

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.517/20/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000731144-11  
Impugnação: 40.010144159-25  
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 na 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.

**Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, no período de abril de 2015 a março de 2016, na comercialização de mercadorias pelo sistema de *marketing* porta a porta a consumidor final, por aplicar incorretamente a MVA (Margem de Valor Agregado) original, ou a alíquota interna para cálculo da ST (Substituição Tributária), além de não ajustar a MVA, nas notas fiscais de saídas de mercadorias destinadas diretamente a revendedores não inscritos neste estado de Minas Gerais. O procedimento do Contribuinte está em desacordo com o disposto nos §§ 1º, 2º e 5º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (Regulamento do ICMS), que estabelece como base de cálculo do imposto relativo a tais operações, por opção do sujeito passivo, o preço por ele praticado acrescidos dos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos financeiros transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado de percentuais de MVA, conforme definido nos incisos I e II do § 1º, que devem ser ajustados consoante previsão no § 5º referido.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

2) recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada ao estado de Minas Gerais, correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações com mercadorias previstas no inciso VI do art. 2º do Decreto nº 46.927/15, no período de janeiro de 2016 a março de 2016, na comercialização de mercadorias pelo sistema de *marketing* porta a porta a consumidor final, por aplicar incorretamente a MVA original, ou a alíquota interna para cálculo da ST, além de não ajustar a MVA, conforme demonstrado em anexos ao Auto de Infração (AI). Procedimento em desacordo com o disposto nos §§ 1º, 2º e 5º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, redação vigente a partir de 01/01/16.

Exige-se ICMS/ST correspondente à diferença não recolhida relacionada ao adicional de 2% (dois por cento) e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 67/120 e junta os documentos de fls. 121/392.

A Fiscalização manifesta-se às fls. fls. 397/432, refuta as alegações da Defesa e pede a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 435/464, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 07/12/17, exara o Despacho Interlocutório de fls. 468, com o seguinte teor:

ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM EXARAR DESPACHO INTERLOCUTÓRIO PARA QUE A IMPUGNANTE, NO PRAZO DE 10 (DEZ) DIAS, CONTADO DO RECEBIMENTO DA INTIMAÇÃO, TRAGA AOS AUTOS O REGISTRO NA ANVISA COM O DESCRITIVO, APLICAÇÃO, UTILIZAÇÃO E FINALIDADE DE CADA PRODUTO QUE SE DISCUTE, NOS AUTOS, A CLASSIFICAÇÃO DA NCM. EM SEGUIDA, VISTA À FISCALIZAÇÃO.

A Impugnante comparece às fls. 477/519, apresentando os seguintes esclarecimentos.

Inicialmente, a Defesa requer dilação do prazo para resposta ao Despacho Interlocutório, em razão de não ter sido intimado o procurador previamente indicado, bem como em razão da necessidade de maior prazo para apresentação de documentos e informações.

Argumenta que, como já exposto na impugnação, a Fiscalização promoveu uma reclassificação fiscal juridicamente inválida de diversas mercadorias, invadindo, assim a competência regulatória e fiscalizatória privativa da Anvisa.

Afirma que a Fiscalização não poderia simplesmente indicar novos códigos NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul), sem que fossem apresentadas as razões individuais e concretas que levaram a tal reclassificação, considerando ainda as especificidades técnicas dos produtos e das Regras de Interpretação do Sistema Harmonizado.

Assevera que a ausência de motivação do ato administrativo ofende o direito à ampla defesa da Impugnante, o que ensejaria a nulidade do lançamento.

Adentrando ao mérito, afirma que o Fisco reclassificou determinados produtos (desodorantes, cosméticos, produtos de higiene pessoal, conforme a legislação e os registros da Anvisa), tratando-os como se outras espécies de produtos fossem; como por exemplo os desodorantes, classificados nas posições NCM 3307.2090 e 3307.2010, que foram reclassificados em posições referentes a NCM 3303.2000, a qual se refere a águas de colônia.

Cita legislações sobre a classificação de mercadorias e as regras do Sistema Harmonizado (SH), 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.

Argui que a classificação fiscal de mercadorias exige efetiva análise técnica e química dos produtos, não podendo ser efetuadas com base em presunções infundadas.

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.

Sustenta que os produtos se classificam de acordo com sua finalidade essencial, que se dá de acordo com a sua composição química.

Afirma que, no caso, os produtos possuem propriedades que permitem o enquadramento nas NCM/SH 3307.2010 e 3307.2090, como desodorantes.

Esclarece que os produtos com presença da substância Cloreto de Cetrimônio ou Cloreto de Cetil Trimetil Amônio são desodorantes, tendo em vista a finalidade da substância. Referidos produtos possuem a função de desodorizar o corpo, inibindo odores pela decomposição do suor pelas bactérias e ainda propriedades bactericidas, fungicidas, etc.

Assevera que, nesse sentido é o parecer técnico do INT - Instituto Nacional de Tecnologia (Doc. 03 – fls. 531/541), o qual comprova a natureza desodorante para diversos produtos comercializados como Colônia/Desodorante/Colônia/Deocolônia pela Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que o Laudo do Instituto Nacional de Tecnologia é aceito pelas autoridades federais, consoante o art. 30 do Decreto Federal nº 70.235/72.

Transcreve trecho do parecer técnico, no qual foram estudados os produtos que elenca às fls. 492 dos autos, tendo sido determinado o teor de cloreto de cetrimônio nas amostras e esclarecido que o produto possui ampla ação em desodorantes, devido às suas propriedades.

Conclui que o referido parecer técnico, efetuado por especialistas com competência para tal análise, deixa claro que os produtos são desodorantes. Produtos estes que seriam os mesmos reclassificados incorretamente no Auto de Infração.

Afirma que o mesmo teria ocorrido com os demais desodorantes reclassificados indevidamente como colônia pelo Fiscal. Contudo, o exíguo prazo de 10 (dez) dias não seria suficiente para demonstração das propriedades químicas e da documentação de centenas de produtos reclassificados, além de envolver questões de sigilo comercial.

Aduz que, 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, devendo ser considerados como desodorantes todos aqueles que contenham cloreto de cetrimônio em sua composição.

Discute sobre a competência do Fisco para promover tais classificações, diversas das adotadas pela Anvisa e cita decisão da Seção Cível de Direito Público do Tribunal do Estado da Bahia, que em sede de embargos infringentes, decidiu que os desodorantes colônia são desodorantes e não perfumes, devendo assim serem tratados para efeitos tributários, em respeito às análises, critérios e registros da Anvisa, que detém, no Brasil, competência para tanto (Embargos Infringentes nº 0110598-67.2004.8.05.0001, publicado em 28/03/16).

