

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.492/23/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002166248-09  
Impugnação: 40.010153423-01  
Impugnante: Total Química Limitada  
IE: 003242887.00-50  
Proc. S. Passivo: Caio Barroso Alberto/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO - COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL.** Constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em outra unidade da Federação, que, por força do Protocolo ICMS nº 36/09, está obrigada a reter e recolher o ICMS, devido pelas operações subsequentes, na saída dos produtos listados no Capítulo 20, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes deste estado, na condição de substituta tributária. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para correção das NCMs dos produtos sabonetes e shampoos, condicionadores, kit promocional, talco antipulgas e colônia e, ainda, para exclusão das operações de devolução (CFOP 2.201). Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas respectivamente no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM).** Constatado que a Autuada não recolheu o ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), nos termos do nos termos do art. 12-A, inciso VI c/c § 4º da Lei nº 6.763/75 e art. 2º e art. 3º, inciso I, alínea "a", ambos do Decreto nº 46.927/15. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 36/09, não reteve e não recolheu o ICMS devido por substituição tributária, relativo às operações interestaduais com os produtos listados no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, bem como em relação à parcela do Adicional de Alíquota do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 12-A, inciso VI e art. 2º, inciso VI do Decreto nº 46.927/15, no período de 01/01/17 a 31/08/21.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/ST, ICMS/ST-FEM, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

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

- Anexo 1 - Planilha “Apuração da Base de Cálculo da Substituição Tributária, do ICMS/ST e do ICMS/ST - FEM, por Item”, com os cálculos efetuados pelo Fisco e os dados extraídos das notas fiscais eletrônicas emitidas no período de janeiro de 2017 a agosto de 2021;

- Anexo 2 - Demonstrativo Mensal da Base de Cálculo da ST, do ICMS ST e do ICMS/ST FEM apurados;

- Anexo 3 - Demonstrativo do Crédito Tributário (ICMS/ST e ICMS/ST – FEM devidos e respectivas multas); e

- cópias das Consultas de Contribuintes nº 253/2017 e 209/2018 (Anexos 4 e 5).

### **Da Impugnação**

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

Requer a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

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

Requer a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de págs. 118/121, que resulta na reformulação do lançamento, conforme documentos de págs. 122/129.

### **Da Reformulação do Lançamento e do aditamento à impugnação**

Em face dos questionamentos expostos na referida Diligência, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 128/129 (reproduzido às págs. 143/144), promovendo as seguintes alterações no lançamento:

- alteração da NCM dos produtos sabonete antipulgas Sanol Dog 24x80g (código 6400) e sabonete Filhote Sanol Dog 24x80g (código 6404), cujo enquadramento correto é 3401.1190, no mês de março de 2017 (Anexo 1 do Auto de Infração);

- alteração da NCM dos produtos shampoos, condicionadores, Kit promocional, talco antipulgas e colônia, cujo enquadramento correto é 3307.90.99, no mês de março de 2017 (Anexo 1 do Auto de Infração);

- exclusão das notas fiscais de operações de CFOP 2.201, nos meses de fevereiro, junho e outubro de 2017 e nos meses de março, outubro e dezembro de 2018, do anexo 1 do Auto de Infração.

As alterações do lançamento resultaram em aumento do valor do ICMS/ST, MR e MI e redução dos valores de ICMS/ST-FEM e MR/FEM.

Foram incluídos os seguintes anexos (planilhas *Excel*) ao Termo de Reformulação, além dos Anexos 1, 2 e 3 retificados:

- Anexo 1 – Apuração Retificada do mês de março de 2017;
- Anexo 2 – Itens excluídos da base de cálculo do ICMS Substituição Tributária e do ICMS/ST - FEM, por item;
- Anexo 3 – Demonstrativo Mensal – Apuração do ICMS/ST e Multas – Totalizador anual;
- Anexo 4 – Demonstrativo do Crédito Tributário Original e Retificado.

Foram incluídos, ainda, os demonstrativos de págs. 122/127 (Reativação de Crédito Tributário e novo Demonstrativo do Crédito Tributário) e às págs. 138 (Extinção do Crédito Tributário) e Demonstrativo do crédito tributário (págs. 139/142).

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação, reiterando os termos da impugnação inicial.

A Fiscalização se manifesta também nos mesmos termos da inicial e requer a procedência do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

#### **Do Parecer da Assessoria.**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 172/199, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 122/142 dos autos.

---

#### ***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**

##### **Do Pedido de Prova Pericial**

A Impugnante requer a produção de “*prova técnica*”, a fim de corroborar a sua tese de que teria ocorrido erro na classificação lançada pelo Agente Fiscal, qual seja, “*a descrição química adequada dos produtos para posterior uso da fabricante (...), devendo, repisa-se, ser objeto de prova pericial, possibilitando a impugnante defender-se amplamente, considerando a grande quantidade de produtos “reclassificados” no auto de infração*”.

