

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.203/22/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002233189-55
Impugnação: 40.010153558-37
Impugnante: Máxima Logística e Distribuição Ltda
IE: 003017779.01-56
Proc. S. Passivo: Eduardo Oliveira Gonçalves/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO - REGIME ESPECIAL – DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO. Constatada a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária nas saídas de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em operações de *marketing* direto, tendo em vista a utilização indevida de MVA reduzida, prevista em Regime Especial, na apuração da base de cálculo do imposto, não aplicável em razão do descumprimento de compromissos assumidos em Protocolo de Intenções firmado entre o Estado de Minas Gerais e a Autuada. A diferença de ICMS/ST foi apurada a partir da aplicação da base de cálculo prevista no art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, sendo considerados os valores apurados e recolhidos pelo Contribuinte nos termos do Regime Especial, e ainda com a aplicação do percentual correspondente ao descumprimento dos compromissos pactuados no referido Protocolo de Intenções. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA. Constatada a retenção e o recolhimento a menor do adicional de alíquotas referente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações internas com mercadorias previstas nos incisos VI e VII do art. 2º do Decreto nº 46.927/15. Entretanto, deve-se excluir a exigência do referido adicional de alíquotas em relação às mercadorias enquadradas nas NCMs 0901.2100; 3401; 3406; 3924.9000; 4202.3900; 4848; 9603 e 9616, por falta de previsão legal. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, devido nas saídas de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em operações de *marketing* direto, tendo em vista a utilização indevida de Margem de

Valor Agregado (MVA) reduzida, prevista em Regime Especial, na apuração da base de cálculo do ICMS/ST, inaplicável em razão do descumprimento de compromissos assumidos em Protocolo de Intenções, firmado entre o estado de Minas Gerais e a Autuada, nos exercícios de 2019 e 2020.

A base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, nesse caso, é a estabelecida no art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (preço de venda a consumidor constante de catálogo).

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Foi exigido também o adicional de alíquotas de ICMS referente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), conforme previsto nos incisos VI e VII do art. 2º do Decreto nº 46.927/15.

Instruem os autos, os seguintes anexos, constantes do Grupo Provas do presente e-PTA:

- Anexo 1 – Demonstrativo do Crédito Tributário;
- Anexo 2 - Demonstrativo do ICMS/ST e FEM/ST proporcionais ao descumprimento das metas pactuadas no Protocolo de Intenções nº 016/2017;
- Anexos 3 e 4 - Demonstrativo Mensal das diferenças de ICMS/ST e FEM/ST resultantes da aplicação do preço de catálogo nas vendas de mercadorias pelo sistema porta a porta, 2019 e 2020;
- cópias do Protocolo de Intenções, do Regime Especial e da Consulta Interna nº 31/2020;
- Anexos 5 e 6 – Planilha *Excel* contendo a Relação das Notas Fiscais de Saídas – EFD 2019 e 2020; e
- cópias dos Catálogos da Hinode por ciclo.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA.

Alega em apertadíssima síntese que:

- o Auto de Infração é nulo na medida em que deixa de indicar de forma clara e precisa o dispositivo legal que teria sido infringido pela Impugnante, apontando apenas dispositivos legais genéricos e que não tratam especificamente do caso em questão;

- não houve violação da cláusula Segunda do Protocolo de Intenções firmado perante o estado de Minas Gerais, especificamente no que se refere ao faturamento previsto da Impugnante para os períodos de 2019 e 2020, uma vez que a própria regra fala em “faturamento previsto”, ou seja, traz não uma obrigação, mas uma estimativa, devendo-se ser cancelados os débitos decorrentes do não atingimento do faturamento previsto;

- o não atingimento de alguns dos índices previstos na cláusula Segunda do Protocolo de Intenções pela Impugnante se deu por força maior (pandemia causada pelo Covid-19), o que, de acordo com a cláusula Doze do acordo (“*eventos imprevisíveis que possam afetar, direta ou indiretamente, a execução dos compromissos firmados pelas partes*”), impõe a manutenção do Regime Especial;

- a base de cálculo utilizada para a cobrança do ICMS/ST é inadequada, visto que foi arbitrariamente baseada em catálogos e listas de preço emitidos pelo fabricante e/ou remetente das mercadorias, os quais, além de não terem caráter impositivo, nos termos do § 2º da cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 45/99, nem sempre são praticados pelos revendedores no estado de Minas Gerais, conforme se verifica pela “Pesquisa Sobre o Preço Efetivo Praticado pelas Consultores H”, realizado pela Fundação Getúlio Vargas para o período de 2016, a qual ora se junta como forma elucidativa (documento 05).

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação nos autos do e-PTA, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 1.637/1.672, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, para excluir a exigência do adicional de alíquotas do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), em relação às mercadorias enquadradas nas NCMs 0901.2100 (café gourmet); 3401 e 3406 (lenços e sabões de toucador); 3924.9000 (tapete higiênico); 4202.3900 (estojo para pincéis); 4848 (lenços de limpeza); 9603 (pincéis); 9616 (esponjas), por falta de previsão legal para sua exigência.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Alega a Impugnante que não houve indicação clara e precisa dos dispositivos legais infringidos, mas a indicação de dispositivos legais genéricos, sem que fosse especificado o ato supostamente por ela praticado, o que violaria o inciso V do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Administrativos – RPTA e o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, bem como os princípios do contraditório e da ampla defesa, previstos no art. 5º, inciso LV da Constituição da República de 1988 – CR/88.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Determina o citado art. 142 do CTN:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Desprende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

A sua formalização encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo RPTA, que assim determina:

Decreto nº 44.747/08 - RPTA

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

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

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(Grifou-se)

Consta tanto do relatório do Auto de Infração, quanto do Relatório Fiscal Complementar, a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão do Auto de Infração, qual seja o recolhimento a menor do ICMS/ST e FEM/ST, por ter a Autuada utilizado base de cálculo incorreta, em razão do descumprimento de parte dos compromissos acordados no Protocolo de Intenções firmado entre o grupo HINODE e o estado de Minas Gerais, bem os dispositivos legais que embasaram a presente autuação encontram-se nele indicados.

Informa o Relatório Fiscal Complementar que *“a Base de Cálculo do ICMS ST, sem o tratamento tributário especial concedido, está prevista no caput do art. 65 da parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e consiste no 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”*.

Tampouco merece prosperar o argumento de que Fiscalização sequer teria apontado quais partes do Protocolo de Intenções não teriam sido cumpridas pela Impugnante.

Consta do Relatório Fiscal Complementar o “Demonstrativo de Descumprimento do Protocolo de Intenções” (item 8) e a “Metodologia de Apuração do Imposto Devido” (item 9), bem como encontram-se anexas ao presente Auto de Infração as planilhas demonstrativas da apuração das exigências fiscais (Anexo Provas do e-PTA).

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que o mesmo atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária

mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

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

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, devido nas saídas de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em operações de *marketing* direto, tendo em vista a utilização indevida de Margem de Valor Agregado (MVA) reduzida, prevista em Regime Especial, na apuração da base de cálculo do ICMS/ST, inaplicável em razão do descumprimento de compromissos assumidos em Protocolo de Intenções, firmado entre o estado de Minas Gerais e a Autuada, nos exercícios de 2019 e 2020.

A base de cálculo devido por substituição tributária, nesse caso, é a estabelecida no art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (preço de venda a consumidor constante de catálogo).

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Foi exigido também o adicional de alíquotas de ICMS referente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), conforme previsto nos incisos VI e VII do art. 2º do Decreto nº 46.927/15.

Relata o Fisco que, conforme Protocolo de Intenções e o Regime Especial nº 45.000014283-31, a Autuada foi autorizada a aplicar a margem de valor agregado (MVA) reduzida a 30% (trinta por cento) na composição da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, na comercialização de seus produtos pelo sistema de *marketing* direto.

Entretanto, em razão do não cumprimento dos compromissos assumidos no referido Protocolo, conforme demonstrado no item 8 do Relatório Fiscal, o Fisco recompôs a base de cálculo da substituição tributária de acordo com o art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (preço de venda a consumidor constante de catálogo) a fim de apurar o valor integral do ICMS que seria devido sem o tratamento tributário pactuado.

Informa o Fisco que as diferenças entre o ICMS/ST e o FEM/ST apurados a partir da base de cálculo prevista no citado art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e os valores apurados e recolhidos pelo Contribuinte nos termos do Regime Especial encontram-se demonstradas nas planilhas que compõem os Anexos 3 e 4. Sobre essas diferenças foi aplicado o percentual correspondente ao descumprimento

dos compromissos pactuados no Protocolo, em conformidade com a metodologia prevista no Decreto nº 47.587/18, para determinar o montante do ICMS/ST e FEM/ST devidos, conforme demonstrado no Anexo 2.

Cabe pontuar que, para a apuração dos valores devidos a título de ICMS/ST no presente lançamento, o Fisco apurou no item 8 do Relatório Fiscal o percentual de descumprimento dos compromissos pactuados no Protocolo de Intenções nº 016/2017 e adotou a seguinte metodologia, como exposto no referido relatório (item 9):

9 – METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO

Para determinar o montante a ser exigido do sujeito passivo em razão do descumprimento do protocolo de intenções foi observada a metodologia prevista no Decreto 47.587/2018, conforme orientação contida na Consulta Interna nº 031/2020, expedida pela DOT/DOLT/SUTRI/SEF.