Afirma que, se admitida a classificação promovida pela Fiscalização estar-se-ia, ainda, contrariando as disposições legais previstas nos arts. 1º e 3º da Lei nº 6.360/73, que prevê que os produtos de higiene, os cosméticos, os perfumes e outros produtos relacionados sujeitam-se às normas de vigilância sanitária.

Transcreve ainda artigos da Lei nº 9.782/99, que trata da atuação da Anvisa, e conclui que a classificação e o registro de produtos na condição de cosméticos, de higiene pessoal, perfumes e outros, é de competência exclusiva da Anvisa, que deve emitir atos normativos pertinentes.

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 (Código Tributário Nacional).

Traz jurisprudência do STJ (Superior Tribunal de Justiça) que, no seu entender, reconhece que a classificação fixada pela Anvisa prevalece sobre o entendimento das autoridades fiscais.

Reafirma que todos os produtos reclassificados pelo Fisco foram corretamente classificados fiscalmente pela Impugnante e requer prazo suplementar para apresentação de informações e esclarecimentos pertinentes.

Repisa as alegações apresentadas na impugnação inicial acerca da impossibilidade da adoção da MVA Ajustada às operações ora autuadas.

Anexa os documentos de fls. 521/541.

Após deferida a prorrogação do prazo para cumprimento do Despacho Interlocutório, conforme Ofício DF/BH-4 nº 09/2019 (fls. 543), a Impugnante comparece às fls. 550/577 dos autos.

Reafirma os argumentos expostos sobre a classificação dos desodorantes na NCM 3307.2090 e 3307.2010, reportando-se novamente ao parecer técnico do Instituto Nacional de Tecnologia.

Cita as informações contidas no seu site sobre o produto Musk Fresh Masc deosplahs, o qual em sua descrição já apresenta cloridrato de cetrimônio (Doc. 1), situação igual seria a dos produtos “Surreal Garden (logo)” e “Avon Encanto para as Mãos Elegância”.

Acerca dos produtos “sabonetes líquidos” diz que também foram reclassificados pela Fiscalização da NCM 3401.3000, adotada pela Impugnante, para a NCM 3401.2010, conforme tabela de fls. 562.

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 (RFB).

Apresenta às fls. 565, informações sobre a natureza do produto, com as descrições contidas em seu site (Doc. 2).

Sobre os “removedores de maquiagem – demaquilantes”, afirma que a inconsistência do procedimento fiscal é ainda mais evidente, visto que a Fiscalização efetuou a reclassificação de tais mercadorias, alterando o código NCM 3304.99.90, adotado pela Impugnante, para o código NCM 3304.99.10, sob o argumento de ser uma posição mais específica. Entretanto, mediante a análise da planilha elaborada pela Fiscalização, verifica-se que não foi realizada tal reclassificação, de modo que a Fiscalização considerou o código NCM 3304.99.90 como efetivamente correto (fls. 566).

Acosta os documentos de fls. 578/605.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 607/620, acosta mídia de fls. 621, analisa pontualmente os documentos e alegações da Defesa e ao final reitera a procedência do lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CCMG retorna os autos à origem para que se conceda ao Sujeito Passivo abertura de vista pelo prazo de 5 (cinco) dias, consoante art. 140, § 1º do mesmo diploma legal citado, em razão da juntada de documentos promovida pela Fiscalização às fls. 607/621.

Intimada da abertura de vista, a Autuada se manifesta às fls. 633/675, anexando aos autos os documentos de fls. 676/712.

Reitera as razões já expostas e acrescenta as alegações a seguir elencadas, em apertada síntese:

- o laudo do Instituto Nacional de Tecnologia (INT), que conclui pela presença da função desodorante dos produtos que elenca, com base em sua função física química, possui força vinculante sobre os órgãos julgadores administrativos federais;

- se a Receita Federal do Brasil, que está vinculada ao Poder Executivo Federal e é competente para tratar das classificações fiscais deve respeitar os laudos do INT, com maior razão dos Estados e o Distrito Federal não possuem margem para questionar os aspectos técnicos neles contidos;

- o Parecer Normativo Cosit nº 06/2018 reforçou o caráter vinculante dos laudos técnicos de institutos como o INT, para fins de classificação fiscal de mercadorias;

- nesse sentido é o entendimento do CARF conforme decisão recente no Acórdão nº 3401-005.797 de 30/01/19;

- a classificação fiscal promovida pelo Fisco invade a competência regulatória e fiscalizatória privativa da Anvisa e cita decisões do STJ que assim se posicionou (AREsp nº 653.172; REsp 1.555.004/SC) e especificamente sobre a discussão envolvendo desodorantes e águas de colônia no AgRg no Ag em REsp nº 801.550/BA);

- a Resolução Anvisa RDC nº 7/2015, dispõe em seu Anexo II a Lista I os tipos de produtos “Grau 1”, sendo que as águas de colônia e os perfumes constam de item distinto daqueles reservados para 6 (seis) tipos de cremes e 10 (dez) tipos de desodorantes;

- os desodorantes podem ser axilares, desodorantes colônia, desodorantes corporais, desodorantes pédicos, segundo as definições da Anvisa;

- a função antimicrobiana e bactericida é claramente utilizada pela legislação regulatória da Anvisa para identificação dos produtos “desodorante colônia” e “água de colônia”, sendo que os perfumes possuem a função de odorizar apenas;

- apesar de o Laudo do INT ter analisado especificamente o cloreto de cetrimônio, por ser o ingrediente com ação desodorante presente nos produtos analisados, as suas conclusões devem ser aplicadas aos demais ingredientes que possuem a mesma função: Triclosan, polyglyceryl-3 caprylate, etc.

Entende que tais agentes têm função antibactericida e antimicrobiana, e que o fato de estarem presentes em seus produtos é o que faz estes serem classificados

como desodorantes, ainda que em funções secundárias. Assim sendo, estaria correta a sua classificação na posição NCM 3307.

Requer a procedência da impugnação.

A Fiscalização se manifesta às fls. 715/721, aduzindo que a Impugnante não trouxe nenhum fato novo ou alegação que possa alterar o feito fiscal.

A Assessoria do CCMG ratifica seu entendimento anterior e em Parecer de fls. 723/742, em preliminar, opina pela rejeição da prefacial arguida. Quanto ao mérito, opina pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

#### **Da Preliminar**

Inicialmente, a Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, alegando fragilidade na fundamentação, motivação, liquidez e certeza, o que alega implicar em ofensa ao seu direito de defesa.