No entanto, a perícia requerida afigura-se desnecessária, por se tratar de matéria eminentemente de direito, pois a classificação das mercadorias realizada pelo Fisco tem amparo no art. 196 do RICMS/02, sendo de competência da Fiscalização Estadual, para efeitos de fiscalização do imposto estadual, verificar a correta classificação da mercadoria na NCM/SH, utilizando a legislação federal e observando, especialmente, o disposto nas Regras Gerais de Interpretação e nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, bem como as Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil sobre classificação de mercadorias.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização (anexos 1 a 5 e anexos 1 a 3, após reformulação), bem como pela própria Impugnante, em sua defesa revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos -RPTA:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se os pedidos de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante alega que o Auto de Infração seria nulo, em face da ausência dos pressupostos legais indispensáveis à caracterização da respectiva infração, estando

desta forma, eivado de vícios insanáveis, o que resultou em cerceamento ao direito de devesa do Contribuinte.

Alega que o Auto de Infração “*não demonstra o valor do ICM devido, correção monetária, juros de mora, multa e total geral*”, impossibilitando a sua defesa.

Defende que os aspectos mencionados no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN são de exclusiva responsabilidade do sujeito ativo da obrigação tributária.

Sustenta que não teriam sido aclarados os motivos que ensejaram autuação, e que o Auto de Infração “*não menciona em seu corpo, elementos básicos e fundamentais de sua constituição formal, relativo à inexistência do dispositivo legal inerente, na iminência de lhe serem exigidas em razão dos efeitos concretos oriundos da relação obrigacional tributária*”.

Alega que seria competência exclusiva da Receita Federal atribuir classificação fiscal aos produtos industrializados, e que o Fisco mineiro “*em interpretação errônea tenta de todas as formas, atribuir aos produtos industrializados, classificação divergente, entretanto, deixando de expor todos os seus argumentos, restando mais uma vez vulnerado o princípio basilar constitucional, da ampla defesa, do contraditório, logo, desaparecendo o devido processo legal, porque, também não restou observado a letra da lei no que diz despeito a fundamentação e motivação da decisão administrativa*”.

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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Determina o citado art. 142 do 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, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

### 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;

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)

Ao contrário do alegado pela Defesa, consta do Auto de Infração, em seus campos próprios, o valor atualizado do crédito tributário, o crédito tributário com redução (para pagamento nos 10 (dez) primeiros dias do recebimento do Auto de Infração (AI) e o Demonstrativo do crédito tributário (por ocorrência e por período de apuração (ICMS, MR, MI e juros).

Consta, tanto do relatório fiscal 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 a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST e FEM/ST, por ter a Autuada classificado erroneamente mercadorias em subposições da NBM/SH, destacando inclusive a fundamentação para a reclassificação adotada pelo Fisco (Consultas de Contribuintes e Notas dos Capítulos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado - NBM/SH).

Cabe, ainda, destacar que a planilha Anexo 1 “Apuração da Base de Cálculo da Substituição Tributária, do ICMS/ST e do ICMS/ST - FEM, por Item”, informa a NCM utilizada pelo Contribuinte e a NCM que o Fisco considera correta para cada mercadoria reclassificada.

Portanto, não se verifica qualquer cerceamento ao direito de defesa da Impugnante, como alegado.

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.

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.

Quanto às demais razões apresentadas (competência para classificação de mercadorias), confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 36/09, não reteve e não recolheu o ICMS devido por substituição tributária, relativo às operações interestaduais com os produtos listados no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, bem como em relação à parcela do Adicional de Alíquota do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 12-A, inciso VI e art. 2º, inciso VI do Decreto nº 46.927/15, no período de 01/01/17 a 31/08/21.

Exigências de ICMS/ST, ICMS/ST-FEM, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

A falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST e do FEM se deu em relação às mercadorias listadas no item 32.0 (CEST 20.032.00), no item 32.1 (CEST 20.032.01), no item 34.0 (CEST 20.034.00) e no item 48.0 (CEST 20.048.00) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em razão da classificação incorreta destes produtos nos códigos NCM/SH, como exposto no Relatório Fiscal:

- classificação indevida na subposição 3002.90.91 da NBM/SH dos produtos “shampoo e condicionador” preparados para animais, conforme Consulta de Contribuintes nº 253/2017 e Nota 4 do Capítulo 33 da

Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH);

- classificação indevida nas subposições 3004.90.21 e 3808.94.29 da NBM/SH do produto “talco” preparado para animais, conforme Consulta de Contribuintes nº 253/2017 e Nota 4 do Capítulo 33 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH);

- classificação indevida na subposição 3302.90.19 da NBM/SH do produto “colônia” preparado para animais, conforme Consulta de Contribuintes nº 253/17 e Nota 4 do Capítulo 33 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH);

- classificação indevida na subposição 3401.20.10 da NBM/SH do produto “shampoo” preparado para animais, conforme Consulta de Contribuintes nº 253/2017 e Nota 4 do Capítulo 33 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH);

- classificação indevida na subposição 3401.20.90 da NBM/SH do produto “sabonete” preparado para animais, conforme Consulta de Contribuintes nº 253/2017 e Nota 4 do Capítulo 33 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH);

- classificação indevida na subposição 3824.99.29 da NBM/SH do produto “abrilhantador” preparado para animais, conforme Consulta de Contribuintes nº 253/2017 e Nota 4 do Capítulo 33 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH);

- classificação indevida nas subposições 4819.10.00, 4421.99.00 e 9403.20.00 da NBM/SH do produto “Kit promocional de shampoo e condicionador” preparado para animais, conforme Consulta de Contribuintes nº 253/2017 e Nota 4 do Capítulo 33 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH);

- classificação indevida na subposição 2905.32.00 da NBM/SH do produto “limpa orelha” preparado para animais, conforme Consulta de Contribuintes nº 253/2017 e Nota 4 do Capítulo 33 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH);

- classificação indevida na subposição 9619.00.00 da NBM/SH do produto “tapete higiênico” preparado para

animais, conforme Consulta de Contribuintes nº 209/2018.

