fabricante, importador ou atacadista.

§ 3º As informações resultantes da pesquisa deverão conter os dados cadastrais dos estabelecimentos pesquisados, as respectivas datas das coletas de preços e demais elementos suficientes para demonstrar a veracidade dos valores obtidos.

Conforme disposto nos §§ 1º e 3º da referida cláusula quarta, a pesquisa será efetivada por levantamento a ser realizado pelo sistema de amostragem nos setores envolvidos e as informações resultantes desta deverão conter os dados cadastrais dos estabelecimentos pesquisados, as respectivas datas das coletas de preços e demais elementos suficientes para demonstrar a veracidade dos valores obtidos.

Verifica-se da Cláusula segunda do Convênio ICMS 70/97 que todas as unidades federadas interessadas, por meio da Comissão Técnica Permanente do ICMS (Cotepe/ICMS) participam da definição da MVA, mediante a convocação das entidades representativas do setor envolvido na produção e comercialização do produto em questão, a fim de que apresentem a margem de valor agregado sugerida a ser utilizada na composição da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, bem como as informações que julgaram pertinentes para justificar a sua sugestão.

Tampouco tem amparo a alegação de que a aplicação do ajuste da MVA resultou na apuração de base de cálculo substancialmente superior ao preço de venda sugerido em catálogo fornecido pela própria Autuada às suas revendedoras, considerando-se que é aplicado sobre tal valor uma margem de desconto que varia entre 10% (dez por cento) e 30% (trinta por cento) do referido preço sugerido.

Como bem estabelece o citado Convênio em sua cláusula quarta, inciso V, na definição da metodologia da pesquisa a ser efetuada pelas unidades federadas e pelas entidades representativas do setor envolvido, para fixação da margem de valor agregado, não serão considerados os preços de promoção, bem como aqueles submetidos a qualquer tipo de comercialização privilegiada.

Assim sendo o denominado doc. 8 (Mídia de fls. 140), apresentado pela Impugnante, cujo objetivo é demonstrar que a aplicação da MVA ajustada leva à

incidência do ICMS/ST sobre base de cálculo superior ao preço sugerido nos catálogos vigentes ao tempo dos fatos geradores, não tem o condão de afastar as exigências fiscais, visto que estas estão adstritas aos exatos termos previstos na legislação de regência.

A Impugnante sustenta que a autuação veicula cobrança de valores de ICMS/ST e Adicional de FEM sobre operações que foram objeto de devoluções devidamente registradas pela Impugnante. E que, como nas operações relativas às devoluções, tomou créditos do mesmo valor do imposto destacado nas Notas Fiscais de venda originariamente emitidas, passaria a ter direito a complementos de créditos da não cumulatividade do ICMS em relação às operações objeto de devoluções.

Entretanto, não tem qualquer amparo legal, a pretensão da Impugnante de que sejam compensadas as supostas diferenças de créditos, conforme apurado no Doc. 12 (anexo).

Como exposto pela Fiscalização, consta do Auto de Infração somente notas fiscais de saídas com CFOP 6.403 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto) e 6.949 (outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado).

Noutra toada, a Impugnante alega que o Fisco reclassificou determinados produtos (desodorantes, cosméticos, produtos de higiene pessoal) invadindo a competência regulatória e fiscalizatória privativa da Anvisa, e, sem apresentar as razões técnicas que justifiquem tais reclassificações.

Pondera que esta reclassificação importa na alteração da aplicação da MVA Original e, conseqüentemente, da MVA ajustada para o cálculo das diferenças de ICMS/ST e do Adicional ao FEM.

Argumenta que a classificação e o registro de produtos na condição cosméticos, de higiene pessoal, perfumes e outros, para os efeitos da legislação regulatória nacional, é de competência exclusiva da Anvisa, conforme Lei nº 6.360/76 e Lei nº 9.782/99. E que, portanto, deve prevalecer a condição e classificação dos produtos segundo as definições e registros da Anvisa, não podendo a Fiscalização tributária criar uma ficção dissociada da realidade dos fatos e de direito, sob pena de afronta ao art. 110 do CTN.

Assevera que além de alterar indevidamente as MVAS originais de diversos produtos, a autuação aplica, equivocadamente, a alíquota de Adicional ao FEM a produtos que, de acordo com os registros da Anvisa, não se classificam no art. 12-A, inciso VI da Lei nº 6.763/75, como é o caso, por exemplo dos desodorantes das NCM/SH nº 3307.2090 e 3307.2010.