Desse modo, tratando-se de metas quantificáveis, o cumprimento pelo contribuinte das condições contidas no protocolo foi verificado por exercício e cada uma das metas analisadas individualmente com a atribuição do peso de forma igualitária entre as metas compromissadas.

De acordo com os dados analisados, o percentual de cumprimento da meta Faturamento (em 2019) e das metas Faturamento e Emprego (em 2020) foram inferiores ao pactuado. Por consequência, a exigência fiscal foi calculada proporcionalmente ao descumprimento, conforme demonstrado nos quadros a seguir:

(...) destacou-se.

Frisa-se que o Fisco apurou nos anexos 3 e 4 o ICMS/ST e o FEM/ST apurados a partir da base de cálculo prevista no citado art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, descontando os valores apurados pelo Contribuinte mediante a aplicação do tratamento tributário concedido em regime especial, e, sobre as diferenças apuradas aplicou o percentual de descumprimento parcial do Protocolo de Intenções.

Registre-se que não houve contestação por parte da Impugnante no tocante à metodologia de apuração imposto devido, conforme exposto no relatório fiscal, supratranscrito.

Insta inicialmente esclarecer que as operações de vendas de mercadorias por meio do sistema de *marketing* direto encontram-se disciplinadas na Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, nos arts. 64 a 66. Confira-se:

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

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;

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.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo poderá ser atribuída ao estabelecimento mineiro distribuidor exclusivo de empresa que utilize o sistema de marketing direto para comercialização dos seus produtos, mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação, hipótese em que não será efetuada a retenção de que trata o caput.

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.

(...)

§ 3º Em se tratando de sujeito passivo por substituição, estabelecido neste Estado, signatário de protocolo de intenções firmado com o Estado, será adotado como base de cálculo do imposto relativo às operações com mercadorias destinadas a venda porta a porta, 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 MVA estabelecido em regime especial, o qual não poderá ser inferior a 20% (vinte por cento).

Consoante o disposto no parágrafo único do art. 64 e § 3º do art. 65, supra transcritos, a Autuada, comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria, firmou o Protocolo de Intenções nº 016/2017 com o estado de Minas Gerais, em novembro de 2017 (págs. 24/28 dos autos), passando a ser detentora de Regime Especial nº 45.000014283-31, que garantiu a eficácia do tratamento tributário previsto no citado Protocolo, a partir do exercício de 2018.

Relata o Fisco que o Protocolo de Intenções teve por objetivo viabilizar a implantação, pelo Grupo Hinode, de centro de distribuição no município de Extrema, em Minas Gerais, destinado à comercialização de cosméticos e produtos de higiene pessoal, os quais seriam revendidos no sistema de *marketing* direto.

Tratam as Cláusulas Segunda a Oitava do Protocolo de Intenções nº 016/2017 dos compromissos assumidos pelo Grupo Hinode e as regras relativas ao tratamento tributário que o estado de Minas Gerais concedeu ao centro de distribuição

da “Máxima”, nos termos da legislação tributária estadual, observado o disposto na Lei Complementar nº 101/00, e em Regime Especial.

Destaca o Fisco que o tratamento diferenciado concedido está previsto na cláusula Dez do referido Protocolo e consistiu na redução da margem de valor agregado (MVA) para todos os produtos sujeitos ao ICMS/ST. Confira-se:

CLÁUSULA DEZ: O ESTADO, nos termos da legislação tributária estadual, observado o disposto na Lei Complementar nº 101, de 2000, em Regime Especial, concederá ao centro de distribuição da MAXIMA, redução a 40% (quarenta por cento) da margem de valor agregado (MVA) nas vendas dos produtos de marca “HINODE”, realizadas pelo centro de distribuição localizado neste Estado, utilizando o sistema de marketing direto, nos termos do § 3º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – RICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

Parágrafo Primeiro: Para fruição do tratamento tributário previsto nesta Cláusula será observado o seguinte:

I. fica atribuída ao centro de distribuição da MAXIMA a responsabilidade, na condição de substituto, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, destinadas a contribuintes estabelecidos no Estado, de mercadorias relacionadas na Parte 2, nos termos do art. 2º da Parte 1, ambos do Anexo XV do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 2002;

II. fica dispensada a retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária nas operações destinando produtos ao centro de distribuição da MAXIMA, cujos remetentes sejam empresas do mesmo grupo econômico, tendo em vista o disposto no inciso anterior.

III. as transferências interestaduais realizadas pela MAXIMA, com alíquota de 7% (sete por cento), ficam limitadas a 10% (dez por cento) do faturamento mensal da empresa.

Parágrafo Segundo: O percentual de margem de valor agregado de que trata o caput poderá ser reduzido para 30% (trinta por cento) observado o seguinte:

I. o valor das vendas interestaduais realizadas pela MAXIMA deverá corresponder a no mínimo 50% (cinquenta por cento) do faturamento da empresa;

II. para utilização do percentual previsto no inciso anterior, deverá ser realizada verificação mensal, tomando-se como base os dados relativos aos 6 (seis) meses anteriores;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III. quando da solicitação do Regime Especial, caso a MAXIMA não esteja em atividade neste Estado a pelo menos 6 (seis) meses, para aplicação do percentual de que trata o caput deste parágrafo, deverá apresentar declaração comprometendo-se a observar a condição prevista no inciso I para os seis meses subsequentes;

IV. na hipótese do inciso anterior, caso a MAXIMA não atinja o percentual previsto no inciso I, deverá efetuar o recolhimento da diferença entre o ICMS relativo à substituição tributária apurado com a aplicação da margem de valor agregado de 40% e o imposto efetivamente recolhido;

V. o recolhimento de que trata o inciso anterior deverá em Documento de Arrecadação Estadual - DAE - distinta, até o último dia do sétimo mês de vigência do Regime Especial.

Parágrafo Terceiro: Na hipótese do inciso III do parágrafo primeiro, caso o percentual de transferência ultrapasse o limite previsto, fica a MAXIMA obrigada a efetuar o estorno do crédito, relativamente ao percentual de saídas que exceder ao limite de faturamento previsto, de forma que sua apropriação resulte em 7% do valor da base de cálculo da entrada.

Parágrafo Quarto: Considera-se venda efetuada pelo sistema marketing direto a realizada pelo centro de distribuição da MAXIMA destinada a:

I. contribuinte inscrito e situado neste Estado que distribua a mercadoria a revendedores não inscritos neste Estado, para realização de vendas na modalidade porta a porta a consumidor final;

II. revendedor não inscrito nesse Estado que realize vendas na modalidade porta a porta a consumidor final;

III. revendedor que realize vendas em bancas de jornal ou de revista.

IV. Salão de beleza que não seja inscrito no cadastro de contribuinte de Minas Gerais.

Parágrafo Quinto: O Regime Especial poderá ser alterado, cassado ou revogado, a qualquer tempo, na hipótese de inobservância dos termos e condições estabelecidas nesta cláusula, bem como, na hipótese de descumprimento do disposto na legislação tributária.

Grifou-se.

Observa-se que foi concedido ao centro de distribuição da MÁXIMA a redução a 40% (quarenta por cento) da margem de valor agregado (MVA) nas vendas dos produtos de marca "HINODE", realizadas pelo centro de distribuição localizado neste Estado, utilizando o sistema de *marketing* direto, nos termos do § 3º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, podendo ser reduzida a 30% (trinta por cento),

desde que atendidas as condições previstas no § 2º da cláusula Dez do Protocolo de Intenções nº 016/2017.

Entretanto, prevê a Cláusula Treze do referido Protocolo que o não cumprimento dos compromissos assumidos sujeita a “Máxima” ao recolhimento integral do imposto que seria devido sem o tratamento tributário especial previsto na cláusula Dez com as correções e acréscimos legais, nos termos da legislação vigente, facultando ao Estado, a alteração, cassação ou revogação do referido Protocolo.

Assim sendo, a base de cálculo do ICMS/ST, sem o tratamento tributário especial concedido, é a prevista no *caput* do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e consiste no 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.

A Autuada sustenta que em nenhum momento descumpriu o item IV da cláusula Segunda do Protocolo de Intenções firmado com o estado de Minas Gerais, no qual diz respeito ao faturamento previsto para os períodos de 2018, 2019 e 2020, de modo que não pode ser exigido ICMS/ST em razão do seu indevido desenquadramento do Regime Especial.

Entende que *“o faturamento a ser atingido pela Impugnante nos períodos de 2018 a 2020 corresponde à mera previsão, e não a uma obrigação, haja vista a impossibilidade de se estimar com segurança o valor correspondente ao faturamento futuro de uma empresa. Isto porque em nenhuma situação poderia a Impugnante ou a Administração Pública apontar com convicção o montante correspondente ao faturamento nos períodos de 2018, 2019 e 2020, uma vez que sua composição também depende da atividade prestada por terceiros”*.

Aduz que, justamente em razão disso, é que o item IV da Cláusula Segunda do Protocolo de Intenções firmado com o estado de Minas Gerais fala em “faturamento previsto”, sendo que os valores apontados a esse título serviriam apenas como referência.