No tocante às operações envolvendo o produto “tapete higiênico” - NBM/SH 9619.00.00, às exigências do ICMS/ST e do adicional de alíquotas do FEM contemplaram somente o lapso de 01/01/2017 a 31/12/2017.

A Impugnante defende que a análise da classificação fiscal do produto realizada pelo Agente Fiscal, extrapolou a competência do Fisco Estadual mineiro, competência essa exclusiva da Receita Federal do Brasil.

Informa que existe processo em curso junto a Justiça Federal de Osasco-SP, no qual “*a Impugnante pretende o pronunciamento judicial sobre a sua legitimidade de atribuir classificação fiscal, não podendo nessas condições ser autuada sem a ultimação da consulta judicial, sendo de rigor no mínimo o sobrestamento do feito até final decisão judicial*”.

Inicialmente, cabe pontuar que o referido processo (cópia da petição às págs. 75/93 dos presentes autos) trata de ação anulatória de débito fiscal, apresentada em face da União Federal/Fazenda Nacional, para que “*seja determinada a suspensão imediata da exigibilidade do Auto de Infração – IPI nº 10882.720217/2016-81 e seus acréscimos legais c.c. multa de ofício*”.

Vale trazer à colação o disposto no art. 105 RPTA:

Art. 105. A ação judicial proposta contra a Fazenda Pública Estadual sobre matéria tributária, inclusive mandado de segurança contra ato de autoridade, prejudicará, necessariamente, a tramitação e o julgamento do respectivo PTA, importando em solução final do caso na instância administrativa, com referência à questão discutida em juízo.

§ 1º Na ocorrência do disposto no caput, o PTA ou a peça fiscal serão remetidos, com urgência e independentemente de requisição, à Advocacia-Geral do Estado para exame, orientação e instrução da defesa cabível.

§ 2º Caso exista no PTA questão não abrangida pelo pedido judicial, a Advocacia-Geral do Estado encaminhará o processo à repartição fazendária competente para desmembramento e continuidade da tramitação na esfera administrativa.

(Grifou-se).

Portanto, não havendo ação judicial proposta contra a Fazenda Pública Estadual em curso sobre a matéria tributária objeto do PTA em exame, não se aplica ao caso o disposto no art. 105 do RPTA.

Adentrando ao mérito, cabe salientar que a classificação fiscal de mercadorias deve obedecer às Regras Gerais do Sistema Harmonizado constantes das Notas de Seção e Capítulo da TIPI.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-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 a Impugnante dirigir-se à Receita Federal do Brasil, por ser o órgão competente para dirimi-las.

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 8.950/16, vigente no período autuado, é constituída pela Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

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

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

Este entendimento está sedimentado na Consulta de Contribuintes nº 230/13, da DOT/DOLT/SUTRI/SEF, trechos transcritos:

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.

(...) Grifou-se.

Aduz o Fisco, na Manifestação Fiscal que “*verificou a correta classificação de diversos produtos comercializados, pela Impugnante, com o Estado de MG 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*”, segundo o art. 188 do RICMS/02, reclassificou os seguintes produtos (...)”, conforme quadro de págs. 109.

Por sua vez, a Impugnante lista as descrições das NBMs/SH nas quais classificou as mercadorias e sustenta que o Fisco, ao reclassificar as mercadorias não teria levado em consideração que tais produtos seriam produtos farmacêuticos e de uso veterinário, produtos para embelezamento de animais, bem como a sua composição e seu princípio ativo que permitiriam a sua classificação, revelando a necessidade de produção da prova técnica.

Entretanto, os argumentos da Defesa não merecem prosperar, conforme restará demonstrado.

Conforme consta do relatório fiscal complementar e observa-se da planilha Anexo 1 (reformulado), que o Fisco reclassificou as seguintes mercadorias, com base na Consulta de Contribuintes nº 253/2017 e Nota 4 do Capítulo 33 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH):

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- “shampoo” e “condicionador” preparados para animais (NBM 3002.90.91); “talco” preparado para animais (NBMs 3004.90.21 e 3808.94.29); colônia” preparado para animais (NBM 3302.90.19 “abrilhantador” preparado para animais (NBM 3824.99.29); “Kit promocional de shampoo e condicionador” preparado para animais (NBMs 4819.10.00, 4421.99.00 e 9403.20.00); e “limpa orelha” preparado para animais (NBM 2905.32.00); todos reclassificados para a posição **3307.9000** da NBM/SH.

- “sabonete” preparado para animais da NBM 3401.20.90 para a NBM /SH **3401.11.90**.