A Fiscalização, por sua vez, explica que procedeu a revisão de parte das NCMs utilizadas pela Impugnante, por entender que estão visivelmente classificadas erroneamente e defende que não cabe à Anvisa definir tais classificações. Afirma, ainda, que as informações relacionadas aos produtos notificados existentes junto à Anvisa são de inteira responsabilidade das empresas fabricantes ou importadoras detentoras dos registros junto à Agência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Defende as reclassificações realizadas com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, que dispõe que “a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, sendo que a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas”.

De fato, é cediço que a classificação fiscal de mercadorias deve obedecer às Regras Gerais do Sistema Harmonizado constantes das Notas de Seção e Capítulo da TIPI.

Cabe salientar que é de exclusiva responsabilidade do contribuinte a correta classificação e enquadramento dos seus produtos na codificação da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM. Caso persistam dúvidas quanto às classificações e às descrições que têm por origem normas federais, deverá a Impugnante dirigir-se à Receita Federal do Brasil, por ser o órgão competente para dirimi-las.

Relembre-se que o RICMS/02, na definição de regimes de sujeição à substituição tributária, adota a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), que, nos termos do art. 3º do Decreto Federal nº 7.660/11 (substituído pelo Decreto 8.950 de 29/12/16), é constituída pela Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

No âmbito do exercício da competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a legislação federal pertinente, inclusive sobre classificação fiscal de mercadorias, nos termos do art. 196 do RICMS/02.

Assim, compete à Fiscalização Estadual, no caso concreto e, para efeitos de fiscalização do imposto estadual, verificar a correta classificação da mercadoria na NCM/SH, utilizando a legislação federal e observando, especialmente, o disposto nas Regras Gerais de Interpretação e nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, bem como as Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil sobre classificação de mercadorias. Nesse sentido, pode discordar da classificação efetuada pelo contribuinte.

Este entendimento está sedimentado em diversas Consultas de Contribuintes, destacando-se as Consultas de Contribuintes nº 217/2012 e nº 230/13, da DOT/DOLT/SUTRI/SEF. Veja-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 230/2013

PTA Nº: 16.000488732-13

(...)

CLASSIFICAÇÃO FISCAL – A classificação de mercadoria, para efeitos tributários, é de inteira responsabilidade do fabricante ou do importador, sendo que as dúvidas relativas à classificação de produtos na NCM devem ser esclarecidas junto à Receita Federal do Brasil, que é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificações que tenham por origem normas federais. No âmbito do exercício de sua competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legislação federal pertinente, inclusive sobre classificação fiscal de mercadorias.

(...)

RESPOSTA:

A classificação de mercadoria importada e comercializada pela Consulente, para efeitos tributários, é de sua inteira responsabilidade, sendo que as dúvidas relativas à classificação de produtos na NCM/SH devem ser esclarecidas junto à Receita Federal do Brasil, que é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificações que tenham por origem normas federais.

Vale esclarecer que a fiscalização do ICMS, em conformidade com o art. 188 do RICMS/02, compete aos órgãos próprios da Secretaria de Estado de Fazenda Estadual e, para efeitos desta fiscalização, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal, nos termos do art. 196 do mesmo Regulamento.

Portanto, no âmbito do exercício de sua competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a legislação federal pertinente.

Desse modo, ao Fisco Estadual compete, no caso concreto e para efeitos de fiscalização do imposto estadual, verificar a correta classificação da mercadoria na NCM/SH, interpretando a legislação federal e observando, especialmente, o disposto nas Regras Gerais de Interpretação e nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, bem como as Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil sobre classificação de mercadorias. Nesse sentido, pode o Fisco Estadual discordar da classificação efetuada pelo contribuinte.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 25 de novembro de 2013.

- Desodorantes:

Constam das notas fiscais emitidas pela Autuada a NCM/SH 3307.2090 e a NCM 3307.2010, para mercadorias que se tratam de desodorantes/colônias/deocolônias, as quais foram reclassificadas pelo Fisco para a NCM/SH 3303.0020, que se refere a águas de colônia.

De acordo com a Impugnante são “desodorantes líquidos” e “outros desodorantes.

33.07	Preparações para barbear (antes, durante ou após), desodorantes (desodorizantes) corporais, preparações para banhos, depilatórios, outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados e outras preparações cosméticas, não especificados nem compreendidos noutras posições; desodorantes (desodorizantes) de ambiente, preparados, mesmo não perfumados, com ou sem propriedades desinfetantes.	
3307.10.00	- Preparações para barbear (antes, durante ou após)	22

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3307.20	- Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes	
3307.20.10	Líquidos	7
3307.20.90	Outros	7

Como se vê, no grupo 3307 incluem-se preparações para barbear, desodorantes corporais, preparações para banhos, depilatórios, outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados e outras preparações cosméticas, não especificados nem compreendidos noutras posições.