Segue dizendo que, no presente caso, a Fiscalização utilizou o valor a ser faturado pela Impugnante como meta para sua manutenção no Regime Especial, atribuindo-lhe um peso de 20% (vinte por cento) sobre as condições impostas no Protocolo de Intenções firmado com o estado de Minas Gerais. E, equivocadamente, calculou a porcentagem do faturamento que não teria sido atingido pela Impugnante, tendo efetuado a cobrança dos débitos de ICMS/ST em discussão sobre esse montante (períodos de 2019 e 2020).

No entendimento da Impugnante, tal exigência seria indevida pois o faturamento não poderia ser considerado como meta a ser atingida sob pena de desenquadramento do Regime Especial, por tratar de mera previsão, a qual pode ou não ser alcançada, a depender das condições de mercado, das atividades realizadas pelos revendedores e franqueados e dos hábitos de consumo e poder de compra dos consumidores finais.

Destaca que, no exercício de 2018, foi atingido faturamento muito superior ao previsto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa a Impugnante que no biênio 2018-2019, em razão das já mencionadas condições de mercado, obteve sucesso em atingir o faturamento previsto em 96,65% (noventa e seis inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), sendo que, em relação ao ano de 2020, no qual sofreu a paralisação de suas atividades em razão da pandemia causada pelo Covid-19, seu faturamento ficou abaixo do quanto pactuado com o estado de Minas Gerais.

Assevera que, inobstante o faturamento da Impugnante tenha ficado abaixo do quanto pretendido no ano de 2020, não é possível apontar qualquer descumprimento do Protocolo de Intenções firmado perante o estado de Minas Gerais a esse título, principalmente pelo fato de constar elencado no item IV da cláusula Segunda o termo “faturamento previsto”.

No tocante ao inciso II da cláusula Segunda do Protocolo de Intenções, aduz a Impugnante que, em decorrência da pandemia causada pelo Covid-19, apenas conseguiu gerar 59 (cinquenta e nove) empregos diretos no período estipulado no Protocolo de Intenções, conforme se verifica pelo “Demonstrativo em relação à geração de empregos” constante no item “8 – Demonstrativo do Descumprimento do Protocolo de Intenções” do Relatório-Fiscal.

Sustenta que, apesar de não ter sido atingida a meta estabelecida pela Fiscalização para o período de 2020 (o que foi devidamente cumprido no período de 2019), a Impugnante gerou 196 (cento e noventa e seis) empregos diretos e indiretos, desde a celebração do Protocolo de Intenções.

Por outro lado, sustenta o Fisco que conforme a Seção II do Protocolo de Intenções – Dos Compromissos do Grupo Hinode - foram detalhados todos os compromissos acordados entre Grupo Hinode, para com o estado de Minas Gerais para a fruição do tratamento tributário especificado no Protocolo de Intenções e no Regime Especial.

Destaca o Fisco, dentre os compromissos acordados descritos na cláusula Segunda, aqueles previstos nos incisos II e IV, cujo descumprimento motivou o presente trabalho fiscal, que ora transcreve-se:

Cláusula Segunda: Para a consecução dos objetivos deste Protocolo, o Grupo Hinode compromete-se a cumprir a legislação tributária e a implantar o projeto no município de Extrema, neste Estado, da seguinte forma:

(...)

II - geração de 125 (cento e vinte e cinco) empregos diretos até 2020, preferencialmente recrutados no município;

...

IV - faturamento previsto de R\$ 700.000.000,00 (setecentos milhões de reais) para o ano de 2018; R\$ 840.000.000,00 (oitocentos e quarenta milhões de reais), para o ano de 2019 e R\$ 1.000.000.000,00 (um bilhão de reais), do ano 2020 em diante;

Pontua o Fisco, em sua manifestação fiscal:

Nota-se que, conforme descrito no Protocolo de Intenções, ao assinar o referido documento, o Grupo Hinode se comprometeu a garantir que os compromissos descritos no Protocolo seriam assumidos. Isto é, foi acordado que o Grupo Hinode compromete-se a cumprir a legislação tributária e a implantar o projeto no município de Extrema – Minas Gerais, dentre outros: a) a geração de 125 (cento e vinte e cinco) empregos diretos até 2020, preferencialmente recrutados no município; b) faturamento previsto de R\$ 700.000.000,00 (setecentos milhões de reais para o ano de 2018; R\$ 840.000.000,00 (oitocentos e quarenta milhões de reais) para o ano de 2019 e R\$ 1.000.000.000,00 (um bilhão de reais), do ano de 2020 em diante.

Da mesma forma, do outro lado, o Estado de Minas Gerais comprometeu-se, de acordo com a cláusula dez a reduzir a MVA a 30% e, conforme a cláusula nona, a envidar esforços para conceder ao Grupo Hinode financiamento para capital de giro e para investimentos fixos, com recursos administrados pelo BDMG.

Pelo fato do não cumprimento de parte dos compromissos assumidos no referido Protocolo, conforme dispõe a cláusula treze, sujeita-se a Máxima ao recolhimento integral do imposto que seria devido sem o tratamento tributário especial previsto na cláusula dez, com as correções e acréscimos legais, nos termos da legislação vigente, facultando ao Estado, a alteração, cassação ou revogação.

Como demonstrado pelo Fisco no item 8 do Relatório Fiscal, a Impugnante não cumpriu integralmente os compromissos previstos nos incisos II e IV da cláusula Segunda, acima transcritos, quais sejam: a) a geração de 125 (cento e vinte e cinco) empregos diretos até 2020, preferencialmente recrutados no município; b) faturamento previsto de R\$ 840.000.000,00 (oitocentos e quarenta milhões de reais) para o ano de 2019 e R\$ 1.000.000.000,00 (um bilhão de reais), do ano de 2020 em diante.

Observa-se que a Impugnante não discorda de que não houve o cumprimento do compromisso previsto no inciso IV da cláusula Segunda do Protocolo de Intenções (faturamento previsto), como demonstrado pelo Fisco. Apenas defende a tese de que o descumprimento de metas de faturamento não configuraria razão para desenquadramento da Impugnante do Regime Especial por suposto descumprimento de parte do Protocolo de Intenções, por entender que se trata de meta que poderia ou não ser alcançada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pontua o Fisco que acatar tal entendimento seria dizer que no Protocolo de Intenções firmado havia obrigação apenas para uma parte (o estado) e benefícios apenas para a outra parte (o contribuinte).

Conclui o Fisco que “*a meta de faturamento, como se trata de algo ainda não realizado, é, por óbvio, uma previsão, uma expectativa. E, como previsão, está sujeita, sim, a não se concretizar, por uma série de fatores, sejam fatores de responsabilidade do sujeito passivo, sejam fatores de responsabilidade de terceiros. Mas o fato concreto (sic) é que se trata de uma meta pactuada, com previsão prévia de sanções no protocolo de intenções no caso de não atingimento do que foi pactuado. E se trata de meta objetiva, não há espaço para invocação de subjetividades para justificar a não aplicação das sanções previstas*”.

Com razão o Fisco.

Consta do *caput* da cláusula Segunda do Protocolo de Intenções que “para a consecução dos objetivos do referido Protocolo, o Grupo Hinode compromete-se a cumprir a legislação tributária e a implantar o projeto no município de Extrema”, na forma estabelecida nos incisos I a IV da cláusula Segunda.

Portanto, não há que se falar que não houve descumprimento de compromisso no tocante ao faturamento previsto para os anos de 2019 e 2020.

Alega, ainda, a Impugnante não ser possível o desenquadramento da Impugnante do Regime Especial ao qual faz jus, diante da ocorrência de fatos imprevisíveis (força maior), qual seja, a pandemia causada pelo Covid-19, tal como previsto pela cláusula Doze do Protocolo de Intenções.

Depreende a Impugnante da análise da referida cláusula que a ocorrência de eventos imprevisíveis que possam prejudicar a execução dos compromissos firmados pelas partes (força maior) deve ensejar a renegociação dos termos do Protocolo de Intenções. Defende que é exatamente isso que deveria ter sido efetuado no presente caso, uma vez que, em razão da pandemia causada pelo Covid-19, que assola o Brasil desde fevereiro do ano de 2020, as atividades da Impugnante foram drasticamente atingidas, principalmente porque todas as suas operações referem-se a produtos e serviços não essenciais ligados ao mercado de cosméticos.

Por oportuno, transcreve-se a citada cláusula Doze do Protocolo de Intenções:

Cláusula Doze: - Fica definido que, em caso de mudanças supervenientes nas normas constitucionais da República ou em qualquer legislação federal ou estadual, nos termos do art. 96 do Código Tributário Nacional, assim como no caso de eventos imprevisíveis que possam afetar, direta ou indiretamente, a execução dos compromissos assumidos pelas partes, estas se comprometem a renegociar os pontos afetados deste PROTOCOLO. (Grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constata-se do supra disposto que o Protocolo de Intenções permitiu às partes a renegociação das metas pactuadas inicialmente, inclusive considerando os casos de eventos imprevisíveis, como por exemplo, a pandemia causada pelo Covid-19.

Entretanto, tal dispositivo não dispensa o cumprimento dos compromissos pactuados, salvo renegociação.

Ademais, há previsão expressa na cláusula Treze do Protocolo de Intenções, de que o Contribuinte se sujeita ao recolhimento integral do ICMS que seria devido sem o tratamento tributário nele compromissado e concedido mediante regime especial, no caso de descumprimento os compromissos por ele assumidos no respectivo Protocolo de Intenções.