Oportuno trazer a descrição na TIPI da posição 3307, adotada pela Fiscalização:

33.07	Preparações para barbear (antes, durante ou após), desodorantes (desodorizantes) corporais, preparações para banhos, depilatórios, outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados e outras preparações cosméticas, não especificados nem compreendidos noutras posições; desodorantes (desodorizantes) de ambiente, preparados, mesmo não perfumados, com ou sem propriedades desinfetantes.	
3307.90.00	- Outros	22

Complementando a descrição da TIPI, traz-se as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado acerca das mercadorias incluídas na posição 33.07:

### Capítulo 33

Óleos essenciais e resinóides; produtos de perfumaria ou de toucador preparados e preparações cosméticas

Notas.

Notas.

1.- O presente Capítulo não compreende:

a) As oleorresinas naturais e os extratos vegetais das posições 13.01 ou 13.02;

b) Os sabões e outros produtos da posição 34.01;

(...)

4.- Consideram-se “produtos de perfumaria ou de toucador preparados e preparações cosméticas”, na acepção da posição 33.07, entre outros, os seguintes produtos: saquinhos que contenham partes de planta aromática; preparações odoríferas que atuem por combustão; papéis perfumados e papéis impregnados ou revestidos de cosméticos; soluções líquidas para lentes de contato ou para olhos artificiais; pastas (ouates), feltros e falsos tecidos, impregnados, revestidos ou recobertos de perfume ou de cosméticos; produtos de toucador preparados, para animais.

(Grifou-se).

Nesse sentido, esclarece a Consulta de Contribuintes nº 253/2017 da DOT/DOLT/SUTRI/SEF, veja-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 253/2017

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – APLICABILIDADE – PRODUTOS DE PERFUMARIA OU DE TOUCADOR – ANIMAIS DOMÉSTICOS – Os produtos de perfumaria ou de toucador preparados para animais classificam-se na posição 33.07 da NBM/SH, estando, assim, sujeitos à substituição tributária prevista nos itens 32.0 – “Outros produtos de perfumaria preparados” (CEST 20.032.00) e 32.1 “Outros produtos de toucador preparados” (CEST 20.032.01), código 3307.90.00 da NBM/SH, ambos do capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002.

(...)

RESPOSTA:

Preliminarmente, esclareça-se que, embora a Consulente tenha se referido à Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e não à Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), esta adotada pela legislação mineira, há equivalência entre as normas, pois, nos termos do art. 3º do Decreto Federal nº 8.950/2016, a NCM constitui a NBM/SH.

Conforme já manifestado por esta Diretoria em outras oportunidades, aplica-se o regime de substituição tributária nas operações realizadas com qualquer produto incluído num dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, desde que integre a respectiva descrição e haja indicação no código apostado na coluna denominada “Âmbito de Aplicação”.

Efetuada a classificação do produto na codificação da mencionada NBM/SH, o contribuinte deverá verificar sua correspondência em um dos códigos existentes na coluna própria e a respectiva descrição previstos na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002. Estando presentes as duas condições e havendo determinação de aplicação conforme os códigos apostados na coluna denominada “Âmbito de Aplicação”, aplica-se o regime de substituição tributária, ressalvadas as exceções previstas na legislação.

Ressalte-se que, conforme expressamente disposto no § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, as denominações dos capítulos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002 são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, ressalvada a hipótese de a própria descrição do item estabelecer para qual tipo de

destinação a mercadoria deverá ter para estar sujeita à substituição tributária.

Feitos esses esclarecimentos, passa-se à resposta do questionamento formulado.

É cediço que a correta classificação e enquadramento dos produtos na codificação da NBM/SH são de inteira responsabilidade do contribuinte e que as dúvidas quanto ao correto enquadramento dos produtos devem ser dirimidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, que é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre as classificações e descrições que têm por origem norma federal.

Todavia, 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 aplicável, competindo, no caso concreto e para efeitos de fiscalização do imposto estadual, verificar a correta classificação da mercadoria na NBM/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 contexto, verifica-se que de acordo com a Nota 4 do Capítulo 33 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH):

Consideram-se “produtos de perfumaria ou de toucador preparados e preparações cosméticas”, na acepção da posição 33.07, entre outros, os seguintes produtos: saquinhos que contenham partes de planta aromática; preparações odoríferas que atuem por combustão; papéis perfumados e papéis impregnados ou revestidos de cosméticos; soluções líquidas para lentes de contato ou para olhos artificiais; pastas (ouates), feltros e falsos tecidos, impregnados, revestidos ou recobertos de perfume ou de cosméticos; produtos de toucador preparados, para animais.

Conforme as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), a subposição **3307.90** da NCM compreende, inclusive, os produtos de toucador preparados para animais, tais como os xampus para cães e banhos para embelezar a plumagem dos pássaros.

Ademais, a Secretaria da Receita Federal do Brasil inclusive se manifestou no sentido de que xampus e

condicionadores pet, por exemplo, se classificam na subposição 3307.90.00 da NBM/SH e não na subposição 3305.10.00, como faz a Consulente.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 6, de 20 de agosto de 2014.**

---

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias  
EMENTA: Código NCM 3307.90.00. Mercadoria: Condicionador restaurador e embelezador da pelagem de cães e gatos, apresentado em embalagem plástica de 300 ml ou 340 ml.