De acordo com o Fisco seriam “águas de colônia”:

3303.00	Perfumes e águas-de-colônia.	
3303.00.10	Perfumes (extratos)	42
3303.00.20	Águas-de-colônia	12

Entende o Fisco que, de acordo com as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, “a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, sendo que a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas”.

Assim sendo, os desodorantes colônia melhor se enquadram na NCM 3303.00.20, adotada pela Fiscalização, uma vez que é mais específica para a mercadoria em questão.

Por outro lado, a Impugnante alega que as mercadorias estão corretamente classificadas nas posições NCM 3307.2010 e 3307.2090, visto que são desodorantes por essência. E que são denominados algumas vezes como desodorante colônia ou deocolônia, mas, a nomenclatura comercial do produto não permite a alteração de sua classificação fiscal, bem como a embalagem não altera a finalidade essencial dos produtos.

Apresenta parecer técnico do Instituto Nacional de Tecnologia (Doc. 11), que atestaria que os desodorantes são assim classificados pela presença primordial da substância Cloreto de Cetrimônio ou Cloreto de Cetil Trimetil Amônio, tendo em vista a finalidade da substância. Tais produtos possuem a função de desodorizar o corpo, inibindo odores pela decomposição do suor pelas bactérias e ainda propriedades bactericidas, fungicidas, etc.

Destaca que o parecer técnico do Instituto Nacional de Tecnologia, cuja idoneidade é atestada pelo art. 30 do Decreto Federal nº 70.235/72, concluiu que “diversos produtos comercializados pela Impugnante devem ser qualificados como Colônia/Desodorante/Colônia/Deocolônia pela Impugnante”.

Transcreve a conclusão do laudo, que ora se reproduz:

“Diante dos elementos expostos, os produtos AVON, PUR BLANCA NOITE: COLÔNIA DESODORANTE SPRAY; AVON, 300 KM/H INTENSE, COLÔNIA DESODORANTE SPRAY; AVON, CLASS ACT: COLÔNIA DESODORANTE SPRAY; AVON, FASHION MODEL: COLÔNIA DESODORANTE SPRAY; AVON, FAR AWAY: DEO-COLÔNIA DESODORANTE SPRAY; AVON, 300 KM/H, COLÔNIA DESODORANTE SPRAY; AVON, BLUERUSH INTENSE FOR WOMEN, DESODORANTE COLÔNIA, podem ser classificados como preparações cosméticas

na forma de loção hidroalcoólica com ação desodorante, pois apresentam na sua composição a substância cloreto de cetrimônio, que atua como um agente bacteriostático e bactericida, inibindo odores causados pela decomposição do suor pelas bactérias presentes naturalmente na pele. E ainda, por apresentarem substâncias odoríferas em sua composição, o produto reduz a percepção dos odores desagradáveis por mascaramento.” (Destacou-se).

O Fisco contesta a alegação de que produtos que contêm Cloreto de Cetrimônio ou Cloreto de Cetil Trimetil Amônio são, indubitavelmente, desodorantes, nos seguintes termos:

Os produtos constantes do laudo apresentado pela Impugnante (Doc. 11 da Impugnação) possuem Cloreto de Cetrimônio em suas composições.

O laudo, conforme transcrito acima, conclui que tais produtos podem ser considerados desodorantes, mas não afirma que são desodorantes.

Ao contrário, o laudo assevera que os produtos da Avon reclassificados como “água de colônia” são loções hidroalcoólicas com ação desodorante. Ou seja, a finalidade essencial é ser loção hidroalcoólica, que é a mesma coisa que água de colônia.

(...) Água de colônia é um tipo mais suave de perfume, composto de óleos etéreos em etanol diluído (de 70% a 90%), exatamente o que menciona o laudo anexado pelo contribuinte.

(...)

Além disto, a função do Cloreto de Cetrimônio é como conservante e agente de emulsão, e não desodorizante, o que justifica a sua presença tão irrisória (em torno de 0,1% m/v) nas águas de colônia classificadas pelo contribuinte como desodorantes.

O cloreto de cetrimônio, por sua função de conservante e agente de emulsão, está presente em shampoos, condicionadores e gel capilares, produtos que não têm nada a ver com a função de desodorizar. Deste modo, esta conexão feita pela impugnante entre o cloreto de cetrimônio com desodorante, inclusive afirmando que todo produto que possui o cloreto de cetrimônio é desodorante, não procede.