Confira-se o teor da Cláusula Treze do Protocolo de Intenções:

Cláusula Treze: O não cumprimento dos compromissos assumidos neste PROTOCOLO, sujeita a MÁXIMA ao recolhimento integral do imposto que seria devido sem o tratamento especial de tributação previsto na Cláusula Dez, bem como das correções e acréscimos legais, nos termos da legislação vigente, facultando ao ESTADO, a alteração, cassação ou revogação.

Noutra toada, a Impugnante alega que, além da cláusula Doze do Protocolo de Intenções prever expressamente a renegociação dos seus termos, nos casos de eventos imprevisíveis, tais como a pandemia causada pelo Covid-19, o Governo do Estado de Minas Gerais, em 26/02/21, publicou o Decreto nº 48.144, que dispõe acerca da inexigibilidade de créditos tributários relativos ao ICMS e da repactuação dos compromissos assumidos como requisito à concessão de benefícios fiscais, descumpridos em razão dos efeitos econômicos negativos relacionados à pandemia da doença infecciosa viral respiratória causada pelo novo Coronavírus - Covid-19.

Traz-se à colação o citado Decreto nº 48.144/21, trechos destacados pela Impugnante:

Art. 1º - Este decreto dispõe sobre a não exigência de créditos tributários relativos ao ICMS, inclusive seus acréscimos legais, e sobre a repactuação dos compromissos assumidos como requisito à concessão de benefícios fiscais, descumpridos no exercício financeiro de 2020, em razão dos efeitos econômicos negativos relacionados à pandemia da doença infecciosa viral respiratória causada pelo novo Coronavírus - COVID-19.

§ 1º - A não exigência de créditos tributários relativos ao ICMS, inclusive seus acréscimos legais, alcança:

I - a diferença entre o imposto devido em razão de compromisso de recolhimento de montante anual do imposto e o valor efetivamente recolhido no exercício financeiro de 2020;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - o imposto devido em razão do descumprimento de outros compromissos.

§ 2º - A repactuação dos compromissos assumidos alcança os relativos:

- a) à geração ou à ampliação de empregos;
- b) a investimentos na reativação, manutenção, ampliação ou instalação de empreendimentos no estado;
- c) aos níveis de faturamento ou recolhimento de ICMS, quando constantes de protocolos de intenções.

§ 3º - A repactuação dos compromissos assumidos não poderá ampliar o benefício fiscal ou financeiro-fiscal originalmente concedido, seja na forma de isenção, crédito presumido, redução de base de cálculo, dilação de prazo, ou sob qualquer outra denominação e espécie, conforme definido no § 4º da cláusula primeira do Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017.

§ 4º - O disposto neste artigo alcança os compromissos pactuados em protocolo de intenções ou regime especial, observado o disposto na alínea "c" do § 2º.

(Grifou-se).

Dispõe o § 1º do art. 1º supratranscrito sobre as situações alcançadas pela não exigência de créditos tributários relativos ao ICMS, inclusive seus acréscimos legais, sendo o inciso II o que poderia supostamente alcançar a presente autuação (o imposto devido em razão do descumprimento de outros compromissos), tendo sido as hipóteses para dispensa da exigência do ICMS elencadas no art. 3º do citado Decreto nº 48.144/21. Confira-se:

Art. 2º - Para os fins do disposto no art. 1º, serão adotados os seguintes parâmetros:

(...)

IV - paralisação, por no mínimo sessenta dias, das atividades econômicas do contribuinte, em decorrência de ato normativo estadual ou municipal impeditivo do funcionamento das suas atividades, ou de concessão de férias coletivas de trabalho ou antecipação de férias;

V - redução das atividades econômicas do contribuinte, caracterizada por ao menos uma das seguintes situações:

- a) pela redução das aquisições de insumos em 2020, em relação a 2019, conforme registros fiscais;
- b) pela redução do quadro de trabalhadores em 2020, em relação a 2019;
- c) pela restrição de funcionamento das atividades econômicas, por no mínimo sessenta dias, em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

decorrência de ato normativo estadual ou municipal restritivo, embora não impeditivo, do funcionamento das atividades;

d) aumento de faltas ou afastamentos dos trabalhadores.

(...)

Art. 3º - Não será exigido o ICMS de que trata o § 1º do art. 1º, nas seguintes hipóteses:

I - se o contribuinte e o segmento econômico a que pertença apresentaram, no exercício de 2020, desempenhos econômicos negativos, em relação ao exercício de 2019;

II - se o contribuinte apresentou, no exercício de 2020, desempenho econômico positivo, em relação a 2019, e o segmento econômico a que pertença, no mesmo período, apresentou desempenho econômico negativo, desde que o contribuinte se enquadre em, pelo menos, duas das circunstâncias previstas nos incisos IV ou V do caput do art. 2º;

III - se o contribuinte apresentou, no exercício de 2020, desempenho econômico negativo, em relação a 2019, e o segmento econômico a que pertença, no mesmo período, apresentou desempenho econômico positivo, desde que o contribuinte se enquadre em, pelo menos, uma das circunstâncias previstas nos incisos IV ou V do caput do art. 2º;

IV - se o contribuinte e o segmento econômico a que pertença apresentaram, no exercício de 2020, desempenhos econômicos positivos, em relação a 2019, desde que tais crescimentos sejam inferiores a 3,6% (três inteiros e seis décimos por cento) e o contribuinte se enquadre, em, pelo menos, três das circunstâncias previstas nos incisos IV e V do caput do art. 2º;

V - se o contribuinte apresentou, no exercício de 2020, desempenho econômico positivo acima de 3,6% (três inteiros e seis décimos por cento) e o segmento econômico a que pertença apresentou desempenho econômico negativo ou positivo inferior a 3,6% (três inteiros e seis décimos por cento), desde que o contribuinte se enquadre, em, pelo menos, três das circunstâncias previstas nos incisos IV e V do caput do art. 2º;

VI - quando a diferença resultar de benefício fiscal concedido para a mercadoria como medida de contenção da pandemia de COVID-19.

Parágrafo único - O contribuinte que tenha iniciado suas atividades no estado após 30 de junho de 2019, para a não exigência do ICMS:

I - na hipótese de o segmento econômico a que pertença ter apresentado desempenho econômico

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

negativo, deverá se enquadrar em, pelo menos, duas das circunstâncias previstas nos incisos IV e V do caput do art. 2º;

II - na hipótese de o segmento econômico a que pertença ter apresentado desempenho econômico positivo inferior a 3,6% (três inteiros e seis décimos por cento), deverá se enquadrar em, pelo menos, três das circunstâncias previstas nos incisos IV e V do caput do art. 2º.

Art. 4º - Nas hipóteses a que se referem os incisos do caput do art. 3º e seu parágrafo único, e desde que o protocolo de intenções e o regime especial contenham cláusula que determine a sua cassação ou revogação por motivo de descumprimento de compromisso, a sua repactuação será obrigatória.

Parágrafo único - Fica dispensada a repactuação de compromisso, se facultativa a cláusula do protocolo de intenções e do regime especial que prevejam a sua cassação ou revogação.

Art. 5º - A repactuação dos compromissos assumidos será efetivada mediante a assinatura de termo aditivo ao protocolo de intenções, se for o caso.

(Grifou-se).

A Impugnante sustenta que *“as hipóteses previstas no art. 3º do referido Decreto não se aplicam ao presente caso, uma vez que, em que pese o seu faturamento total para os anos de 2018, 2019 e 2020 tenha correspondido à 79,96% dos valores previstos, no ano de 2019, o Setor de Comércio de Artigos Farmacêuticos, Médicos, Ortopédicos, de Perfumaria e Cosméticos teve variação positiva de 6,8%, enquanto que, no ano de 2020, a variação positiva foi de 8,3%, conforme se verifica pela Pesquisa Mensal de Comércio feita pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (documento 07)”*.

Com base nessas informações, conclui a Impugnante que se tornam inaplicáveis os incisos I, II, IV e V do citado art. 3º do Decreto nº 48.144/21, haja vista que, para a sua aplicação, faz-se necessário que o setor a que pertence o contribuinte tenha tido desempenho negativo ou desempenho positivo inferior a 3,6% (três inteiros e seis décimos por cento), o que não é o caso do setor ao qual pertence a Impugnante.

Registra-se que também não se aplica à situação da Impugnante o inciso III do art. 3º do Decreto nº 48.144/21, visto que o Contribuinte não se enquadra em nenhuma das circunstâncias previstas nos incisos IV (paralisação, por no mínimo sessenta dias, das atividades econômicas do contribuinte), ou V (redução das atividades econômicas do contribuinte, caracterizada por ao menos pelas situações previstas nas alíneas “a” a “d”), estas não arguidas ou comprovadas pela Impugnante.

Como se vê a própria Impugnante reconhece que as hipóteses previstas no art. 3º do Decreto nº 48.144/21 não se aplicam à sua situação, ou seja, a mesma não faz jus à dispensa da exigência de créditos tributários relativos ao ICMS, inclusive seus

acréscimos legais, devido em razão do descumprimento de compromissos assumidos como requisito à concessão de benefícios fiscais. Tanto que a Autuada não requereu a repactuação dos termos acordados com o estado de Minas Gerais, como bem pontuado pelo Fisco.