Dispositivos Legais: RGI/SH 1 (textos da Nota 4 do Capítulo 33 e da posição 33.07) e 6 (texto da subposição 3307.90) da NCM, conforme TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 94, de 2011, e Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 2011.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 97, de 06 de Abril de 2005.**

---

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: CÓDIGO TIPI – 3307.90.00. Xampus para Cães e Gatos, com propriedades terapêuticas, a base de Cetoconazol, Extrato de Jojoba, Lauril Êter Sulfato de Sódio, Dietanolamida, BHT, Essência Algas, Lauril Poliglucose, Decil Poliglucose, Corante Vermelho Eritrosina, Formol, Ácido Cítrico, Lauril Perolado, Cloreto de Sódio e Água deionizada, marca registrada Dog Pet Shampoo, fabricado por Coveli Indústria e Comércio Ltda., utilizado em aplicação tópica, no tratamento de micose superficiais, de pele e pêlo de cães e gatos, apresentado em frascos de PVC de 100 e 200ml, denominado comercialmente “Cetoconazol”.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 8, de 08 de Janeiro de 2001.**

---

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: CÓDIGO TIPI – 3307.90.00. Neodexa Shampoo Medicinal – Produto de toucador (xampu), preparado para animais, utilizado como auxiliar, no tratamento de afeções alérgicas e ulceroativas, higienizando e aliviando coceira, inflamações, fabricado por Caveli Indústria e Comércio Ltda., apresentado em frascos plásticos de 200ml, 240ml ou 500ml.

**DECISÃO Nº 140, de 02 de Junho de 1998.**

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias  
EMENTA: Código TIPI - 3307.90.00 “EX 05”. “Shampoo Antisséptico Pet Line”, produto veterinário para cães, utilizado para eliminar os odores característicos do animal, mantendo o mesmo limpo, fabricado pelo Laboratório Bravet Ltda. e apresentado em frasco plástico, contendo 300 ml.

**DECISÃO Nº 230, de 31 de Agosto de 1999.**

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias  
EMENTA: CÓDIGO TIPI – 3307.90.00 - “Ex-05”. Beldog Shampoo - marca registrada Beldog - produto de toucador, fabricado para animais, para assepsia da pele e do pelo de animais portadores de úlceras crônicas, eczemas e crostas provenientes de peles, fabricado por Coveli Indústria e Comércio Ltda., apresentado em frascos plásticos contendo 240ml ou 1000ml.

Portanto, os produtos de toucador e perfumaria preparados para animais classificam-se na posição 33.07 da NBM/SH.

(...)

Até 25/12/2015, os produtos de perfumaria ou de toucador utilizados na higiene de animais, classificados na subposição 3307.90.00 da NBM/SH, encontravam-se sujeitos ao regime de substituição tributária, por estarem relacionados no subitem 24.1.29 – “outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados” da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002 (Protocolo ICMS nº 36/2009).

A partir de 1º/01/2016, permaneceu a sujeição à substituição tributária, desta feita com base nos itens 32.0 – “Outros produtos de perfumaria preparados” (CEST 20.032.00) e 32.1 “Outros produtos de toucador preparados” (CEST 20.032.01), código 3307.90.00 da NBM/SH, ambos do capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002.

(...)

Cabe destacar que o Capítulo 33 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), referente aos óleos essenciais e resinoides, produtos de perfumaria ou de toucador preparados e preparações cosméticas, não compreende os sabões e outros produtos da posição 34.01, conforme disposto na alínea “b” da Nota 1 do referido Capítulo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, a sujeição ao regime de substituição tributária para o produto “Pulgoff sabonete barra 80g”, o qual a Consulente classifica na subposição 3401.11.90 da NBM/SH – “outros sabões medicinais”, considerado “de toucador” na NESH, tem como fundamento o item 34.0 – “Sabões de toucador em barras, pedaços ou figuras moldados” (CEST 20.034.00), código 3401.11.90 da NBM/SH, do capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002.

1) Os sabões de toucador, que são frequentemente 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. (Grifou-se).

(...)

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

(...)

Merece destacar que a resposta à Consulta de Contribuintes nº 253/2017 se fundamenta nas “Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado”, destacando-se a Nota 4 do Capítulo 33 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), além das Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil.

Assim sendo, correta a reclassificação dos produtos realizada pelo Fisco, os quais se enquadram nos itens 32.0 e 32.1 da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado:

20. PRODUTOS DE PERFUMARIA E DE HIGIENE PESSOAL E COSMÉTICOS

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:  
20.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Alagoas (Protocolo ICMS 54/17), Amapá (Protocolo ICMS 54/17), Distrito Federal (Protocolo ICMS 54/17), Mato Grosso (Protocolo ICMS 54/17), Paraná (Protocolo ICMS 54/17), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 54/17), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 54/17) e São Paulo (Protocolo ICMS 36/09).