Destaca o Fisco que, conforme cópias do site do contribuinte (o qual anexa à manifestação), observa-se que:

- Alguns produtos possuem cloreto de cetrimônio em sua composição, entretanto, não são desodorantes tais como: “Avon Care Condicionador Hidratante” e “Advance Techniques Condicionador Brilho Extremo 400 ml” (condicionadores);

- O produto “300 km/h Colônia Desodorante Intense” está dentro da subdivisão perfumaria-perfumes e não da perfumaria-desodorantes. Na descrição do produto, o que importa é a fragrância, assim com a avaliação da usuária demonstra, claramente, que a finalidade do produto é perfumar;

- O produto “Class – Colônia Desodorante Class Act” e o produto “Pur Blanca Noite – Colônia Desodorante”, estão na seção perfumes femininos e masculinos e na descrição o que imporá são as fragrâncias, não havendo qualquer referência à sua

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

função desodorizante;

- O produto “Pur Blanca Noite – Colônia Desodorante” indica, no modo de uso, que deve ser aplicado nas regiões de maior circulação como pulsos e pescoço, modo de uso típico dos perfumes e águas de colônia;

- O produto “Colônia Desodorante Feminina Pur Blanca Noite 75 ml” é descrito como “Perfume Feminino Pur Blanca Noite” no site do contribuinte.

Destaca ainda, produtos que não possuem cloreto de cetrimônio em sua composição, mesmo tendo ação desodorizante: “Avon Care Óleo de Coco Loção Desodorante Corporal”, “Footworks creme desodorante de hidratação profunda para pés extrassecos”, “Desodorante Roll-on On Duty Care Hidratante”, “Avon Toque de Amor Desodorante Antitranspirante Creme 55 g”, “Avon Far Away Desodorante Roll-on Antitranspirante”, “Desodorante Aerossol Antitranspirante On Duty Women Active 150 ml”.

Também sustenta a classificação adotada pelo Fisco o fato de que os produtos “Loção Avon Exclusive 100 ml” e “Colônia Avon Essência Ousada 75 ml” possuem cloreto de cetrimônio em suas composições, além de água e álcool e, pela suas descrições e modos de uso, verifica se tratar de perfumes. Ainda assim, os produtos foram enquadrados pela Autuada na NCM 3307.2010.

Assim sendo, não se revela determinante para definir os produtos como “desodorantes líquidos” e “outros desodorantes” (NCM3307.2090 e a NCM 3307.2010), o fato destes possuírem em sua fórmula o cloreto de cetrimônio.

Verifica-se do Anexo 1 da manifestação fiscal (CDR de fl. 189), contendo informações retiradas do site da Avon, que os itens os quais a Impugnante descreve com desodorante colônia os desodorantes colônia melhor se enquadram na NCM 3303.00.20, adotada pelo Fisco, uma vez que é mais específica para a mercadoria em questão.

Assim, correta a MVA adotada, no item 28.002.00 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigentes a partir de 01/01/16 (Dec. nº 46.931, de 31/12/15):

Subitem	Código	Descrição	MVA (%)
	NBM/SH		
(...)			
28.002.00	3303.00.20	Águas-de-colônia	57,15

- Sabonetes Líquidos:

A Impugnante elenca às fls. 102/107, os produtos “sabonetes líquidos” (NCM 3401.3000), os quais foram reclassificados pelo Fisco para a NCM 3401.2010.

De acordo com a Impugnante, o código NCM 3401.3000 diz respeito a sabonetes líquidos especificamente, enquanto o código 3401.2010 compreende sabonetes de forma genérica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apresenta à fl. 109, a descrição/foto, retirada do seu site, descrevendo o produto “Simply Delicate”, dentro do grupo “Sabonetes Íntimos”, que no seu entender demonstra claramente se tratar de “sabonete líquido”.

A Fiscalização informa que ambas as NCMs (3401.30.00 e 3401.20.10) possuem a mesma Margem de Valor Agregado, portanto, a reclassificação da NCM não resultou em prejuízo para a Impugnante.

De fato, os “sabões de toucador” (item 28.022.000), bem como os “produtos e preparações para lavagem de pele, em forma líquida ou de creme” (item 28.023.00), relacionados nos itens 22.0 e 23.do Capítulo 28 da Parte 2 do Anexo XV tem a mesma MVA. Confira-se:

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
22.0	28.022.00	3401.20.10	Sabões de toucador sob outras formas	28.1	45,61
23.0	28.023.00	3401.30.00	Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo contendo sabão	28.1	45,61

De todo modo, traz-se as NCMs em discussão, conforme descrições na TIPI:

34.01	Sabões; produtos e preparações orgânicos tensoativos utilizados como sabão, em barras, pães, pedaços ou figuras moldadas, mesmo que contenham sabão; produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão; papel, pastas (<i>ouates</i>), feltros e falsos tecidos, impregnados, revestidos ou recobertos de sabão ou de detergentes.	
3401.1	- Sabões, produtos e preparações orgânicos tensoativos, em barras, pães, pedaços ou figuras moldadas, e papel, pastas (<i>ouates</i>), feltros e falsos tecidos, impregnados, revestidos ou recobertos de sabão ou de detergentes:	
3401.20	- Sabões sob outras formas	
3401.20.10	De toucador	5
3401.20.90	Outros	5
3401.30.00	- Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão	10

Vê-se que os sabões que não se apresentam sob a forma de “barras, pães, pedaços ou figuras moldadas, e papel, pastas (*ouates*), feltros e falsos tecidos”, se enquadram como “sabões sob outras formas”, NCM 3401.20.