Em relação à alegação de que houve desenquadramento no Regime Especial, é importante destacar que o RE nº 45.000014283-31 permanece em vigor, tendo havido a exigência do tributo sem os benefícios do regime proporcionalmente ao descumprimento dos compromissos pela Autuada.

Em seguida, defende a Impugnante não ser aplicável a utilização dos preços de catálogo como base de cálculo do imposto, porque estes nem sempre seriam praticados pelos revendedores, visto que a sua utilização não é obrigatória e não refletiriam a prática de mercado, constituindo meras sugestões de preço das mercadorias.

Aduz que *“em relação ao tratamento tributário aplicado à Impugnante, o Estado de Minas Gerais, nos termos da Cláusula Dez do Protocolo de Intenções, comprometeu-se a conceder à Impugnante a redução a 40% (quarenta por cento) ou 30% (trinta por cento) da Margem de Valor Agregado (MVA) nas vendas dos produtos da marca Hinode, realizadas pelo centro de distribuição localizado no referido Estado, utilizando o sistema de marketing direto, nos termos do § 3º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais”*.

Sustenta a Defesa que, em que pese o *caput* do art. 65 do Anexo XV do RICMS/02 fixar como base de cálculo os preços de catálogo, sendo a Impugnante signatária de Protocolo de Intenções, deveria ser utilizado como base de cálculo do ICMS/ST o preço efetivamente praticado nas operações de venda dos produtos no mercado interno, nos termos do § 3º do referido art. 65.

Acrescenta que o § 1º do art. 65 do mesmo Anexo XV prevê que, na ausência de preços de catálogo ou lista de preços emitido pelo remetente, que no seu entender seria o caso, deveria ser utilizado como base de cálculo do imposto o efetivo valor praticado na venda das mercadorias.

Entretanto, tais argumentos não merecem ser acatados, em face do que dispõe a legislação de regência.

Como já exposto, o descumprimento de compromissos pactuados com o estado de Minas Gerais em Protocolo de Intenções por parte da Impugnante, sujeita a mesma ao recolhimento integral do imposto que seria devido sem o tratamento tributário especial previsto no referido protocolo, com as correções e acréscimos legais, nos termos da legislação vigente.

Conforme demonstrado pelo Fisco, a Impugnante descumpriu parte dos compromissos acordados com o estado no Protocolo de Intenções nº 016/2017.

Portanto, não se sustenta o argumento de que, sendo a Impugnante signatária de Protocolo de Intenções, deveria ser utilizado como base de cálculo do ICMS/ST o preço efetivamente praticado nas operações de venda dos produtos no mercado interno, nos termos do § 3º do referido diploma legal.

A Impugnante sustenta ainda que o art. 8º, inciso II, alínea “c”, da Lei Complementar nº 87/96 determina expressamente que a base de cálculo do ICMS/ST, em caso de substituição tributária para frente corresponde ao somatório entre (I) o valor da operação própria realizada pelo substituto tributário, (II) o montante relativo ao seguro, frete e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes e (III) a Margem de Valor Agregado (MVA), de modo a impor a utilização de preços usualmente praticados no mercado e obtidos por meio de levantamento de estudos e dados apresentados por entidades representativas de cada setor.

Aduz que, apesar disso, o § 3º do art. 8º dispõe que, existindo preço final sugerido pelo fabricante ou importador ao consumidor da mercadoria, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.

Destaca a Defesa o § 6º do mesmo art. 8º da LC nº 87/96, que por sua vez, possibilita a adoção de uma base de cálculo diversa, a qual deverá corresponder ao *“preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas no § 4º, deste artigo”*.

Ressalta que, embora haja a possibilidade de utilização do “preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado” como base de cálculo do ICMS/ST, tal preço deve, necessariamente, ser apurado pelas regras estabelecidas no § 4º do referido dispositivo legal.

Entende, da leitura do § 4º do art. 8º da referida Lei Complementar nº 87/96, que o “preço ao consumidor” não pode ser adotado aleatoriamente; sua aferição deve se dar por meio de pesquisas, estudos e levantamentos – exatamente como ocorre com a Margem de Valor Agregado (MVA).

Com base nisso, defende a Impugnante que a previsão para adoção de catálogos e listas de preços para apuração da base de cálculo do ICMS/ST, contida no Convênio ICMS nº 45/99, deve ser interpretada de modo que o Estado deve promover estudos, levantamentos e pesquisas para verificar se os valores de referência veiculados em catálogos são ou não observados pelos revendedores autônomos. E que, ao presumir que tais valores são praticados pelos vendedores, a Fiscalização incorre em erro no levantamento fiscal, uma vez que esta não corresponderia à realidade dos fatos.

Entretanto, tal entendimento é equivocado, em face do que dispõe a legislação de regência da matéria.

O art. 8º da LC nº 87/96 estabelece a base de cálculo para fins de substituição tributária, em seu inciso II, em relação às operações subsequentes:

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

§ 2º Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.

§ 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.

(...)

§ 6º Em substituição ao disposto no inciso II do caput, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas no § 4º deste artigo.

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

(Grifou-se)

Verifica-se que o § 3º do art. 8º da LC nº 87/96 estabelece que “existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço”.

De igual modo, o § 21 do art. 13 da Lei nº 6.763/75 também estabelece que existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos, poderá o regulamento estabelecer como base de cálculo esse preço. Veja-se:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 21 - Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos, poderá o regulamento estabelecer como base de cálculo esse preço. (Grifou-se).

Portanto, não há que se falar que os preços de catálogo ou lista emitidos pela Impugnante não poderiam ser utilizados como base de cálculo do ICMS/ST, por serem meras sugestões, não sendo de utilização obrigatória pelos revendedores, uma vez que a própria Lei Complementar estabelece que existindo preço final a consumidor a lei poderá definir este como base de cálculo para fins de substituição tributária. E a lei mineira assim o fez.

Nesse ponto, a Defesa pontua que, depreende do art. 8º da LC nº 87/96 que *“as palavras utilizadas pelo legislador na hipótese excepcional de não aplicação da Margem de Valor Agregado (MVA) e utilização de preços de catálogo ou lista de preços para fixação de base de cálculo do ICMS-ST: fabricante e importador”*. No seu entendimento, apenas estes sujeitos estariam vinculados a utilizar este valor como base de cálculo.

Nesse diapasão, aduz a Impugnante que, diferentemente do que foi disciplinado pela Lei Complementar nº 87/96, o Convênio ICMS nº 45/99 “alargou” as hipóteses de aplicação dos preços sugeridos em catálogos para os casos em que tais publicações sejam fornecidas também pelos remetentes, o que do ponto de vista da legalidade, seria bastante questionável – por desbordar do quanto disciplinado em lei.

Todavia, mais uma vez, não lhe cabe razão.

Destaque-se o art. 9º da LC nº 87/96, que dispõe que *“a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados”*.

Nesse sentido, o Convênio ICMS nº 45/99 (alterado pelo Convênios ICMS 06/06, 101/18, 146/18, 49/19, 224/21), redação vigente no período autuado, abaixo transcrito, dispõe sobre a substituição tributária aplicável ao caso ora discutido. Confira-se:

CONVÊNIO ICMS nº 45/99

Redação original, efeitos até 28.02.22.

Autoriza os Estados e o Distrito Federal a estabelecer o regime de substituição tributária nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores que efetuem venda porta-a-porta.

Redação anterior dada ao “caput” da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 06/06, efeitos de 01.04.06. a 28.02.22.

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.

(...)

Cláusula segunda As regras relativas à adoção e operacionalização da sistemática de que trata este convênio, observado o disposto no Convênio ICMS nº 142/18, em especial o parágrafo único da sua cláusula quinta e os dispositivos a seguir indicados, serão fixadas pela unidade federada de destino da mercadoria, às quais serão observadas pelo sujeito passivo por substituição tributária:

I - as cláusulas segunda e terceira;

II - as seções I, IV e V do capítulo II;

III - os capítulos III e IV;

IV - as cláusulas vigésima oitava à trigésima primeira.”;

Redação original, efeitos até 28.02.22.

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

Nova redação dada a cláusula terceira pelo Conv. ICMS 06/06, efeitos a partir de 01.04.06.

Cláusula terceira

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.

Redação anterior que renumerava o parágrafo único da cláusula terceira para § 1º pelo Conv. ICMS 101/18, efeitos de 01.11.18. a 28.02.22

§ 1º 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Redação anterior dada ao parágrafo único pelo Conv. ICMS 06/06, efeitos de 01.04.06 até 31.10.18.

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).

Consoante com a Lei Complementar, a cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 45/99, conforme redação dada pelo Convênio ICMS nº 06/06, estabelece que a base de cálculo da substituição tributária será o preço sugerido pelo fabricante ou remetente na falta do preço de venda ao consumidor constante de em catálogo ou lista de preços de sua emissão.

Em conformidade com o Convênio ICMS nº 45/99, 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), dispõe acerca da base de cálculo do ICMS/ST devido nas saídas de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em operações de *marketing* direto, o que é o caso em discussão, em seu art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Confira-se:

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. (grifou-se).

§ 1º Na hipótese de inexistência dos valores de que trata o caput deste artigo, o sujeito passivo por substituição adotará 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.

(Grifou-se).

Destaque-se que o art. 65 faz referência ao "preço de venda a consumidor final constante de catálogo ou lista de preço emitido pelo remetente".