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	EXCEÇÕES	MVA (%)
32.0	20.032.00	3307.90.00	Outros produtos de perfumaria preparados	20.1	-	52,15
32.1	20.032.01	3307.90.00	Outros produtos de toucador preparados	20.1	-	52,15

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**Efeitos de 1º/02/2017 a 28/02/2018 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo inciso V do art. 27, ambos do Dec. nº 47.141, de 25/01/2017:**

32.0	20.032.00	3307.90.00	Outros produtos de perfumaria preparados	20.1	52,15
------	-----------	------------	--	------	-------

”

**Efeitos de 1º/01/2016 a 31/01/2017 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:**

32.0	20.032.00	3307.90.00	Outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados	20.1	52,15
------	-----------	------------	---	------	-------

**Efeitos de 1º/02/2017 a 28/02/2018 - Acrescido pelo art. 23 e vigência estabelecida pelo inciso V do art. 27, ambos do Dec. nº 47.141, de 25/01/2017:**

32.1	20.032.01	3307.90.00	Outros produtos de toucador preparados	20.1	52,15
------	-----------	------------	--	------	-------

Informa o Fisco, na Manifestação Fiscal (quadro de págs. 109), que reclassificou os produtos denominados “Sabonete antipulgas Sanol”, “Sabonete Filhote Sanol” e “Sabonete em Barra Sanol” da NBM/SH 3401.2090 para a NBM /SH 3401.11.90 (item 34 do Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02).

Observa-se da planilha Anexo 1 (após reformulação do lançamento) que a Impugnante classifica “sabonetes” na NBM/SH 3401.2090, com as seguintes descrições:

- Código produto 6400 - Sabonete antipulgas Sanol Dog 24X80g;
- Código produto 6404 - Sabonete Filhote Sanol Dog 24X80g;
- Código produto 6446 - Sabonete em Barra Sanol Dog Citronela 24x90g;
- Código produto 6447 - Sabonete em Barra Sanol Dog Neutro 24x90g;
- Código produto 6448 - Sabonete em Barra Sanol Dog Coco 24x90g; e
- Código produto 6449 - Sabonete em Barra Sanol Dog Filhotes 24x90g.

Passa-se a analisar se as referidas mercadorias (sabonetes) se enquadram na NBM 3401.2090, como informado nas notas fiscais emitidas pela Impugnante ou na NBM 3401.1190, conforme reclassificado pelo Fisco.

Veja-se a descrição na TIPI para as supracitadas subposições:

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
<b>34.01</b>	<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 (ouates), feltros e falsos tecidos,	

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

	impregnados, revestidos ou recobertos de sabão ou de detergentes:	
3401.11	-- De toucador (incluindo os de uso medicinal)	
3401.11.10	Sabões medicinais	5
<b>3401.11.90</b>	<b>Outros</b>	<b>5</b>

(...)

3401.20	- Sabões sob outras formas	
3401.20.10	De toucador	5
<b>3401.20.90</b>	<b>Outros</b>	<b>5</b>

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

### CONSIDERAÇÕES GERAIS

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

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

#### I. - SABÕES

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

(...)

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. (Grifou-se).

(...).

Depreende-se das notas explicativas acima transcritas que os sabonetes descritos nas notas fiscais da Impugnante melhor se enquadram na NCM 3401.1190 (outros sabões de toucador, em barras ou em líquido).

Como exposto na Consulta de Contribuintes nº 253/2017, supratranscrita, os sabões de toucador (sabonetes), ainda que de uso medicinal, enquadram-se no item 34 do Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV dor RICMS/02.

Assim sendo, correta a reclassificação dos produtos realizada pelo Fisco das mercadorias sabonetes para a NBM/SH 3401.1190, a qual se encontra listada no item 34.0 da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado:

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

34.0	20.034.00	3401.11.90	Sabões de toucador em barras, pedaços ou figuras moldados	20.1	RJ	24,80
------	-----------	------------	---	------	----	-------

”

*Efeitos de 1º/01/2016 a 28/02/2018 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015;*

“

34.0	20.034.00	3401.11.90	Sabões de toucador em barras, pedaços ou figuras moldados	20.1	24,80
------	-----------	------------	---	------	-------

Também foi exigido o ICMS/ST em relação ao produto denominado “tapete higiênico” da NBM/SH 9619.0000, visto que este se enquadra no item 48 do Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/012, no período de 01/01/17 a 31/12/17.

Em relação a esse item, importante destacar os esclarecimentos constantes da Consulta de Contribuintes nº 209/2018. Veja-se:

(\*) CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 209/2018

PTA Nº : 45.000016605-51

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - APLICABILIDADE - A substituição tributária estabelecida no Anexo XV do RICMS/2002 aplica-se ao produto que, cumulativamente, esteja corretamente incluído em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 desse mesmo Anexo, integre a respectiva descrição e o âmbito de aplicação seja diferente de “Inaplicabilidade da substituição tributária”.

(...)

CONSULTA:

1 - O produto denominado “Tapete higiênico para cães”, classificado no código 4818.90.90 da NCM, está sujeito ao regime da substituição tributária?

2 - Caso receba de seus fornecedores o produto denominado “Tapete higiênico para cães”, classificado no código 9619.00.00 da NCM, como deverá proceder em relação ao recolhimento do ICMS?