De acordo com a Impugnante os “sabonetes líquidos” são classificados como “Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão”, visto que mais específico para o produto em questão.

Já o Fisco entende que são “sabões sob outras formas/de toucador”, sob os seguintes argumentos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Os sabões líquidos consistem numa solução aquosa de sabão, fortuitamente adicionada de pequenas quantidades (em geral, menor que 5%) de álcool ou de glicerol, mas que não contêm produtos orgânicos tensoativos sintéticos.”

Portanto, a NCM 3401.20.10 (Sabões de toucador sob outras formas) é a correta para o enquadramento dos sabonetes líquidos comercializados pelo contribuinte, pois são sabões de toucador que não são duros, nem moles, nem em pasta, mas líquidos.

Sabões de toucador são normalmente coloridos e perfumados compreendem os sabões leves ou flutuantes, para banho, e os sabões desodorantes, bem como os sabões ditos de glicerina, os sabões de barba, os sabões medicinais e certos sabões desinfetantes ou abrasivos.

A NCM 3401.30.00 (Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão) compreende as preparações para lavagem da pele em que o componente ativo é constituído parcial ou inteiramente por agentes orgânicos tensoativos de síntese que podem ser associados a sabão em qualquer proporção, contanto que sejam apresentados na forma de líquido ou de creme e acondicionados para venda a retalho.

Assim, os sabonetes líquidos devem ser considerados como sabões de toucador sob outras formas e os sabonetes esfoliantes como produtos tensoativos para lavagem da pele.” (Destacou-se)

Ressalta o Fisco que o produto “Avon Encanto Alegria Esfoliante Corporal” não foi reenquadrado pelo Fisco, sendo considerado como produto tensoativo para lavagem da pele (NCM 3401.30.00).

Por oportuno, traz-se as Considerações Gerais do Capítulo 34 das Normas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), acerca dos “sabões”:

CONSIDERAÇÕES GERAIS

Este Capítulo, que compreende os produtos obtidos essencialmente pelo tratamento industrial das gorduras ou das ceras, agrupa os produtos da indústria de sabão, algumas preparações lubrificantes, as ceras preparadas, alguns produtos para conservação e limpeza, as velas de iluminação, etc., e também certos produtos artificiais tais como os agentes de superfície, as preparações tensoativas e as ceras artificiais.

Este Capítulo não compreende os produtos de constituição química definida apresentados isoladamente, nem os produtos naturais que não tenham sido submetidos à mistura ou à preparação.

I. - SABÕES

O sabão é um sal alcalino (inorgânico ou orgânico) de um ácido graxo (gordo*) ou de uma mistura destes ácidos que contenham pelo menos oito átomos de carbono. Na prática, às vezes, uma parte daqueles ácidos é substituída por ácidos resínicos.

(...)

Há três categorias de sabões:

Os sabões duros, que, quase sempre, se fabricam com soda (hidróxido ou carbonato de sódio) e que constituem a maior parte dos sabões comuns. Podem ser brancos, corados ou marmorizados.

Os sabões moles, que, pelo contrário, se fabricam com potassa (hidróxido ou carbonato de potássio). Os sabões deste tipo são viscosos e, em geral, de cor verde, castanha ou amarelo - clara. Podem conter pequenas quantidades (que geralmente não ultrapassam 5%) de produtos orgânicos tensoativos sintéticos.

Os sabões líquidos, que consistem numa solução aquosa de sabão eventualmente adicionada de pequenas quantidades (que em geral não ultrapassam 5%) de álcool ou de glicerol, mas que não contêm produtos orgânicos tensoativos sintéticos.