Esse entendimento é o adotado por este Conselho de Contribuintes, conforme consubstanciado nos Acórdãos nº 21.748/15/3ª e nº 20.628/14/2ª (este, confirmado pelo Acórdão nº 4.396/15/CE). Confira-se:

ACÓRDÃO: 21.748/15/3ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000223556-16

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, ESTABELECIDO 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 DA LEGISLAÇÃO DO ESTADO DE MINAS GERAIS, ESPECIFICAMENTE NO CAPÍTULO XII DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA "C", TODOS DA LEI Nº 6.763/75, C/C O ART. 106, INCISO II, ALÍNEA "C" DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DECISÃO

(...)

POR OUTO LADO, A IMPUGNANTE AFIRMA QUE, NÃO SENDO O ESTABELECIMENTO AUTUADO FABRICANTE OU IMPORTADOR DOS PRODUTOS QUE COMERCIALIZA, NÃO SERIA POSSÍVEL A ADOÇÃO DOS VALORES DO CATÁLOGO EMITIDOS PELA EMPRESA REVENDEDORA, COMO BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, EM FACE DAS NORMAS CONTIDAS NO ART. 8º, § 3º DA LC Nº 87/96, QUE ALUDE EXCLUSIVAMENTE AO IMPORTADOR E AO FABRICANTE.

AFIRMA A FISCALIZAÇÃO QUE REALMENTE, A IMPUGNANTE NÃO FABRICA OS PRODUTOS QUE REVENDE, MAS QUE TAMBÉM NÃO REVENDE PRODUTOS ADQUIRIDOS DE QUALQUER TERCEIRO, PELO CONTRÁRIO, ELA FAZ PARTE DE UM GRUPO QUE TRABALHA COM PRODUTOS EXCLUSIVOS, FABRICADOS, NA SUA MAIORIA, POR SUAS UNIDADES FABRIS. ISTO EQUIVALE DIZER QUE A IMPUGNANTE NÃO É UMA EMPRESA QUE COMERCIALIZA OS PRODUTOS QUE QUISER, ELA REVENDE SOMENTE OS PRODUTOS DA MARCA NATURA, FACILMENTE IDENTIFICÁVEL NO MANUSEIO DA REVISTA NATURA.

O FATO DE A EMPRESA SER DISTRIBUIDORA DOS PRODUTOS E NÃO O FABRICANTE NÃO AFASTA A ADOÇÃO DO PREÇO SUGERIDO PELO FABRICANTE. CABE MAIS UMA VEZ LEMBRAR QUE O ART. 65 FAZ REFERÊNCIA AO "O PREÇO DE VENDA A CONSUMIDOR FINAL CONSTANTE DE CATÁLOGO OU LISTA DE PREÇO EMITIDO PELO REMETENTE".

(...)

(DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO: 4.396/15/CE RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000198875-64

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO - MARKETING DIRETO. CONSTATADA A RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELA AUTUADA, CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO POR FORÇA DO CONVÊNIO N.º 45/99 (COM A REDAÇÃO DADA PELO CONVÊNIO N.º 06/06) NAS REMESSAS INTERESTADUAIS EFETUADAS A REVENDEDORES NÃO INSCRITOS EM MINAS GERAIS QUE EFETUAM VENDA PELO SISTEMA DE MARKETING PORTA A PORTA A CONSUMIDOR FINAL. IRREGULARIDADE CARACTERIZADA NOS TERMOS DO MENCIONADO CONVÊNIO E DOS ARTS. 64 A 66 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C O § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. RESTABELECID A PARCELA DA MULTA ISOLADA EXCLUÍDA PELA CÂMARA A QUO. REFORMADA A DECISÃO ANTERIOR.

RECURSO DE REVISÃO 40.060137476-43 CONHECIDO E NÃO PROVIDO À UNANIMIDADE. RECURSO DE REVISÃO 40.060137792-43 CONHECIDO À UNANIMIDADE E PROVIDO POR MAIORIA DE VOTOS.

DO MÉRITO

(...)

NOS EXATOS TERMOS DA CLÁUSULA TERCEIRA DO CONVÊNIO ICMS N.º 45/99 DISPÕE O ART. 65 DO REGULAMENTO MINEIRO QUE 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.

ASSIM, NÃO SOCORRE A RECORRENTE/AUTUADA O ARGUMENTO POR ELA TRAZIDO DE QUE NÃO É A FABRICANTE OU IMPORTADORA DOS PRODUTOS QUE COMERCIALIZA, COM INTUITO DE AFASTAR A UTILIZAÇÃO DOS PREÇOS LISTADOS NOS CATÁLOGOS HERBALIFE COMO BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST ORA EXIGIDO, UMA VEZ QUE CONSTA NA LEGISLAÇÃO RETROMENCIONADA QUE O CATÁLOGO PODERÁ SER AQUELE EMITIDO PELO REMETENTE DAS MERCADORIAS.

ADEMAIS, DA ANÁLISE DOS RÓTULOS DOS PRODUTOS COMERCIALIZADOS PELA RECORRENTE/AUTUADA (PÁGS. 626/673), DEPREENDE-SE QUE A HERBALIFE É PROPRIETÁRIA DA FORMULAÇÃO DOS PRODUTOS, MAS QUE A INDUSTRIALIZAÇÃO DE ALGUNS DELES É FEITA POR OUTROS ESTABELECIMENTOS NO BRASIL E EM OUTROS PAÍSES E QUE A DISTRIBUIÇÃO É EXCLUSIVA DA EMPRESA AUTUADA.

(GRIFOU-SE).

Diante das previsões legais supratranscritas, não se pode acatar o pleito da Defesa para que se reconheça que as listas de preços ou catálogos indicados somente poderiam ser admitidos para o cálculo do ICMS/ST se refletissem os valores efetivamente praticados na operação anterior, relativa ao ICMS antecipado pelo substituto tributário.

De igual modo, não se verifica qualquer ofensa ao princípio da legalidade, como arguido pela Defesa, visto que a base de cálculo do ICMS/ST nas operações com mercadorias destinadas a venda pelo sistema de marketing direto é a prevista no *caput* art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, qual seja, o preço de venda a consumidor final constante de catálogo ou lista de preço emitido pelo remetente, uma vez que, em virtude de previsão expressa no Protocolo de Intenções nº 016/2017, havendo descumprimento de compromissos nele pactuados, a Autuada deverá recolher o ICMS/ST devido, apurado sem o tratamento tributário especial previsto no referido protocolo, com as correções e acréscimos legais, nos termos da legislação vigente.

Registra-se, por oportuno, que foram acostadas aos autos cópias dos Catálogos da Hinode por ciclo de vendas (Anexos 11 a 17 – Grupo Provas do e-PTA).

A Autuada alega que, ainda que se admitisse por mera suposição a existência de lista de preços ou instrumento semelhante, não estaria ela enquadrada nessa modalidade de fixação de base de cálculo, na medida em que estes catálogos não foram por ela emitidos.

Reafirma a Impugnante não emite os catálogos e listas de preço, que são, na verdade, expedidos pela empresa franqueadora, que, por sua vez, não é fabricante, importadora ou remetente das mercadorias; e que não foram apresentados pela Fiscalização estudos, pesquisa e levantamentos capazes de verificar se os valores de referência das mercadorias são efetivamente praticados pelos revendedores autônomos.

Entende a Defesa que por essas razões, os valores de referência veiculados nos catálogos e lista de catálogos não poderiam servir de base de cálculo do ICMS/ST em discussão, o que exigiria a adoção de outro critério jurídico para a apuração do imposto devido pela Impugnante.

Aduz a Impugnante que *“caso não entenda este Egrégio Tribunal Administrativo pelo cancelamento dos débitos de ICMS-ST em discussão, o que se admite apenas ad argumentandum tantum, deve ser aplicada a Margem de Valor Agregado (MVA) de 50% (cinquenta por cento), porquanto falta, no caso concreto, o “preço sugerido pelo fabricante ou remetente”, assim entendido aquele constante em catálogo ou lista de preços de sua emissão”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afasta-se este argumento da Defesa conforme fundamentos constantes da Manifestação Fiscal:

As informações referentes aos preços dos produtos praticados pela Impugnante, que constam dos anexos 10 a 17 do PTA, foram adquiridas através dos próprios catálogos de preços do Grupo Hinode publicados na plataforma ISSUU, <disponível em: <https://issuu.com/search?q=hinode> acesso em 04/02/2022 às 16:17>.

(...)

O Grupo Hinode publica também em seu site, disponível em: < <http://catalogo.grupohinode.com/> acesso em 04/02/2022 às 16:28>, os catálogos de preços dos seus produtos do período vigente, isto é ciclo 1/2022 Jan/Fev.

Todos os catálogos de preços que foram utilizados pela fiscalização possuem o selo da marca do Grupo Hinode – registrado em várias páginas dos 12 catálogos, inclusive na contracapa onde está inserido o “Editorial” e todas as informações do acesso aos catálogos digital interativo da marca, bem como os endereços eletrônicos de suas redes sociais.

Observa-se que todos os catálogos de preços utilizados pela fiscalização possuem o mesmo padrão de formato no tipo da letra utilizada, na disposição dos produtos, fotos dos produtos, valores dos preços, design e selo da marca.