3 - Está correta a interpretação sobre o código de classificação 4818.90.90 da NCM, em relação ao produto denominado “Tapete higiênico para cães”?

4 - O produto denominado “Fralda descartável para cães”, classificado no código 9619.00.00 da NCM está sujeito ao regime de substituição tributária?

RESPOSTA:

1 - Conforme informado na Consulta de Contribuinte nº 086/2014, a subposição 9619.00.00 foi inserida na Nomenclatura do Sistema Harmonizado por meio da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº

1.260, de 20/03/2012, que aprovou ainda a alteração das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), a partir do desdobramento da subposição 4818.90.90.

#### CAPÍTULO 48

Posição 48.18.

1. Último parágrafo (exclusões).

Inserir a nova exclusão f) seguinte ao final da Nota Explicativa:

"f) Os absorventes (pensos\*) e tampões higiênicos, cueiros e fraldas para bebês, e artigos semelhantes da posição 96.19."

#### CAPÍTULO 96

Posição 96.19.

1. Nova posição 96.19.

Inserir a nova nota explicativa seguinte:

"A presente posição abrange os absorventes (pensos\*) e tampões higiênicos, cueiros e fraldas para bebês e artigos higiênicos semelhantes, incluídas as compressas de aleitamento higiênicas absorventes, as fraldas para adultos com incontinência urinária e os forros de calcinhas femininas, de qualquer matéria.

Em regra geral, os artigos da presente posição são descartáveis. Muitos desses artigos são constituídos a) por uma camada interna (de falso tecido, por exemplo) concebida para evacuar os líquidos que estão em contato com a pele, evitando, desse modo, qualquer tipo de irritação, b) por um núcleo absorvente que recebe e estoca os líquidos até que o produto seja descartado e c) por uma camada externa (de plásticos, por exemplo) que impede qualquer vazamento dos líquidos contidos no núcleo absorvente. A forma dos artigos desta posição é geralmente concebida para ser ajustada ao corpo humano. A presente posição compreende igualmente os artigos tradicionais semelhantes constituídos unicamente por matérias têxteis e que são geralmente reutilizáveis após lavagem.

(...)

NCM	DESCRIÇÃO
9619.00.00	Absorventes e tampões higiênicos, cueiros e fraldas para bebês e artigos higiênicos semelhantes, de qualquer matéria.

Entretanto, como a edição do Convênio ICMS 52, de 07/04/2017, que dispõe sobre as normas gerais a

serem aplicadas aos regimes de substituição tributária e de antecipação do ICMS com encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, instituídos por convênios ou protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal, foi posterior à alteração na classificação fiscal referida no parágrafo anterior ocorrida em 20/03/2012, este já considera a subposição 9619.00.00 da NBM/SH para fins de aplicação da substituição tributária, código que passou a abarcar o produto “Tapete higiênico para cães”, antes classificado na subposição 4818.90.90, conforme manifestação da Receita Federal do Brasil na Solução de Consulta nº 06, de 22/02/2011, nos seguintes termos:

CÓDIGO TIPI: Mercadoria: 4818.90.90 - Tapete higiênico para cães, composto por polpa de celulose, partículas de gel (poliacrilato de sódio), cobertura de polipropileno e uma camada impermeável de polietileno, no tamanho de 70 cm x 64 cm, em embalagem com 30 unidades, marca “Limpet Pads”, fabricante Top Pet Indústria e Comércio de Produtos Higiênicos Ltda.

Cabe destacar que no documento fiscal deverá ser aposto o código NCM/SH vigente, ou seja, 9619.00.00, conforme dispõe o § 3º da cláusula sétima do Convênio ICMS 52/2017.

Cláusula sétima - Os bens e mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária são os identificados nos Anexos II ao XXVI, de acordo com o segmento em que se enquadrem, contendo a sua descrição, a classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul baseada no Sistema Harmonizado (NCM/SH) e um CEST.

§ 2º As reclassificações, agrupamentos e desdobramentos de códigos da NCM/SH não implicam em inclusão ou exclusão de bem e mercadoria, classificados no código da referida nomenclatura, do regime de substituição tributária.

§ 3º Na hipótese do § 2º, o contribuinte deverá informar nos documentos fiscais o código NCM/SH vigente, observado o mesmo tratamento tributário atribuído ao bem e mercadoria antes da reclassificação, agrupamento ou desdobramento.

Dessa forma, o produto “Tapete higiênico para cães” estará sujeito ao regime de substituição tributária disciplinado no Anexo XV do RICMS/2002 caso o código 9619.00.00 esteja relacionado na Parte 2 do referido Anexo, e integre a respectiva descrição e haja

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

indicação no código apostado na coluna denominada “Âmbito de Aplicação”, ressalvadas as situações de inaplicabilidade previstas na legislação.

Nesse sentido, observa-se que o código referente à subposição 9619.00.00 da NBM/SH se encontra relacionado nos seguintes itens do capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002: (Grifou-se).