Alega, ainda, questões que se confundem com o mérito, como que não haveria pressupostos fáticos para aplicação da MVA Ajustada, que o Fisco teria adotado base de cálculo presumida superior aos preços sugeridos a consumidor final em catálogos e em relação a operações internas da própria Impugnante, que não teria sido considerado créditos complementares em relação a operações de devolução e que o Fisco teria adotado classificações fiscais diversas daquelas adotadas pela Anvisa, invadindo a competência do referido órgão federal.

Entretanto, razão não lhe assiste quanto às prefaciais. Já as questões de mérito, assim serão abordadas.

Nota-se que, ao contrário do alegado pela Impugnante, não houve falta de fundamentação e motivação, uma vez que o Fisco esclareceu minuciosamente o lançamento.

Nos Anexos 1 a 9 há a explicitação detalhada da motivação, fundamentação, matéria tributável, ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, provas, cálculo e montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo e penalidades.

Cabe destacar que a formalização do lançamento encontra-se disciplinada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, em seu art. 89.

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

Verifica-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, assim como 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.

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

Não é o fato da Impugnante discordar das infringências que lhe são imputadas que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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

Rejeita-se, pois, a alegação de fragilidade na fundamentação, motivação, liquidez e certeza do lançamento, cerceamento do direito de defesa, bem como a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, no período de abril de 2015 a março de 2016, na comercialização de mercadorias pelo sistema de *marketing* porta a porta a consumidor final, por aplicar incorretamente a MVA original, ou a alíquota interna para cálculo da ST, além de não ajustar a MVA, nas notas fiscais de saídas de mercadorias destinadas diretamente a revendedores não inscritos neste estado de Minas Gerais. O procedimento do Contribuinte está em desacordo com o disposto nos §§ 1º, 2º e 5º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que estabelece como base de cálculo do imposto relativo a tais operações, por opção do sujeito passivo, o preço por ele praticado acrescidos dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos financeiros transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado de percentuais de margem de valor agregado (MVA), conforme definido nos incisos I e II do § 1º, que devem ser ajustados consoante previsão no § 5º referido.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada, art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

2) recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada ao estado de Minas Gerais, correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações com mercadorias previstas no inciso VI do art. 2º do Decreto nº 46.927/15, no período de janeiro de 2016 a março de 2016, na comercialização de mercadorias pelo sistema de *marketing* porta a porta a consumidor final, por aplicar incorretamente a MVA original, ou a alíquota interna para cálculo da ST, além de não ajustar a MVA, conforme demonstrado em anexos ao Auto de Infração. Procedimento em desacordo com o disposto nos §§ 1º, 2º e 5º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, redação vigente a partir de 01/01/16.

Exige-se ICMS/ST correspondente à diferença não recolhida relacionada ao adicional de 2% (dois por cento) e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante alega que é juridicamente inválida a exigência dos valores de diferenças a título de ICMS/ST bem como de Adicional ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) pelas razões a seguir:

- por falta de liquidez e de certeza do Auto de Infração;
- por afronta aos princípios da legalidade e da hierarquia das normas, pois não haveria autorização de lei em sentido formal e material para aplicação da MVA Ajustada no âmbito do estado de Minas Gerais;
- por ser desnecessário o ajuste/equalização no caso concreto.

Alega que mesmo que a MVA Ajustada no âmbito do estado de Minas Gerais fosse uma sistemática válida não existiriam pressupostos fáticos nem jurídicos para a sua aplicação em concreto:

- por impossibilidade de aplicar a MVA Ajustada, pois o Fisco estaria a exigir 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- por não ter considerado créditos complementares em relação a operações de devolução;

- por impossibilidade de o Fisco adotar classificações diversas daquelas adotadas pela Anvisa, ainda que para efeitos tributários, pois entende que a Anvisa possui competência privativa para a classificação, o registro e a fiscalização de produtos de higiene, cosméticos e outros.

Alega invalidade jurídica da aplicação da MVA Ajustada diante da inexistência de notícia de pesquisa ou levantamento de preços.

Alega ainda que a multa de revalidação e a multa isolada são inválidas e devem ser canceladas ou, ao menos, ajustadas e reduzidas, em respeito ao regime jurídico constitucional e legal aplicável, pois haveria:

- invalidade da aplicação multa de revalidação no percentual de 100% (cem por cento);

- invalidade da multa isolada ser exigida concomitantemente com a multa de revalidação;

- caráter confiscatório das multas aplicadas.

Contudo, conforme se verá adiante, razão não assiste a Impugnante.

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 (Auto de Início de Ação Fiscal) nº 10.000021317.11 (fls. 02), Auto de Infração (fls. 04/07), Relatório Fiscal (fls. 08/11) e os anexos 1 a 9 (fls. 12/65). O Anexo 9 encontra-se em mídia eletrônica (CD).

A Autuada, 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.

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 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.

Autoriza os Estados e o Distrito Federal a estabelecer o regime de substituição tributária nas operações interestaduais que destinem

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias a revendedores que efetuem venda porta-a-porta.

(...)

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

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

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 subseqüentes realizadas por:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

*Efeitos de 28/06/2007 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 2º, VII, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 44.553, de 27/06/2007:*

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;

*Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:*

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, *in verbis*:

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.

§ 1 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:*

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.

§ 1º Em substituição à base de cálculo prevista no caput deste artigo, 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:

I - do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo; e

II - relativamente às mercadorias não relacionadas na Parte 2 deste Anexo, dos seguintes percentuais de margem de valor agregado (MVA):

a) 30% (trinta por cento), quando se tratar de bebidas lácteas classificadas nas posições 0401, 0402, 0403 e 0404 da NBM/SH;

b) 32% (trinta e dois por cento), quando se tratar de artigos de plástico e embalagens, classificados nas posições 3922, 3923, 3924 e 3926 da NBM/SH;

c) 42% (quarenta e dois por cento), quando se tratar de produtos alimentícios concentrados e proteínas e substâncias protéicas texturizadas, exceto os produtos classificados na posição 2936 da NBM/SH;

d) 50% (cinquenta por cento), quando se tratar de:

1. artefatos de joalheria e de ourivesaria, classificados nas posições 7113, 7114, 7115 e 7116 da NBM/SH;

2. produtos de limpeza classificados nas posições 3401 e 3402 da NBM/SH;

3. fitas audiovisuais, ainda que acompanhadas de livros e revistas, classificadas na posição 8524.5 da NBM/SH;

4. artigos do vestuário classificados nas posições 6107, 6108, 6109, 6112, 6115, 6207, 6208, 6211 e 6212 da NBM/SH;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

5. derivados de provitaminas e de vitaminas classificados na posição 2936 da NBM/SH;”;

e) 30% (trinta por cento), quando se tratar de produtos não relacionados nas alíneas anteriores.

*Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:*

I - do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo; e

II - relativamente às mercadorias não relacionadas na Parte 2 deste Anexo, dos seguintes percentuais de margem de valor agregado (MVA):

a) 30% (trinta por cento), quando se tratar de bebidas lácteas classificadas nas posições 0401, 0402, 0403 e 0404 da NBM/SH;

b) 32% (trinta e dois por cento), quando se tratar de artigos de plástico e embalagens, classificados nas posições 3922, 3923, 3924 e 3926 da NBM/SH;

c) 42% (quarenta e dois por cento), quando se tratar de produtos alimentícios concentrados e proteínas e substâncias protéicas texturizadas, exceto os produtos classificados na posição 2936 da NBM/SH;

d) 50% (cinquenta por cento), quando se tratar de:

1. artefatos de joalheria e de ourivesaria, classificados nas posições 7113, 7114, 7115 e 7116 da NBM/SH;

2. produtos de limpeza classificados nas posições 3401 e 3402 da NBM/SH;

3. fitas audiovisuais, ainda que acompanhadas de livros e revistas, classificadas na posição 8524.5 da

NBM/SH;

4. artigos do vestuário classificados nas posições 6107, 6108, 6109, 6112, 6115, 6207, 6208, 6211 e 6212 da

NBM/SH;

5. derivados de provitaminas e de vitaminas classificados na posição 2936 da NBM/SH;

e) 30% (trinta por cento), quando se tratar de produtos não relacionados nas alíneas anteriores.”

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

circunscrito ou à Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização, se estabelecido em outra unidade da Federação.

§ 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.

*Efeitos de 28/04/2010 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 45.353, de 27/04/2010:*

§ 3 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) a que se referem os incisos I e II do § 1º deste artigo 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.

§ 4 Na hipótese do caput deste artigo, o responsável deverá manter arquivados os catálogos ou as listas de preços pelo prazo de 5 (cinco) anos, observado o disposto no art. 96, § 1º, deste Regulamento.

§ 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.

*Efeitos de 28/12/2013 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.389, de 27/12/2013:*

§ 5 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 nos incisos I e II do § 1º, os quais devem ser ajustados nos termos dos §§ 5º a 8º do art. 19 desta Parte, quando for o caso.

(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 MVA estabelecidos na Parte 2 do Anexo XV, bem como os percentuais

citados no inciso II, relativamente às mercadorias não relacionadas na Parte 2 do Anexo XV, 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 DGP - Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização, opção pela adoção de MVA, conforme Anexo 8 do Auto de Infração às fls. 62/64.

Assim sendo, mediante análise das notas fiscais eletrônicas da Contribuinte, a Fiscalização identifica 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 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, transcrito acima, 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.

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:

*Efeitos de 1º/01/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.114, de 26/12/2012:*

"§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

*Efeitos de 1º/07/2009 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, I, ambos do Dec. nº 45.186, de 29/09/2009:*

"§ 7º Nas operações internas com mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo, caso a alíquota efetiva da operação própria do contribuinte seja reduzida em virtude 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;

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".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Entretanto, a base da argumentação de defesa da Impugnante repousa na tentativa de demonstrar que a sistemática do ajuste de MVA, na forma em que atualmente está prevista na legislação mineira, é juridicamente inválida, sendo inconstitucional e ilegal, pois não existe previsão específica em lei estadual que obrigue os contribuintes do ICMS/ST a realizar o referido ajuste, e que apenas em Decreto Estadual encontra-se previsto o ajuste da MVA.

Aduz a inexistência de pressupostos fáticos e jurídicos para a aplicação da MVA ajustada no caso concreto.

No entanto, tais argumentos não podem prosperar.

Quanto à alegação de inobservância do princípio da legalidade por parte da Fiscalização, em afronta ao art. 150 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 nº 44.747/08, reproduzido também no art. 182 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

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

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 subseqüentes, 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 subseqüentes, ficar sob a 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, Decreto nº 43.080/02, 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 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.

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 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 DESTA 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 ADOPTAR 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

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

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.

(GRIFOU-SE).

Por outro lado, 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 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.

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 Lei Complementar nº 87/96, e seu § 4º informa como esta será estabelecida, *in verbis*:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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. *In verbis*:

**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 julgaram 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**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 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 nº 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. 08 de fls. 176/229, 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 e superiores às MVAs aplicáveis às operações internas com os mesmos produtos, não tem o condão de afastar as exigências fiscais, visto que estas estão adstritas aos exatos termos previstos na legislação de regência.

Se a Autuada entende mais benéfica a utilização do catálogo de preços por ela adotado, cuja previsão está expressa no art. 65 do Anexo XV do RICMS/02, deve renunciar à opção pela adoção de MVA (fls. 62/64), que protocolizou, junto à DGP - Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização, em relação às futuras operações.

Entretanto, aos fatos geradores ora autuados, ocorridos no período de abril de 2015 a março de 2016, aplica-se o disposto dos §§ 5º a 8º do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 para apuração da base de cálculo do ICMS/ST.

Quanto às considerações feitas por parte da Impugnante em relação aos Regimes Especiais que anexa como doc. 05 (fls. 148/156) alegando que não existem pressupostos fáticos e jurídicos para a aplicação da MVA ajustada no caso presente, não merecem maiores análises, visto que os mesmos não pertencem à Autuada e, conforme já demonstrado, repita-se, as exigências fiscais estão adstritas aos exatos termos previstos na legislação tributária.

Em relação à alegação de inclusão de valores referentes a operações de devolução de mercadorias indevidamente adicionados no Auto de Infração, equivocase a Impugnante.

Consta do Auto de Infração somente notas fiscais de saídas com Código Fiscal de Operações e Prestações - 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).

Os CFOPs previstos na legislação referentes à devolução de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária em operação interestadual são 2410 (devolução de venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária) e 2411 (devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária), não estando alcançados, portanto, os CFOP 6403 e 6949.

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

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.

Vale ressaltar que a classificação fiscal de mercadorias deve obedecer às Regras Gerais do Sistema Harmonizado (SH) constantes das Notas de Seção e Capítulo da TIPI (Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados).