Assim, verifica-se que o fisco se utilizou dos preços praticados nos catálogos de preços da marca Hinode, não pautados em qualquer espécie de arbitramento, cuja veracidade e autenticidade são garantidas pelas publicações digitais nos sites oficiais disponibilizados pela marca conforme acima citado.

Ressalta-se que, conforme o Protocolo de Intenções a Máxima Logística e Distribuição Ltda EPP, com sede na Rua Josepha Gomes de Souza, nº 306 – Letra A, Distrito Industrial Pires II, CEP 37.640-000, Extrema, Minas Gerais, cadastrada no CNPJ sob o nº 22.829.604.0001-88, Inscrição Estadual 003.017779-0156 é também denominada Grupo Hinode. (Destacou-se)

Ademais, insta frisar que os preços das mercadorias constantes dos catálogos por ela emitidos para apuração da base de cálculo do ICMS/ST não se confundem com a utilização de pauta fiscal, prática vedada pela Súmula nº 431, do STJ.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corroborando o entendimento acima mencionado, a seguinte decisão do TJMG acerca de discussão similar a ora em exame (base de cálculo do ICMS/ST - preço máximo ao consumidor fixado pela câmara de regulação de medicamentos - CMED):

EMENTA: TRIBUTÁRIO - AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO - ICMS INCIDENTE SOBRE MEDICAMENTOS - VENDA A HOSPITAIS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - BASE DE CÁLCULO - PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR FIXADO PELA CÂMARA DE REGULAÇÃO DE MEDICAMENTOS (CMED) - VALOR DAS OPERAÇÕES INFERIOR - LEGALIDADE DA EXAÇÃO - PRECEDENTES DO STJ - TAXA SELIC - APLICABILIDADE - PEDIDO IMPROCEDENTE - SENTENÇA REFORMADA EM REEXAME NECESSÁRIO.

A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE, PREVISTA PARA O ICMS, ENCONTRA FUNDAMENTO LEGAL NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, NA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, E NO ART. 128, DO CTN. REGULADA NO ESTADO DE MINAS GERAIS POR LEI ORDINÁRIA (LEI ESTADUAL N. 6763/75) E PREVISTA EM CONVÊNIO (N. 76/94), INCLUSIVE QUANTO ÀS OPERAÇÕES DE VENDA DE PRODUTOS MÉDICO-HOSPITALARES PARA HOSPITAIS E CONGÊNERES, CUMPRE O RECOLHIMENTO ANTECIPADO DO TRIBUTO.

CONSOANTE PRECEDENTES DO COLENO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, NÃO É ADMITIDA A COBRANÇA DO ICMS COM BASE NO VALOR DA MERCADORIA SUBMETIDO AO REGIME DE PAUTA FISCAL (SÚMULA N. 431), PORÉM, TAL SISTEMÁTICA NÃO SE CONFUNDE COM A UTILIZAÇÃO, PARA DEFINIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, DO PREÇO MÁXIMO AO CONSUMIDOR (PMC) ESTABELECIDO PELA CÂMARA DE REGULAÇÃO DE MEDICAMENTOS (CMED) E PUBLICADO EM PERIÓDICO ESPECÍFICO DO MERCADO DO PRODUTO VENDIDO, POSSIBILITANDO SUA PUBLICIDADE, COMO A ABCFARMA.

(...)

(TJMG - AP CÍVEL/REEX NECESSÁRIO 1.0024.99.064199-5/001, RELATOR(A): DES.(A) ARMANDO FREIRE, 1ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 28/04/2015, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 13/05/2015)

DESTACOU-SE.

No mesmo sentido, destaca-se ainda a decisão proferida pelo próprio STJ no Recurso Especial nº 1.192.409 - SE (2010/0082311-8):

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - ELEIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO - PAPEL RESERVADO À LEI LOCAL - BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA - UTILIZAÇÃO DE PUBLICAÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RECONHECIDA E IDÔNEA - POSSIBILIDADE - PRECEDENTES.

COMPETE À LEGISLAÇÃO LOCAL A INDICAÇÃO DO TERCEIRO PARTÍCIPE DA CADEIA DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRODUTOS COMO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, NOS TERMOS DO ART. 128 DO CTN E DO ART. 6º DA LC 87/96.

DISTINGUE-SE A PAUTA FISCAL DA FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (PREÇO DA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO) POR OPERAÇÃO PRESUMIDA.

AQUELA, REPUDIADA PELA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE, IMPÕE ARBITRARIAMENTE O VALOR DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO EM CARÁTER GERAL;

ESTA, UTILIZADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA, PRESSUPÕE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO LEGITIMANTE, CONTROLE DO CONTRIBUINTE E ADEQUAÇÃO AOS CRITÉRIOS INSTITUÍDOS NA LC 87/96, ART. 8º, II, C E §§ 2 E 3º.

ESTA CORTE ADMITE A UTILIZAÇÃO DOS PREÇOS INDICADOS NA REVISTA ABC FARMA NA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA DO ICMS NA CIRCULAÇÃO DE MEDICAMENTOS EM REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA.

RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

(GRIFOU-SE)

Não tem também o condão de afastar a aplicação do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que prevê como base de cálculo o preço de venda a consumidor final constante de catálogo ou lista de preço emitido pelo remetente, a “Pesquisa Sobre o Preço Efetivo Praticado pelas Consultoras da HINODE no estado do Paraná, no período de 2016”, pelos motivos fartamente expostos anteriormente.

Tampouco pode-se afastar as exigências fiscais o argumento que o estado de Minas Gerais não providenciou estudo, levantamento ou pesquisa que comprovasse a conformidade entre os valores de referência constantes dos catálogos e listas de preços e as práticas efetivas de mercado dos revendedores, o que, somente em caso de conclusão positiva destes estudos, facultaria a adoção das aludidas referências como base de cálculo do ICMS-ST, por falta de previsão legal para tanto.

No sentido de afastar a utilização dos preços constantes dos catálogos, a Impugnante faz algumas considerações que ora transcreve-se, a fim de refutá-las pontualmente:

Ademais, não são poucos os casos em que os revendedores adquirem produtos para consumo próprio ou de seus familiares e amigos (tal como demonstrado pela Pesquisa Sobre o Preço Efetivo Praticado pelas Consultores HINODE no Estado do

Paraná realizado pela Fundação Getúlio Vargas para o período de 2016, a título de exemplo), operações estas que também são relevantes no contexto da pontuação a ser atingida por cada um deles. Aliás, o consumo próprio constitui até mesmo uma ferramenta de trabalho, na medida em que aguça a curiosidade de pessoas com quem o revendedor tem contato.

(...)

A esse respeito, reitera-se que Impugnante adota o marketing multinível para a distribuição dos produtos de sua marca, cujo funcionamento torna imprescindível o ingresso de cada vez mais pessoas à rede formada pelos vendedores.

Nesse modelo de negócios, a remuneração dos revendedores autônomos não ocorre apenas pela revenda de produtos, mas também pelo comissionamento em virtude do marketing multinível.

Com efeito, diferentemente do que ocorre no sistema mononível (como na venda direta), o volume e os valores de compras pelos revendedores são baixos, justamente porque estes não auferem receitas apenas pela venda dos produtos, mas principalmente pela inserção de novas pessoas na rede.

Registre-se, inclusive, que, para fazer jus ao comissionamento, os revendedores devem adquirir produtos com determinada frequência, ainda que esses produtos não sejam objeto de revenda, o que acarreta um significativo volume de consumo pelos próprios revendedores, de forma que a operação a que se refere o ICMS-ST, muitas vezes, não se concretiza.

(...)

Diante disso, é perfeitamente possível assumir que os catálogos e listas de preços (equivocadamente utilizados para constituição do crédito tributário ora guerreado), principalmente no sistema multinível, constituem um mero referencial, pois, considerando que a maior parte das receitas, nesse modelo de negócios, advém da expansão da rede, o preço praticado é geralmente inferior ao indicado nas sugestões, quando o produto não é consumido pela própria consultora.

A despeito disso, a Impugnante foi autuada com base no entendimento da Fiscalização mineira de que devem ser adotados os valores de referência veiculados nos catálogos e listas de preços emitidos pela empresa franqueadora como base de cálculo do ICMS-ST,

entendimento que se mostra completamente equivocado e absurdo.

(Grifou-se).

Inicialmente, cabe registrar que o argumento da Defesa de que “*não são poucos os casos em que os revendedores adquirem produtos para consumo próprio ou de seus familiares e amigos (...), operações estas que também são relevantes no contexto da pontuação a ser atingida por cada um deles*” não afasta a responsabilidade pela retenção/recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, por substituição tributária, em face do disposto no inciso II do art. 64 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

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

(...)

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

Insta esclarecer que a modalidade de vendas pelo sistema “marketing Multinível” ou “de rede” é apenas uma variante do sistema *marketing* direto ou porta a porta, com diferenciações na estrutura de remuneração dos revendedores.

A Secretaria Nacional do Consumidor, órgão do Ministério da Justiça, através do 6º Boletim de Proteção ao Consumidor disponível em <<https://www.gov.br/mj/pt-br/assuntos/noticias/boletim-explica-a-diferenca-entre-piramide-financeira-e-marketing-multinivel/boletimconsumidorinvestidor-6.pdf>>, traz as definições e peculiaridades do sistema denominado “Marketing Multinível” (MMN) ou “Marketing de rede”:

A venda direta ao consumidor, de bens de consumo e certos serviços, caracteriza-se pela oferta desses itens fora de um estabelecimento comercial, podendo-se citar como exemplo a venda porta a porta. As empresas de vendas diretas fornecem diversos produtos à população, tais como cosméticos, utensílios domésticos e alimentos, os quais são distribuídos aos consumidores por meio do contato direto e pessoal dos vendedores com o consumidor.