Incluem-se aqui especialmente:

1) Os sabões de toucador, que são freqüentemente coloridos e perfumados e que compreendem: os sabões leves ou flutuantes, para banho, e os sabões desodorantes, bem como os sabões ditos de glicerina, os sabões de barba, os sabões medicinais e certos sabões desinfetantes ou abrasivos adiante mencionados.

a) Os sabões leves ou flutuantes, para banho, e os sabões desodorantes.

b) Os sabões denominados de glicerina, sabões translúcidos, resultantes do tratamento de sabão branco com álcool, glicerol ou açúcar.

c) Os sabões de barba (os cremes de barbear incluem-se na posição 33.07).

d) Os sabões medicinais, que contêm substâncias medicamentosas, tais como ácido bórico, ácido salicílico, enxofre e sulfamidas.

e) Os sabões desinfetantes, que contêm, em pequenas quantidades, fenol, cresol, naftol, formaldeído ou outras substâncias bactericidas ou bacteriostáticas. Estes sabões não se devem confundir com as preparações desinfetantes da posição 38.08, formuladas com os mesmos constituintes. A diferença entre essas duas categorias de produtos reside nas proporções respectivas de seus constituintes (por um lado,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sabão e, por outro, fenol, cresol, etc.). As preparações desinfetantes da posição 38.08 contêm proporções elevadas de fenol, cresol, etc. Elas são líquidas, enquanto que os sabões são, em geral, sólidos.

f) Os sabões abrasivos, que consistem em sabão adicionado de areia, sílica, pedra - pomes em pó, pó de ardósia, serragem (serradura) ou produtos semelhantes. Todavia, apenas se incluem aqui os sabões deste tipo que se apresentem em barras, em pães, em pedaços ou figuras moldados. As pastas e pós, abrasivos, para arear, mesmo contendo sabão, incluem-se na posição 34.05.

(...)

Ressalvada a exceção prevista no item 1 f) acima, os sabões da presente posição apresentam-se geralmente sob as formas seguintes: em barras, pães, pedaços ou figuras moldados, flocos, pós, pastas ou **em soluções aquosas.**

(...)

III. - PRODUTOS E PREPARAÇÕES ORGÂNICOS TENSOATIVOS DESTINADOS À LAVAGEM DA PELE, NA FORMA DE LÍQUIDO OU DE CREME, ACONDICIONADOS PARA VENDA A RETALHO, MESMO CONTENDO SABÃO

Esta parte compreende as preparações para lavagem da pele em que o componente ativo é constituído parcial ou inteiramente por agentes orgânicos tensoativos de síntese que podem ser associados a sabão em qualquer proporção, contanto que sejam apresentados na forma de líquido ou de creme e acondicionados para venda a retalho. Quando não sejam acondicionadas para venda a retalho, essas preparações estão incluídas na posição 34.02.

Considerando as notas explicativas do Sistema Harmonizado, vê que os sabonetes líquidos, relacionados no Anexo 2 do Auto de Infração, se adequam à classificação na NCM 3401.2010, visto que são sabões de toucador sob a forma líquida e não “Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme”.

As Soluções de Consultas da SRF não servem como fundamento para inclusão dos produtos Avon na NCM 3401.3000, ora discutidos, visto que, a resposta se baseia nas informações sobre os componentes ativos daquelas mercadorias, não sendo possível estabelecer uma analogia para os sabonetes líquidos comercializados pela Avon.

Ademais, cabe ressaltar que valores de ICMS/ST recolhidos a menor decorrem do fato de a Autuada não ter utilizado a MVA ajustada nas saídas de mercadorias destinadas aos revendedores localizados neste Estado, em desconformidade com o disposto nos §§ 1º e 5º do art. 65 do Anexo XV do RICMS/02, visto que tanto NCM adotada pelo Fisco, encontram-se enquadrados nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

itens 22.0 e 23 do Capítulo 28 da Parte 2 do Anexo XV, os quais possuem a mesma MVA.

- Cremes Rejuvenescedores e Antirrugas

No tocante aos “cremes rejuvenescedores e antirrugas” (linha Renew), classificados pela Impugnante na 3304.99.10 (cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas), os quais foram reclassificados pelo Fisco para a NCM/SH 3304.91.00 (Pós, incluindo os compactos), a Impugnante alega que, em que pese que esses produtos estarem na forma compacta, são produtos com apresentação cremosa, por possuir a Tecnologia Activinol, a qual ativa a molécula Activin A, responsável pelo processo natural de renovação celular.

Entende que, em razão da capacidade de reduzir linhas de expressão e rejuvenescer a pele, a NCM 3304.9910, referente a cremes para conservação e cuidados da pele seria mais adequada (informações de fl. 111).

A Fiscalização entende que os produtos “Renew Reversalist Compacto Redutos de Rugas” melhor se enquadra na posição NCM/SH 3304.91.00 (Pós, incluindo os compactos), visto que mais específica, uma vez que se trata de um pó compacto para maquiagem, cuja principal finalidade é o disfarce de rugas da pele, além de ser aplicado sobre cremes (Anexo 1).