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se 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 dirigir-se à Receita Federal do Brasil (RFB), por ser o órgão competente para dirimi-las. O debate em relação à codificação NCM dos produtos objeto do lançamento existem desde 2013, mas o contribuinte insiste em sua tese sem buscar manifestação da RFB.

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, é constituída pela Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

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 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.

A Fiscalização analisa a discussão referente à classificação de algumas mercadorias específicas às fls. 425/427 de acordo com as classificações na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constantes da TIPI, demonstra e explica que adotou a classificação mais específica para cada mercadoria, sendo que nos termos da legislação de regência a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas, veja-se:

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.

De fato, o Fisco e a Impugnante concordam que a classificação fiscal de mercadorias deve obedecer às Regras Gerais do Sistema Harmonizado (SH) constantes das Notas de Seção e Capítulo da TIPI, aspecto incontroverso.

Passa-se então, à análise das mercadorias objeto do lançamento e suas NCMs.

- 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, conforme descrições da TIPI:

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

<b>33.07</b>	<b>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.</b>	
3307.10.00	- Preparações para barbear (antes, durante ou após)	22
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”:

<b>3303.00</b>	<b>Perfumes e águas-de-colônia.</b>	
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 (SH), “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, no seu entender, 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.

Defende a Impugnante que os produtos se classificam de acordo com sua finalidade essencial, que se dá de acordo com a sua composição química e que, no caso em discussão, os produtos possuem propriedades que permitem o enquadramento nas NCM/SH 3307.2010 e 3307.2090, como desodorantes.

Apresenta parecer técnico do Instituto Nacional de Tecnologia (Doc. 03), 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 (INT), 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).*

Destaca a Impugnante que a função antimicrobiana e bactericida é claramente utilizada pela legislação regulatória da Anvisa para identificação dos produtos “desodorante colônia” e “água de colônia”, sendo que os perfumes possuem a função de odorizar apenas.

Pondera que, apesar de o Laudo do Instituto Nacional de Tecnologia (INT) ter analisado especificamente o cloreto de cetrimônio, por ser o ingrediente com ação desodorante presente nos produtos analisados, as suas conclusões devem ser aplicadas aos demais ingredientes que possuem a mesma função: Triclosan, polyglyceryl-3 caprylate, etc.

Desse modo, tais agentes, os quais tem função antibactericida e antimicrobiana, estando presentes em seus produtos, é o que faz estes serem classificados como desodorantes, ainda que em funções secundárias. Assim sendo, estaria correta a sua classificação na posição NCM 3307.

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 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 função desodorizante;
- o produto “Colônia Desodorante Feminina Pur Blanca Noite 75 ml” é descrito como “Perfume Feminino Pur Blanca Noite” no site do Contribuinte.

Destaca o Fisco 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim sendo, não se revela determinante para definir os produtos como “desodorantes líquidos” e “outros desodorantes” (NCM 3307.2090 e NCM 3307.2010), o fato destes possuírem em sua fórmula o cloreto de cetrimônio.

Não prospera o argumento da Impugnante de que o laudo técnico elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia tenha efeito vinculante para a fiscalização, no tocante à classificação de mercadorias nas posições NCM/SH.

Tampouco a Resolução Anvisa RDC nº 7/2015, que segundo a Impugnante traz em seu Anexo II a Lista I com os tipos de produtos “Grau 1”, distinguindo as águas de colônia e os perfumes dos diversos tipos de desodorantes, classifica tais mercadorias em qualquer NCM/SH da TIPI.

Cabe destacar que o documento acostado às fls. 530/541 (doc. 03), denominado Relatório Técnico, elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia (INT), tendo como escopo a “determinação do teor de cloreto de cetrimônio em 07 (sete) produtos cosméticos e Parecer Técnico”, o qual classifica os referidos produtos como “cosmético de grau 1”, não tem o condão de classificar os produtos em qualquer NCM.

Como destacado pelo Fisco, tanto o produto “desodorante”, quanto o produto “água de colônia” são produtos de Grau 1, de acordo com a RDC nº 211 da Anvisa (lista do Anexo II). Confira-se:

### RESOLUÇÃO - RDC Nº 211, DE 14 DE JULHO DE 2005

Art.1º - Ficam estabelecidas a Definição e a Classificação de Produtos de Higiene Pessoal, Cosméticos e Perfumes, conforme Anexos I e II desta Resolução.

(...)

Art.3º - Ficam estabelecidos os requisitos para a rotulagem obrigatória geral para Produtos de Higiene Pessoal, Cosméticos e Perfumes conforme o Anexo IV desta Resolução.

Art.4º - Ficam estabelecidos os requisitos para a rotulagem específica de Produtos de Higiene Pessoal, Cosméticos e Perfumes conforme o Anexo V desta Resolução.

Art.5º - Outras obrigatoriedades exigidas pelos Decretos 79.094/77 e 83.239/79 para os Produtos de Higiene Pessoal, Cosméticos e Perfumes estão mencionadas no Anexo VI desta Resolução.

(...)

### ANEXO II

#### CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL, COSMÉTICOS E PERFUMES

1. Definição de Produtos Grau 1: são produtos de higiene pessoal cosméticos e perfumes cuja formulação cumpre com a definição adotada no item 1 do Anexo I desta Resolução e que se caracterizam por possuírem propriedades básicas ou elementares, cuja comprovação não seja

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inicialmente necessária e não requeiram informações detalhadas quanto ao seu modo de usar e suas restrições de uso, devido às características intrínsecas do produto, conforme mencionado na lista indicativa "LISTA DE TIPOS DE PRODUTOS DE GRAU 1" estabelecida no item "I" deste Anexo.

2. Definição de Produtos Grau 2: são produtos de higiene pessoal cosméticos e perfumes cuja formulação cumpre com a definição adotada no item 1 do Anexo I desta Resolução e que possuem indicações específicas, cujas características exigem comprovação de segurança e/ou eficácia, bem como informações e cuidados, modo e restrições de uso, conforme mencionado na lista indicativa "LISTA DE TIPOS DE PRODUTOS DE GRAU 2" estabelecida no item "II" deste Anexo.

3. Os critérios para esta classificação foram definidos em função da probabilidade de ocorrência de efeitos não desejados devido ao uso inadequado do produto, sua formulação, finalidade de uso, áreas do corpo a que se destinam e cuidados a serem observados quando de sua utilização.

### I) LISTA DE TIPOS DE PRODUTOS DE GRAU 1

1 Água de colônia, Água Perfumada, Perfume e Extrato Aromático.

(...)

20 Desodorante axilar (exceto os com ação antitranspirante).

21 Desodorante colônia.

22 Desodorante corporal (exceto desodorante íntimo).

23 Desodorante pédico (exceto os com ação antitranspirante).

(Grifou-se).