### 20.PRODUTOS DE PERFUMARIA E DE HIGIENE PESSOAL E COSMÉTICOS

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:

20.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo ICMS 191/09), Distrito Federal (Protocolos ICMS 31/13), Espírito Santo (Protocolo ICMS 191/09), Mato Grosso (Protocolo ICMS 191/09), Paraná (Protocolo ICMS 191/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 191/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 191/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 191/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 36/09).

\* Relativamente aos sabões constantes do item 35.0 deste capítulo, o regime de substituição tributária não se aplica aos sabões em barra para limpeza doméstica.

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO APLICAÇÃO	DE	MVA (%)
48.0	20.048.00	9619.00.00	Fraldas, exceto as descritas no CEST 20.048.01	20.1		42,65
48.1	20.048.01	9619.00.00	Fraldas de fibras têxteis	20.1		42,65
49.0	20.049.00	9619.00.00	Tampões higiênicos	20.1		59,92
50.0	20.050.00	9619.00.00	Absorventes higiênicos externos	20.1		65,37

Verifica-se ainda que o produto “Tapete higiênico para cães”, classificado no código 9619.00.00 da NBM/SH, é também comercialmente denominado “Fralda de chão para cães”. Sendo assim, ele se enquadra no item 48.0 do capítulo 20 Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, caso não seja composto de fibras têxteis. Na hipótese de ser confeccionado com fibras têxteis, se enquadrará no item 48.1 do mesmo dispositivo.

Portanto, em ambas situações, sujeita-se ao regime da substituição tributária, com âmbito de aplicação interno e nas seguintes unidades da Federação: Alagoas, Amapá, Distrito Federal, Espírito Santo, Mato Grosso, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo.

Todavia, de acordo com a nova redação dada ao § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002 pelo Decreto nº 47.314, de 28/12/2017, a partir de 1º/01/2018, o regime de substituição tributária alcança somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos capítulos nos quais estão

inseridas, consoante § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.

Com efeito, o produto “Tapete higiênico para cães”, classificado no código 9619.00.00 da NBM/SH esteve sujeito ao regime de substituição tributária até 31/12/2017. (Grifou-se).

(...).

No caso dos autos, as notas fiscais autuadas, por falta de retenção/recolhimento do ICMS/ST, contêm a informação do produto classificado na NCM 9619.0000 e descrito como “tapete higiênico”. Portanto, sujeito ao regime de substituição tributária conforme previsto no item 20.048.00, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/01/17 a 31/12/17.

Também não cabe razão à Defesa que aduz que a multa aplicada não tem amparo legal e viola o princípio constitucional do não confisco, previsto no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, razão pela qual requer o seu cancelamento ou alternativamente, que seja aplicada em percentual inferior a 25% (vinte e cinco por cento).

Com efeito, a multa prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) apenas o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido, sendo agravada por se tratar de operação sujeita à 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;

Correta também a exigência da multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75 (Multa Isolada) pelo descumprimento de obrigação acessória. Confira-se:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

**Efeitos de 1º/01/2012 a 30/06/2017 - Acrescido pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011:**

“XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;” (grifou-se).

Tampouco se vislumbra incertezas em relação aos fatos ou à natureza ou gradação das penalidades do lançamento, razão pela qual não há que se falar em aplicação do art. 112 do CTN, como solicitado.

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

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

Da mesma forma, correta a cobrança de 2% (dois por cento) de adicional de alíquota do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 2º, inciso VI c/c art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15 e no art. 12-A, inciso VI, da Lei nº 6.763/75:

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 2019, com as seguintes mercadorias:

(...)

VI - perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, assim consideradas todas as

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

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. 3º O disposto no art. 2º:

I - aplica-se, também:

a) 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;

(...)

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

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

(...)

No tocante às alegações quanto à ilegalidade na cobrança de juros e acerca dos critérios de aplicação dos juros e da correção monetária, sendo estes responsáveis pelo montante desarrazoado e excessivo do crédito tributário, estas não merecem acolhida.

Prevê o art. 161 do CTN, que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ou seja, a redação do dispositivo permite concluir que o Código Tributário Nacional autoriza a exigência de juros de mora sobre o crédito e ao se referir a crédito, evidentemente o dispositivo está tratando de crédito tributário, que conforme definido pelo citado art. 113, decorre da obrigação principal onde se incluiu tanto o valor do tributo devido como a penalidade dele decorrente.

No tocante à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa Selic, verifica-se que o art. 127 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º, art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 prevê tal imposição, *in verbis*:

## 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.

(...)

### Lei nº 9.430/96

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

No âmbito da regulamentação dada à matéria pela legislação ordinária, cita-se ainda o art. 226 da Lei nº 6.763/75 e os arts. 2º e 3º da Resolução SEF nº 2.880/97, que disciplinaram o assunto:

### Lei nº 6.763/75

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

### Resolução SEF nº 2.880/97

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Art. 3º Os juros de mora, ressalvada a hipótese do artigo 5º, serão calculados no momento do pagamento do crédito tributário.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os cálculos dos juros moratórios realizados pelo Fisco estão de acordo com o arcabouço jurídico acima apresentado e por isso, não merecem qualquer reparo.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 122/142 dos autos, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

**Sala das Sessões, 08 de agosto de 2023.**

**Juliana de Mesquita Penha**  
**Relatora**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

CSP