O sistema de marketing de rede ou multinível, como se verá adiante em mais detalhes, é apenas uma das formas de remunerar os revendedores, já que eles ganham não apenas em função do que vendem, mas também pela captação de outros vendedores

(...)

- Na estrutura “mononível” (ou “unilevel”), o revendedor é remunerado exclusivamente por aquilo que ele vende. Neste caso, pode até haver supervisores

ou pessoas de contato junto à empresa fornecedora dos produtos, mas o fato é que todos os revendedores estão no mesmo nível, sendo igualmente remunerados em função das vendas dos cosméticos, materiais de limpeza e utensílios domésticos que comercializarem.

- No chamado marketing Multinível ou de rede (ou “multilevel”), o revendedor é compensado não apenas pelo que vende, mas também em função do número de novos revendedores que atrai para a estrutura de vendas diretas. Assim, além do lucro daquilo que vende diretamente, ele recebe uma participação das vendas dos revendedores por ele recrutados ou atraídos (que estarão em outro nível), podendo alcançar, também, uma parte do que estes, por sua vez, receberem das vendas de outras pessoas por ele indicados (em outros níveis). Veja que, nesta estrutura, podem existir diversos níveis de revendedores (daí o nome “Multinível”).

(Destacou-se)

Assim sendo, nos termos inciso II do art. 64 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a comercialização de mercadorias com consultor ou revendedor não inscrito neste Estado, ainda que destinada ao consumo próprio dos mesmos, deverá sujeitar-se ao regime da substituição tributária.

Com efeito, trata-se, em suma, de uma remessa de produto sujeito à ST, com destino a revendedor, que opera ordinariamente na comercialização deste produto. Tal fato, por si só, é bastante para que se repute configurada a hipótese legal, devendo o substituto tributário efetuar a respectiva retenção e recolhimento do ICMS/ST. Em outras palavras, uma vez realizada a hipótese de incidência, não se reputa cabível que a sistemática de tributação prevista na legislação seja alterada em face da intenção do destinatário de utilizar a mercadoria para consumo próprio.

Portanto, neste caso aplica-se o disposto no Capítulo XII da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Não prospera, tampouco, o argumento da Defesa de que a edição do Convênio ICMS nº 101/2018 – do qual o estado de Minas Gerais é signatário – representa o reconhecimento expresso de que a técnica de interpretação levada a efeito pela Fiscalização para a constituição do crédito tributário, no presente caso, estaria equivocada. O que estaria ficaria ainda mais claro com a inclusão do § 2º à Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 45/99. Veja-se:

Cláusula Terceira (...)

Redação original dada ao § 2º à cláusula terceira pelo Conv. ICMS 101/18, efeitos de 01.11.18 a 31.01.19.

§ 2º Nas operações destinadas aos Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Grande do Norte, Rondônia e Santa Catarina e ao Distrito Federal na falta do preço de venda ao consumidor constante de tabela estabelecida por órgão competente, a base de cálculo será a prevista em legislação estadual.

(Grifou-se).

No entanto, o que aplica ao caso, ora discutido, é o §º 1º da cláusula Terceira, redação do Convênio ICMS nº 101/18:

Redação anterior que renumerava o parágrafo único da cláusula terceira para § 1º pelo Conv. ICMS 101/18, efeitos de 01.11.18. a 28.02.22

§ 1º 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)

Redação anterior dada ao parágrafo único pelo Conv. ICMS 06/06, efeitos de 01.04.06 até 31.10.18.

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.

Foi exatamente o que ocorreu no presente lançamento. A base de cálculo adotada pelo Fisco para a cobrança do imposto devido é prevista no art. 65 da Part 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Por fim, alega a Defesa que a utilização do preço de catálogo ou lista de preços fixada pelo fabricante ofende o que foi definido pela Colenda Corte Suprema, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 593.849, sob a sistemática da Repercussão Geral, o direito dos contribuintes à restituição do ICMS/ST recolhido a maior, nos casos em que ocorre diferença entre a base de cálculo presumida e a base de cálculo efetiva, sobretudo, considerando que a prova produzida nestes autos de que é comum a concessão de descontos por parte dos revendedores, que frequentemente não operam com os limites máximos de venda – e, por isso, não poderia prevalecer.

Entretanto, cabe mais uma vez pontuar que, em face do que dispõe a legislação tributária (LC nº 87/96, Convênio ICMS nº 45/99 e 101/18 e Lei nº 6.763/75), não se pode afastar a aplicação do art. 65 do Anexo XV do RICMS/02 para apuração da base de cálculo do ICMS/ST devido nas saídas de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em operações de *marketing* direto, objeto da discussão travada nos presentes autos, não se podendo acatar tal argumento.

Insta destacar que o Supremo Tribunal Federal (STF) no RE 593.849, admitido sob o regime de repercussão geral, declarou a inconstitucionalidade do § 10 do art. 22 da Lei nº 6.763/75, concluindo que a base de cálculo presumida da substituição tributária não é definitiva. Essa decisão, cuja ata foi publicada em 27/10/16, tem efeitos apenas entre as partes litigantes.

Não obstante, a tese firmada no regime de repercussão geral estabelecido no julgamento do RE 593.849/MG orienta todos os litígios judiciais pendentes e os casos futuros possuindo eficácia obrigatória e efeito erga omnes (TJMG - Apelação Cível 10000205764996001, Relator: Kildare Carvalho, data de julgamento: 29/04/21).

Ademais, cabe destacar, o que é de conhecimento da Impugnante, como exposto na impugnação, para fazer jus à restituição, a Impugnante deverá provar, de forma inequívoca, que assumiu o ônus do imposto ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por esse devidamente autorizada a recebê-la, nos termos do art. 166 do CTN.

Importa mencionar que a determinação imposta pelo CTN também se faz presente na legislação mineira, a que este Conselho de Contribuintes se encontra subordinado, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75, em especial o disposto no art. 31-C do Anexo XV do RICMS/02.

Art. 31-C - Nos casos em que o fato gerador se realizar por um valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS ST, o contribuinte que houver praticado a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final fará jus à restituição, observado o disposto nesta subseção.

§ 1º - Somente fará jus à restituição a que se refere o caput, o contribuinte que não tiver realizado o repasse do valor do imposto pleiteado no preço da mercadoria ou, no caso de tê-lo feito, estar expressamente autorizado a recebê-lo por quem o suportou, caso em que os documentos comprobatórios deverão ser mantidos à disposição do Fisco.

Registre-se, por fim, que não houve contestação por parte da Impugnante no tocante à metodologia de apuração imposto devido, sendo importante destacar que não há qualquer ajuste a ser feito na apuração fiscal, nos termos da legislação e orientativos utilizados pelo Fisco.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Foi exigido o percentual de 2% (dois por cento) de adicional de alíquota do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 12-A, incisos VI e VII da Lei nº 6.763/75 e no art. 2º, incisos VI e VII do Decreto nº 46.927/15:

Lei nº 6.763/75

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

VII - alimentos para atletas;

(...)

§ 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.

Decreto nº 46.927/15

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 dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2022, 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;

VII - alimentos para atletas, assim considerados:

a) suplemento energético para atletas: produto destinado a complementar as necessidades energéticas;

b) suplemento proteico para atletas: produto destinado a complementar as necessidades proteicas;

c) suplemento para substituição parcial de refeições de atletas: produto destinado a complementar as refeições de atletas em situações nas quais o acesso a alimentos que compõem a alimentação habitual seja restrito;

d) suplemento de creatina para atletas: produto destinado a complementar os estoques endógenos de creatina;

e) suplemento de cafeína para atletas: produto destinado a aumentar a resistência aeróbia em exercícios físicos de longa duração;

f) PDCAAS (Protein Digestibility Corrected Amino Acid Score): escore aminoacídico corrigido pela digestibilidade da proteína para a determinação de sua qualidade biológica;

(...)

Entretanto, deve-se excluir o referido adicional de alíquotas em relação às mercadorias enquadradas nas seguintes NCMs por falta de previsão legal para sua exigência: 0901.2100 (café gourmet); 3401 e 3406 (lenços e sabões de toucador); 3924.9000 (tapete higiênico); 4202.3900 (estojo para pincéis); 4848 (lenços de limpeza); 9603 (pincéis); 9616 (esponjas).

Registra-se, mais uma vez, que por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA) é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a exigência do adicional de alíquotas do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), em relação às mercadorias enquadradas nas NCMs 0901.2100 (café gourmet); 3401 e 3406 (lenços e sabões de toucador); 3924.9000 (tapete higiênico); 4202.3900 (estojo para pincéis); 4848 (lenços de limpeza); 9603 (pincéis); 9616 (esponjas), por falta de previsão legal para sua exigência, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Eduardo Oliveira Gonçalves e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Revisor), Wertson Brasil de Souza e Flávia Sales Campos Vale.

Sala das Sessões, 10 de agosto de 2022.

André Barros de Moura
Presidente / Relator