Observa-se que a supratranscrita RDC nº 211/2005 tem por escopo classificar os Produtos de Higiene Pessoal, Cosméticos e Perfumes em tipos de produtos para efeitos de rotulagem destes, a fim de distinguir aqueles que possuem propriedades básicas ou elementares que não requeiram informações detalhadas quanto ao seu modo de usar e suas restrições de uso (grau 1), daqueles que possuem indicações específicas, cujas características exigem comprovação de segurança e/ou eficácia, bem como informações e cuidados, modo e restrições de uso.

Verifica-se do Anexo 1 da manifestação fiscal (CDR de fls. 621), contendo informações retiradas do site da Avon, que os itens os quais a Impugnante descreve com desodorante colônia melhor se enquadram na NCM 3303.00.20, adotada pelo Fisco, uma vez que é mais específica para a mercadoria em questão.

### - Sabonetes Líquidos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante elenca às fls. 562, 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.

Apresenta às fls. 565, 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 (MVA), portanto, a reclassificação da NCM não resultou em prejuízo para a Impugnante.

De fato, os “sabões de toucador”, bem como os “produtos e preparações para lavagem de pele, em forma líquida ou de creme”, relacionados nos itens 24.1.32 e 24.1.33 (vigente até 31/12/15), e nos itens 22.0 e 23.0 do Capítulo 28 (a partir de 01/01/16), todos da Parte 2 do Anexo XV, possuem a mesma MVA. De todo modo, traz-se as NCMs em discussão, conforme descrições na TIPI:

34.01	<b>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 (ouates), feltros e falsos tecidos, impregnados, revestidos ou recobertos de sabão ou de detergentes.</b>	
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	<b>De toucador</b>	5
3401.20.90	Outros	5
3401.30.00	- <b>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</b>	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:

*“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 contém 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.”*

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”, *in verbis*:

#### 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, 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.

(Grifou-se).

Considerando as notas explicativas do Sistema Harmonizado (SH), vê-se 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 (Secretaria da Receita Federal) 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 os 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 a NCM adotada pela Impugnante quanto a utilizada pelo Fisco, encontram-se enquadrados nos itens 22.0 e 23.0 do Capítulo 28 da Parte 2 do Anexo XV, os quais possuem a mesma MVA.

No tocante aos “removedores de maquiagem – demaquilantes”, os quais o Fisco, inicialmente, afirmou em sua manifestação fiscal (fls. 426/427) que foram reclassificados da posição NCM 3304.99.90, adotada pela Impugnante, para a NCM 3304.99.10, esclarece, às fls. 618/619, que não houve reclassificação, mas sim, foi mantida a classificação adotada pela Contribuinte.

Nesse caso, as incorreções observadas pelo Fisco decorrem da composição a menor da base de cálculo do ICMS/ST, visto que a Autuada utilizou Margem de Valor Agregado (MVA) incorreta ou alíquota interna incorreta 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.

Ainda, cabe observar que os argumentos e documentos acostados pela Impugnante, em resposta ao despacho interlocutório, não atendem ao pedido da Câmara de Julgamento.

Transcreve-se análise do Fisco:

*“Quanto à solicitação do despacho interlocutório da 2.ª Câmara para que se trouxesse aos autos o registro na Anvisa com o descritivo, aplicação, utilização e finalidade de cada produto que se discute (fl. 468), a Impugnante não atendeu totalmente este despacho.*

*Anexou dois registros realizados na Anvisa no Anexo “Doc. 3” da 2.ª Impugnação (fls. 586 a 605). (...)*

*1. Avon Encanto Creme para as Mãos Elegância (30 gr. e 75 gr.)*

*Dossiê Eletrônico do Processo 25351.158721/2013-81 (Referente à Transação n.º 24348392016) – Data 19/08/2016*

*Número de Autorização: 2.00004-1*

*Grupo do Produto: Desodorante Corporal – Grau 1.*

*Forma Física: Creme.*

*Na parte da frente do produto e da embalagem: Creme para as mãos. Hidratante 24 h*

*No verso: Desodorante Corporal. Receita de Castanha\* para encantar com Elegância. Aplique nas mãos e atraia olhares de admiração. Conquiste todos ao seu redor! Mãos macias e hidratadas por 24 horas. Avon Encanto. Seu dia do seu jeito.*

*Protege contra os odores da transpiração.*

*Modo de uso: Espalhe generosamente pelas mãos sempre que necessário.*

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

2. *Avon Surreal Garden 7ml e 100 ml.*

*Dossiê Eletrônico do Processo 25351.509310/2006-30 (Referente à Transação n.º 3184112014) – Data 15/04/2014*

*Número de Autorização: 2.00004-1*

*Grupo do Produto: Desodorante Colônia*

*Forma Física do Produto: Loção Hidroalcoólica*

*Na parte da frente do produto e da embalagem: Avon Surreal Garden 100 ml*

*No verso: Desodorante Colônia*

*Na lateral: Seja transportada para um jardim encantado, onde a natureza e a imaginação tornam-se realidade. Avon Surreal Garden traz o frescor das folhas verdes, combinado com o delicioso acorde floral de lírio d'água, resultando em uma brisa delicada e perfumada. As notas de madeiras nobres como Vetiver e Patchouli promovem uma agradável sensação de conforto. Onde a fantasia acontece.*

*Vale ressaltar que é o contribuinte que informa o grupo do produto, sua finalidade, aplicação e utilização e não a Anvisa que define isto.*

Verifica-se do Anexo 3 – Tabela de Produtos, que a Impugnante classifica o produto “Avon Encanto Elegância Creme Mãos 30G” na NCM 3307.2010 (desodorantes líquidos). Entretanto, é notório que se trata de “creme para mãos” e não desodorantes, conforme se verifica, inclusive das fotos acostadas às fls. 584. Corretamente enquadrado pelo Fisco na NCM 3304.9910.

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.
3304.99	-- Outros
3304.99.10	Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas

O produto acima referenciado “Avon Surreal Garden 7ml” encontra-se classificado na NCM 3307.2010 (desodorantes líquidos), tendo sido reclassificado pelo Fisco para a NCM 3303.0020 (águas de colônia).

Como já sobejamente demonstrado, os produtos da Avon nomeados como desodorantes-colônia e catalogados como desodorantes pelo próprio Contribuinte, ainda que se prestem ao asseio corporal, têm como finalidade essencial a odorização de pessoas, melhor se enquadrando como águas-de-colônia, para efeito de classificação na NCM/SH.