Com razão o Fisco.

Conforme as informações constates do Anexo 1 da Impugnação o produto “Renew Reversalist Compacto Redutos de Rugas” trata-se de item de produtos de maquiagem e não de cremes nutritivos (para conservação e cuidados da pele), com quem a Impugnante. Confira-se as descrições da TIPI:

33.04	Produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto medicamentos), incluindo as preparações anti-solares e os bronzeadores; preparações para manicuros e pedicuros.	
3304.10.00	- Produtos de maquiagem para os lábios	22
3304.20	- Produtos de maquiagem para os olhos	
3304.20.10	Sombra, delineador, lápis para sobrancelhas e rímel	22
3304.20.90	Outros	22
3304.30.00	- Preparações para manicuros e pedicuros	22
3304.9	- Outros:	
3304.91.00	-- Pós, incluindo os compactos	22
	Ex 01 - Talco e polvilho com ou sem perfume	12
3304.99	-- Outros	
3304.99.10	Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas	22
3304.99.90	Outros	22

Assim sendo, não merece reparo o trabalho fiscal, estando corretas as exigências fiscais de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei.

Além disso, é devido o adicional de alíquotas de 2% (dois por cento) relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria, conforme previsto no art. 12-A, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 e art. 2º, inciso VI c/c art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nº 46.927/15, responsabilidade essa que se aplica também nas hipóteses de substituição tributária, por força do § 4º do mesmo dispositivo legal. Examine-se:

Lei nº 6.763/75:

Art. 12-A. Fica estabelecido, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2019, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

(...)

VI - perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;

(...)

§ 4º A responsabilidade por substituição tributária prevista no art. 22 desta Lei aplica-se ao adicional de alíquota de que trata o caput deste artigo.

No tocante às penalidades aplicadas, a Impugnante alega que a multa em dobro na hipótese de não recolhimento do imposto, seria inaplicável à espécie, pois o caso concreto não envolve qualquer das condutas previstas no inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, visto que não houve “não retenção”, tampouco a “falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária”.

Entende que a “não retenção” é situação distinta da “retenção parcial”, assim, quando há destaque de valor de ICMS/ST não há espaço para aplicação do inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75. Por outro lado, a “falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária” corresponde às situações em que o substituto tributário destaca os valores de ICMS/ST nos documentos fiscais e, portanto, retém o valor do imposto, mas não efetua o seu recolhimento, o que não se aplica ao caso, visto que a totalidade do ICMS/ST destacado pela Impugnante de acordo com os documentos fiscais foi retida e recolhida.

Entretanto, tal entendimento é equivocado.

A Lei nº 6.763/75, em seu art. 53, assim dispõe, *in litteris*:

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

(...)

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

(Grifou-se).

Isto posto, ao disciplinar especificamente a indigitada Multa de Revalidação, assim estabeleceu o legislador estadual:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

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

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

(Grifou-se).

Como se vê da análise conjunta das disposições constantes dos dispositivos legais supratranscritos, a chamada Multa de Revalidação, por força do comando expresso no art. 53, inciso III, aplica-se indistintamente nos casos de imposto não tempestivamente recolhido, no todo ou em parte.

Logo, mesmo nos casos em que o recolhimento do ICMS/ST deu-se de modo parcial, resulta evidente o acerto da exigência da penalidade majorada, vale dizer, no percentual de 100% (cem por cento).

Também não cabe razão à Defesa que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, afirmando que se trataria de *bis in idem* e que deveria ser aplicado o princípio da consunção.

Com efeito, a multa prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada), incisos VII, foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS

UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

A Autuada alega em relação à aplicação da Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (Taxa Selic) conforme determinado no art. 226 da Lei nº 6.763/75, a improcedência da exigência dos juros de mora sobre a multa aplicada.

Entretanto, a utilização da Taxa Selic para cálculo dos juros moratórios devidos, encontra-se respaldada no art. 161 do CTN, arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75,

CTN

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Lei 6.763/75

Art. 127. Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...) (Grifou-se) .

Os dispositivos supratranscritos preveem a aplicação de juros de mora sobre a totalidade do crédito tributário exigido por meio do lançamento e não somente sobre os tributos, como quer a Autuada.

Ressalte-se que a matéria vem sendo apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça e sendo confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do estado, como ocorre no presente caso.

As questões de cunho constitucional alegadas pelas Impugnantes (*princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Cumprе mencionar, por fim, que esta matéria esteve em análise do CC/MG em diversos PTAs, da própria Impugnante, com aprovação das exigências fiscais, como se pode verificar, nos Acórdãos 22.174/16/1ª, 21.238/16/2ª, 21.239/16/2ª e 23.412/19/1ª.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Bernardo Motta Moreira, que o julgavam parcialmente procedente para manter a classificação fiscal efetuada pelo Autuado relativamente ao produto sabonete líquido. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rafael Fukuji Watanabe e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Vencidos.