No tocante ao documento trazido pela Impugnante, acostado às fls. 676/712, ao qual a Impugnante não fez qualquer referência, trata-se de documento traduzido do inglês por tradutor público juramentado, do qual depreende-se que trata de análise do ingrediente “cloreto de cetrimônio”. Tal documento não acrescenta nenhum fato novo à discussão dos autos, nem tampouco atende ao solicitado em despacho interlocutório exarado pela Câmara de Julgamento deste CCMG.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprе mencionar que esta matéria esteve em análise no CCMG em diversos PTAs (Processos Tributários Administrativos), 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, 23.411/19/1ª, 23.412/19/1ª e 23.455/19/1ª.

Quanto à exigência da parcela do ICMS/ST, correspondente ao adicional de dois pontos percentuais nas alíquotas de ICMS, destinado ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), a mesma tem como fundamento de validade a norma contida nos termos do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição da República de 1988, e foi instituída no âmbito do estado de Minas Gerais, nos termos do disposto no art. 2º da Lei nº 19.978, de 28 de dezembro de 2011, com vistas a financiar o Fundo de Erradicação da Miséria – FEM, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011.

Corretas as exigências de ICMS/ST e adicional de alíquotas do FEM. Veja-se a transcrição do suporte legal para exigência do adicional de alíquotas do FEM, art. 12-A, inciso VI, § 4º da Lei nº 6.763/75:

LEI Nº 6.763, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1975 (MG DE 30/12/1975)

(...)

*Efeitos a partir de 1º/01/2016 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 12, II, ambos da Lei nº 21.781, de 1º/10/2015.*

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.

A criação do adicional de dois pontos percentuais nas alíquotas de ICMS, destinado ao Fundo de Erradicação da Miséria, fundamenta-se no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição da República que assim dispõe no art. 2, inciso VI e art. 4º, inciso I:

Art. 2º - A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2019, com as seguintes mercadorias:

(...)

VI - perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, assim consideradas todas as mercadorias descritas nas posições 33.03, 33.04, 33.05, 33.06 e 33.07 da NBM/SH, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;

(...)

Art. 4º O valor do ICMS resultante da aplicação do adicional de alíquota de que tratam os arts. 2º e 3º:

I - não poderá ser compensado com quaisquer outros créditos, observado o disposto no parágrafo único deste artigo;

Em Minas Gerais, foi instituído pela Lei nº 19.978, de 28 de dezembro de 2011, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota do ICMS, com vistas a financiar o Fundo de Erradicação da Miséria – FEM, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011.

Conforme se verifica da legislação supra, dentre outras hipóteses, o adicional de alíquota mencionado deve ser aplicado na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação, em relação às operações do presente caso dos autos.

Recentemente, o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais – TJMG, analisando o Agravo de Instrumento nº 1.0000.16.046822-9/001, relativo à declaração de inexistência de relação jurídico-tributária, na qual se discutia a legalidade da exigência do adicional FEM, deixou consignando que tal fundo encontra-se em consonância com o ordenamento jurídico, ressalvando apenas a análise posterior acerca da classificação fiscal das mercadorias no caso analisado naquela sentada. Examine-se:

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV Nº 1.0000.16.046822-9/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - AGRAVANTE(S): MAGAZINE LUIZA SA - AGRAVADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO

VISTOS ETC., ACORDA, EM TURMA, A 7ª CÂMARA CÍVEL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS, NA CONFORMIDADE DA ATA DOS JULGAMENTOS, EM NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

DES. WILSON BENEVIDES

RELATOR.

DES. WILSON BENEVIDES (RELATOR)

VOTO

TRATA-SE DE AGRAVO DE INSTRUMENTO INTERPOSTO POR MAGAZINE LUIZA S/A, VISANDO À REFORMA DA DECISÃO DE ORDEM Nº 03, PROFERIDA PELO MM. JUIZ DE DIREITO DA 4ª VARA DE FEITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DA COMARCA DE BELO HORIZONTE, QUE, NOS AUTOS DA DENOMINADA "AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO" AJUIZADA EM FACE DO ESTADO DE MINAS GERAIS, INDEFERIU O PEDIDO DE TUTELA ANTECIPADA, CONSISTENTE NA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AOS ADICIONAIS DO ICMS INSTITUÍDOS PELA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, COM AS ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS PELA LEI ESTADUAL Nº 21.781/15.

(...)

DECIDO.

INSURGE-SE O AGRAVANTE CONTRA DECISÃO LIMINAR QUE INDEFERIU A TUTELA ANTECIPADA PLEITEADA, CONSISTENTE NA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AOS ADICIONAIS DO ICMS INSTITUÍDOS PELA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, COM AS ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS PELA LEI ESTADUAL Nº 21.781/15.

(...)

NA ESPÉCIE, MANTENHO O POSICIONAMENTO FIRMADO NA APRECIÇÃO DO PEDIDO LIMINAR, MORMENTE DIANTE DA AUSÊNCIA DE QUAISQUER NOVOS ELEMENTOS FÁTICOS OU JURÍDICOS CAPAZES DE REFUTAR OS ARGUMENTOS OUTRORA EXPOSTOS.

POIS BEM.

O ADICIONAL NA ALÍQUOTA DO ICMS SOBRE OS PRODUTOS E SERVIÇOS SUPÉRFLUOS TEM PREVISÃO CONSTITUCIONAL, ESPECIFICAMENTE NO ART. 82, §1º, DO ADCT, PODENDO OS ENTES FEDERADOS INSTITUIR FUNDOS DE COMBATE À POBREZA POR MEIO DE LEI COMPLEMENTAR. SENÃO, VEJAMOS:

(...)

NESSE SENTIDO, O ESTADO DE MINAS GERAIS EDITOU A LEI COMPLEMENTAR Nº 91/06 (ORDEM Nº 28), A QUAL DISPÕE SOBRE A INSTITUIÇÃO, GESTÃO E EXTINÇÃO DE FUNDOS ESTADUAIS E, POSTERIORMENTE, EDITOU A LEI Nº 19.990/11 (ORDEM Nº 29), DISPONDO, POR SUA VEZ, ESPECIFICAMENTE ACERCA DO FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA. CONFIRA-SE:

LEI COMPLEMENTAR Nº 91/06

DISPÕE SOBRE A INSTITUIÇÃO, GESTÃO E EXTINÇÃO DE FUNDOS ESTADUAIS.

ART. 1º A INSTITUIÇÃO, A GESTÃO E A EXTINÇÃO DE FUNDO DE QUALQUER NATUREZA SUBMETEM-SE ÀS NORMAS ESTABELECIDAS NESTA LEI COMPLEMENTAR.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LEI Nº 19.990/11

ART. 1º FICA CRIADO O FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM -, DE FUNÇÃO PROGRAMÁTICA, COM O OBJETIVO DE CUSTEAR PROGRAMAS E AÇÕES SOCIAIS DE ERRADICAÇÃO DA POBREZA E DA EXTREMA POBREZA.

[...]

ART. 2º CONSTITUEM RECURSOS DO FEM: [...]

VII - RECEITAS RESULTANTES DA APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO § 1º DO ART. 82 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA, NA FORMA DA LEGISLAÇÃO ESTADUAL ESPECÍFICA;

DESSA FORMA, A LEI Nº 6.763/75, QUE CONSOLIDA A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DO ESTADO DE MINAS GERAIS, SOFREU ALTERAÇÕES POR MEIO DA LEI Nº 21.781/15, PARA PREVER O ADICIONAL DE 2% NA ALÍQUOTA DO ICMS MINEIRO.

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:

I - CERVEJAS SEM ÁLCOOL E BEBIDAS ALCOÓLICAS, EXCETO AGUARDENTES DE CANA OU DE MELAÇO;

II - CIGARROS, EXCETO OS EMBALADOS EM MAÇO, E PRODUTOS DE TABACARIA;

III - ARMAS;

IV - REFRIGERANTES, BEBIDAS ISOTÔNICAS E BEBIDAS ENERGÉTICAS;

V - RAÇÕES TIPO PET;

VI - PERFUMES, ÁGUAS-DE-COLÔNIA, COSMÉTICOS E PRODUTOS DE TOUCADOR, EXCETO XAMPUS, PREPARADOS ANTISSOLARES E SABÕES DE TOUCADOR DE USO PESSOAL;

VII - ALIMENTOS PARA ATLETAS;

VIII - TELEFONES CELULARES E SMARTPHONES;

IX - CÂMERAS FOTOGRÁFICAS OU DE FILMAGEM E SUAS PARTES OU ACESSÓRIOS;

X - EQUIPAMENTOS PARA PESCA ESPORTIVA, EXCETO OS DE SEGURANÇA;

XI - EQUIPAMENTOS DE SOM OU DE VÍDEO PARA USO AUTOMOTIVO, INCLUSIVE ALTO-FALANTES, AMPLIFICADORES E TRANSFORMADORES. SENDO ASSIM, IN CASU, AUSENTE A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PLAUSIBILIDADE DAS ALEGAÇÕES DO AGRAVANTE, TENDO EM VISTA QUE, APARENTEMENTE, AS NORMAS CONFRONTADAS ESTÃO EM CONSONÂNCIA COM O ORDENAMENTO JURÍDICO, ALÉM DE GOZAREM DE PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE, SENDO NECESSÁRIO O PROSSEGUIMENTO DO FEITO, QUANDO, APÓS DILAÇÃO PROBATÓRIA, PODER-SE-Á ANALISAR AS ALEGAÇÕES DO RECORRENTE COM MAIOR CERTEZA DA CONSECUÇÃO DE SEUS DIREITOS.

(...)

MEDIANTE TAIS CONSIDERAÇÕES, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO, MANTENDO INCÓLUME A DECISÃO ORA ATACADA.

CUSTAS PELO AGRAVANTE.

DESA. ALICE BIRCHAL - DE ACORDO COM O(A) RELATOR(A).

DES. BELIZÁRIO DE LACERDA - DE ACORDO COM O(A) RELATOR(A).

SÚMULA: "NEGARAM PROVIMENTO AO RECURSO."

(GRIFOU-SE).

Corretas, portanto, as exigências fiscais 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.

Equivoca-se a Impugnante quando alega que é inaplicável ao caso concreto a aplicação em dobro do percentual de multa de revalidação.

A Multa de Revalidação apena o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido, sendo agravada por se tratar de operação sujeita a substituição tributária, nos termos do art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 c/c § 2º, inciso I 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, inciso VII, alínea “c” da citada lei (Multa Isolada) 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, inciso VII, alínea “c” da mencionada lei.

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa e ofensas aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade, capacidade contributiva, isonomia em matéria tributária, etc., cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), conforme já mencionado.

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

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, *in verbis*:

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 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.

(...) (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 (STJ) e sendo confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do estado, como ocorre no presente caso.

Observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor), que o julgava parcialmente procedente, para manter a classificação fiscal efetuada pelo Autuado relativamente ao produto sabonete líquido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Carlos Victor Muzzi Filho. Participaram do julgamento, além do signatário do Conselheiro vencido, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

**Sala das Sessões, 27 de fevereiro de 2020.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Presidente / Relator**

PMC/D

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

---

Acórdão:	23.517/20/1 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000731144-11	
Impugnação:	40.010144159-25	
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 autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, no período de abril de 2015 a março de 2016, na comercialização de mercadorias pelo sistema de *marketing* porta a porta a consumidor final, por aplicar incorretamente a MVA original, ou a alíquota interna para cálculo da ST, além de não ajustar a MVA, nas notas fiscais de saídas de mercadorias destinadas diretamente a revendedores não inscritos neste estado de Minas Gerais. O procedimento do Contribuinte está em desacordo com o disposto nos §§ 1º, 2º e 5º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que estabelece como base de cálculo do imposto relativo a tais operações, por opção do sujeito passivo, o preço por ele praticado acrescidos dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos financeiros transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado de percentuais de margem de valor agregado (MVA), conforme definido nos incisos I e II do § 1º, que devem ser ajustados consoante previsão no § 5º referido.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada, art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

2) recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada ao estado de Minas Gerais, correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações com mercadorias previstas no inciso VI do art. 2º do Decreto nº 46.927/15, no período de janeiro de 2016 a março de 2016, na comercialização de mercadorias pelo sistema de *marketing* porta a porta a consumidor final, por aplicar incorretamente a MVA original, ou a alíquota interna para cálculo da ST, além de não ajustar a MVA, conforme demonstrado em anexos ao Auto de Infração. Procedimento em desacordo com o disposto nos §§ 1º, 2º e 5º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, redação vigente a partir de 01/01/16.

Exige-se ICMS/ST correspondente à diferença não recolhida relacionada ao adicional de 2% (dois por cento) e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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

A Avon Cosméticos Ltda. 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 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”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a 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, 27 de fevereiro de 2020.**

**Marcelo Nogueira de Moraes  
Conselheiro**