Sala das Sessões, 21 de novembro de 2019.

Marco Túlio da Silva
Relator

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

GJP

23.455/19/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.455/19/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001197304-62	
Impugnação:	40.010147832-15	
Impugnante:	Avon Cosméticos Ltda.	
	IE: 346284965.04-68	
Proc. S. Passivo:	Eduardo Pugliese Pincelli/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

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 retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente nas operações de marketing porta-a-porta, destinadas a revendedores não inscritos situados neste Estado, no período de abril de 2016 a setembro de 2017, em razão da composição a menor da base de cálculo do ICMS/ST e/ou aplicação incorreta da alíquota interna e, ainda, sobre a retenção e o recolhimento a menor do Adicional de Alíquota do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 12-A, inciso VI, da Lei 6.763/75.

Exigências de ICMS/ST, ICMS/ST-FEM, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da mesma lei.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre da manutenção da classificação fiscal efetuada pela Autuado relativamente ao produto sabonete líquido.

A Avon Cosméticos Ltda., estabelecida em Cabreúva/SP, emitiu notas fiscais de saída, destinando mercadorias diretamente a revendedores não inscritos neste estado de Minas Gerais pelo sistema de comercialização de marketing porta-a-porta a consumidor final.

Tais operações são sujeitas ao regime de substituição tributária, nos termos do Capítulo XII, art. 64 a 66, do Anexo XV do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13/12/02, que em seu art. 65, *caput*, prevê que a base de cálculo do imposto é o preço de venda a consumidor final constante de catálogo ou lista de preço emitido pelo remetente.

Assim sendo, mediante análise das notas fiscais eletrônicas da Contribuinte a Fiscalização identificou que o ICMS/ST foi recolhido a menor em razão de ter adotado MVAs em desacordo com o previsto na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, ou por ter utilizado a alíquota interna incorretamente, ou, ainda, por não ter utilizado a Margem de Valor Agregado (MVA) ajustada nas saídas de mercadorias destinadas aos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

revendedores localizados neste estado, em desconformidade com o disposto nos §§ 1º e 5º do art. 65 do Anexo XV do RICMS/02.

A Impugnante alega que identificou reclassificações de NCM indevidamente realizadas pela Fiscalização na apuração do crédito tributário. Anexa planilha e extratos dos registros eletrônicos de cosméticos emitidos pela Anvisa, para confirmar a NCM originalmente utilizada pela Autuada.

A Fiscalização procedeu à revisão de algumas NCMs e sustenta que não cabe à Anvisa definir tais classificações. Destaca ainda que as informações relacionadas aos produtos notificados existentes junto à Anvisa são de inteira responsabilidade das empresas fabricantes ou importadoras detentoras dos registros junto à Agência.

Por oportuno conforme destacado no acórdão, a classificação fiscal de mercadorias deve obedecer às Regras Gerais do Sistema Harmonizado constantes das Notas de Seção e Capítulo da TIPI. Sendo certo que, de acordo com a legislação tributária, especialmente o anexo XV do RICMS/02, prevê todas as hipóteses que o ICMS deve ser recolhido pela sistemática da substituição tributária.

Dentre as ações realizadas pela Fiscalização, destaca a reclassificação dos produtos sabonete líquido e “Avon Encanto Alegria Esfoliante Corporal” para o NCM 3401.20.10, embora não tenha dado ensejo a cobrança de tributo.

Todavia, como cabe a este Colendo Conselho de Contribuintes analisar o lançamento e no mesmo contém uma ação da Fiscalização, que a nosso juízo não possui embasamento na legislação, deve ser reparado.

Conforme denota-se do item 20 da parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 o NBM/SH (equivalente ao NCM) 3401.20.10, está incluído dentre as hipóteses de recolhimento do ICMS pela sistemática da substituição tributária, a mercadoria descrita como: “sabões de toucador sob outras formas”.

No caso em tela, restou incontroverso que o produto/mercadoria objeto da reclassificação trata de sabonete líquido, que está devidamente descrita no NBM/SH 3401.30.00 – “produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, na forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo contendo sabão”.

Denota-se que reclassificação realizada pela Fiscalização não possui embasamento legal, motivo pelo qual, julgo o lançamento parcialmente procedente para manter a classificação fiscal efetuada pela Autuada relativamente ao produto sabonete líquido.

Sala das Sessões, 21 de novembro de 2019.

Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro