

Acórdão: 23.411/19/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001198194-04  
Impugnação: 40.010147827-15  
Impugnante: Avon Cosméticos Ltda.  
IE: 346284965.03-87  
Proc. S. Passivo: Eduardo Pugliese Pincelli/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

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

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM).** Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada ao estado de Minas Gerais, correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações com mercadorias previstas no inciso VI do art. 2º do Decreto nº 46.927/15. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST correspondente ao adicional de 2% (dois por cento) e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, no período de abril de 2016 a setembro de 2017, na comercialização de mercadorias pelo sistema de *marketing* porta a porta a consumidor final, por aplicar incorretamente a MVA original, ou a alíquota interna para cálculo da ST, além de não ajustar a MVA, nas notas fiscais de saídas de mercadorias destinadas diretamente a revendedores não inscritos neste estado de Minas Gerais. O procedimento do contribuinte está em desacordo com o disposto nos §§ 1º e 5º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que estabelece como base de cálculo do imposto relativo a

tais operações, por opção do sujeito passivo, o preço por ele praticado acrescidos dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado de percentuais de margem de valor agregado (MVA), estabelecidos no Capítulo 28 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

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

2) recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada ao estado de Minas Gerais, correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações com mercadorias previstas no inciso VI do art. 2º do Decreto nº 46.927/15, no período de abril de 2016 a setembro de 2017, na comercialização de mercadorias pelo sistema de *marketing* porta a porta a consumidor final, por aplicar incorretamente a MVA original, ou a alíquota interna para cálculo da ST, além de não ajustar a MVA, conforme demonstrado em anexos ao Auto de Infração. Procedimento em desacordo com o disposto nos §§ 1º e 5º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, redação vigente a partir de 01/01/16.

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

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 51/119 e junta os documentos de fls. 120/354 para requerer a improcedência do lançamento.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às fls. 360/402, refuta as alegações da Defesa e pede a procedência do lançamento. Junta mídia eletrônica de fls. 403.

---

#### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal foram em sua maior parte utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, com as alterações e complementos necessários.

#### **Das Prefaciais arguidas**

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

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

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

Nota-se que, ao contrário do alegado pela Impugnante, não houve falta de fundamentação e motivação, uma vez que o Fisco esclareceu no relatório do Auto de Infração o fato motivador do lançamento, ou seja, recolhimento a menor do ICMS/ST pela aplicação equivocada dos valores de base de cálculo e alíquotas, valores que refletiram no cálculo do ICMS-ST.

Acrescente-se que, nos Anexos e no próprio Relatório Fiscal há a explicitação detalhada das operações, irregularidades apuradas e dos valores devidos.

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

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

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

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

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

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

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

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

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

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

Verifica-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, assim como as infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do

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

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

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

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

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, no período de abril de 2016 a setembro de 2017, na comercialização de mercadorias pelo sistema de *marketing* porta a porta a consumidor final, por aplicar incorretamente a MVA original, ou a alíquota interna para cálculo da ST, além de não ajustar a MVA, nas notas fiscais de saídas de mercadorias destinadas diretamente a revendedores não inscritos neste estado de Minas Gerais. O procedimento do contribuinte está em desacordo com o disposto nos §§ 1º, 2º e 5º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que estabelece como base de cálculo do imposto relativo a tais operações, por opção do sujeito passivo, o preço por ele praticado acrescidos dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos financeiros transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado de percentuais de margem de valor agregado (MVA), conforme definido nos incisos I e II do § 1º, que devem ser ajustados consoante previsão no § 5º referido.

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

Alega que mesmo que a MVA Ajustada no âmbito do estado de Minas Gerais fosse uma sistemática válida não existiriam pressupostos fáticos nem jurídicos para a sua aplicação em concreto, pois a Contribuinte seria detentora de regime especial de tributação:

- por impossibilidade de aplicar a MVA Ajustada, pois o Fisco estaria a exigir a adoção de base de cálculo presumida superior àquela aos valores dos preços sugeridos a consumidor final em catálogos e em relação a operações internas da própria Impugnante;
- por não ter considerado créditos referentes a devoluções;
- por impossibilidade de o Fisco adotar classificações diversas daquelas adotadas pela Anvisa, ainda que para efeitos tributários, pois entende que a Anvisa possui competência privativa para a classificação, o registro e a fiscalização de produtos de higiene, cosméticos e outros.

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

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

- invalidade da aplicação multa de revalidação no percentual de 100%;
- invalidade da multa isolada ser exigida concomitantemente com a multa de revalidação;
- caráter confiscatório das multas aplicadas.

Contudo, conforme se verá adiante, sem razão a Impugnante.

A exigência fiscal se fundamenta no fato de a Autuada ter utilizado margem de valor agregado (MVA) incorreta ou alíquota interna incorreta ou, ainda, por não ter utilizado a margem de valor agregado (MVA) ajustada nas saídas de mercadorias destinadas aos revendedores localizados neste Estado, em desconformidade com o disposto nos §§ 1º e 5º do art. 65 do Anexo XV do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe inicialmente informar que a Autuada, estabelecida em Simões Filho/BA, emitiu notas fiscais de saída, destinando mercadorias diretamente a revendedores não inscritos neste estado de Minas Gerais pelo sistema de comercialização de *marketing* porta-a-porta a consumidor final.

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

### CONVÊNIO ICMS nº 45/99

Alterado pelo Convênio ICMS nº 06/06.

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

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

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

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

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

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

RICMS/02 - Parte 1 do Anexo XV

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

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

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

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

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

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“§ 2º A opção de que trata o § 1º será formalizada mediante comunicação prévia à Administração Fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito ou à Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização, se estabelecido em outra unidade da Federação.”

(Grifou-se).

Como se depreende do art. 64, Parte 1 do Anexo XV, RICMS/02, tal norma estabelece a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto nas operações de saída que destine mercadorias a contribuinte neste Estado que distribua os produtos a revendedores não inscritos neste Estado, para venda porta-a-porta a consumidor final, ao estabelecimento que se utiliza do *marketing* direto.

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

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

Conforme § § 1º e 2º do art. 65 é facultado ao sujeito passivo a utilização do preço por ele praticado, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado dos percentuais de MVA estabelecidos na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, bem como os percentuais citados no inciso II, relativamente às mercadorias não relacionadas na Parte 2 do mesmo Anexo XV, em substituição ao preço de venda a consumidor final constante de catálogo ou lista de preço emitido pelo remetente.

Registre-se que, em 14/01/14, a Contribuinte protocolizou, junto à DGP - Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização, opção pela adoção de MVA, conforme Anexo 8 do Auto de Infração às fls. 43/45.

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

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

Art. 65 - (...)

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

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

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

(...)

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

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

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

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

IV - ALQ intra é:

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

**Efeitos de 08/12/2011 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos do Dec. nº 45.801, de 07/12/2011:**

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

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

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

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

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

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

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

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

A Impugnante reconhece tal legislação de regência, e discorre sobre toda ela, entretanto, entende que a sistemática do ajuste de MVA, na forma em que atualmente está prevista na legislação mineira, é inconstitucional e ilegal, pois não existe previsão específica em lei estadual que obrigue os contribuintes do ICMS/ST a realizar o referido ajuste, e que apenas em Decreto Estadual encontra-se previsto o ajuste da MVA.

No entanto, tais argumentos não encontram respaldo na legislação posta e não podem prosperar.

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

Constituição da República

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

(...)

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Lei Complementar nº 87/96

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

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

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

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

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

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

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

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

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

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

O RICMS/02, em seu capítulo XII, art. 64, em consonância com o Convênio ICMS nº 45/99, alterado pelo Convênio ICMS nº 06/06, prevê a atribuição de

responsabilidade ao estabelecimento que utilizar o sistema de *marketing* direto para comercialização de seus produtos, que é o caso da Autuada.

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

A alegação de que no caso concreto não haveria ajuste a ser feito, comparando-se a carga tributária interestadual com aquela interna prevista em Regime Especial (concedido a outro estabelecimento) é desarrazoada e inaplicável. Despiciendo justificar que a incidência da norma que estabeleceu a aplicação da MVA ajustada em operações interestaduais tem como objetivo equalizar o montante do ICMS incidente na cadeia de circulação da mercadoria adquirida em operações internas ou interestaduais e, conseqüentemente, o seu preço final.

A Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 001/2008, que trata da MVA Ajustada, dispõe que quando a mercadoria é adquirida por contribuinte do ICMS em outro Estado, a operação interestadual é tributada pela alíquota de 12% (doze por cento) ou de 4% (quatro por cento); quando a aquisição é realizada dentro de Minas Gerais, a operação é tributada comumente a 18% (dezoito por cento). Como o valor do imposto compõe a sua própria base de cálculo, o preço de partida para o cálculo da substituição tributária reflete desequilíbrio em relação às mencionadas alíquotas e, conseqüentemente, no preço final da mercadoria.

Acrescenta que caso a MVA permaneça a mesma para ambos os casos, ao ser incorporado o valor do imposto (4%, 12% ou 18%) no preço da mercadoria na operação própria, tal diferença provocará um preço final menor quando a alíquota aplicável à operação própria for 4% (quatro por cento) ou 12% (doze por cento), donde resulta a necessidade de se adotar a "MVA Ajustada" para harmonizar o preço final da mercadoria em ambos os casos.

Conclui justificando que a mesma distorção e necessidade de ajuste se verifica no caso das operações internas quando o contribuinte detentor de regime especial de caráter individual tem a alíquota efetiva relativa à sua operação própria reduzida.

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

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

PROCESSO Nº: 0024.12.245471-3

(...)

II.2 – MARGEM DE VALOR AGREGADO – MVA AJUSTÁVEL

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

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

§ 5º NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM AS MERCADORIAS RELACIONADAS NOS ITENS 11, 14, 15, 18 A 24 E 29 A 41, DA PARTE 2 DESTE ANEXO, QUANDO A ALÍQUOTA INTERNA FOR SUPERIOR À INTERESTADUAL, PARA EFEITOS DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO COM UTILIZAÇÃO DE MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA), ESTA SERÁ AJUSTADA À ALÍQUOTA INTERESTADUAL APLICÁVEL, OBSERVADA A FÓRMULA “MVA AJUSTADA =  $\{[(1 + MVA - ST \text{ ORIGINAL}) \times (1 - ALQ \text{ INTER}) / (1 - ALQ \text{ INTRA})] - 1\} \times 100$ ”, ONDE:

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

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

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EVITAR ESTA VANTAGEM FINANCEIRA, ENTENDEU-SE PELA NECESSIDADE DE SE ADOPTAR A MVA AJUSTADA.

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

TAL SITUAÇÃO FÁTICA PODE SER EXEMPLIFICADA DA SEGUINTE FORMA:

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

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

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

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

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

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

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

TEMOS:

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

(ACÓRDÃO: 19.463/11/2ª RITO: SUMÁRIO, PTA/AI:  
01.000170562-23, IMPUGNAÇÃO: 40.010130128-35,

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

IMPUGNANTE: DLD COMÉRCIO VAREJISTA LTDA., IE: 062044471.05-57)

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

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

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

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

(...)

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

(...)

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

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

(GRIFOS ACRESCIDOS)

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

Afirma que a aplicação dos percentuais de margem de valor agregado (MVA %) do Anexo XV do RICMS/02, sem a realização da pesquisa de mercado por parte do Fisco Estadual, está dissociada da realidade dos fatos, uma vez que a antecipação do ICMS deve ser feita com base em critério que reflita, da forma mais próxima possível, o preço final da mercadoria.

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

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

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

(...)

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

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

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

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

(...)

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

Nesse sentido, o Convênio ICMS nº 70/97, que trata da fixação da margem de valor agregado (MVA), em sua cláusula quarta, cita os critérios a serem observados, pelas unidades Federadas e pelas entidades representativas do setor envolvido, na definição da metodologia da pesquisa a ser efetuada.

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

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

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

§ 2º Poderá ser exigido que as informações apresentadas estejam acompanhadas de confirmação de instituto, órgão ou entidade de pesquisa de reputação idônea, desvinculado da entidade representativa do setor quanto a fidelidade das respectivas informações.

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

§ 1º Havendo discordância em relação à margem sugerida, as unidades federadas darão conhecimento às entidades representativas do setor, apontando os motivos da rejeição,

apresentando as pesquisas pelas mesmas efetuadas, com a respectiva sistemática aplicada, para que o setor se manifeste, em prazo não superior a 15 (quinze) dias contados da data da ciência.

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

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

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

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

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

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

III - preço de venda à vista no estabelecimento atacadista, incluindo o frete, seguro e demais despesas cobradas do destinatário, excluído o valor do ICMS relativo à substituição tributária;

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

Verifica-se da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 70/97 que todas as unidades Federadas interessadas, por meio da Comissão Técnica Permanente do ICMS - COTEPE/ICMS participam da definição da MVA, mediante a convocação das entidades representativas do setor envolvido na produção e comercialização do produto em questão, a fim de que apresentem a margem de valor agregado sugerida a ser utilizada na composição da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, bem como as informações que julgaram pertinentes para justificar a sua sugestão.

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, aos fatos geradores ora autuados, ocorridos no período de abril de 2016 a setembro de 2017, aplica-se o disposto dos §§ 5º a 8º do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 para apuração da base de cálculo do ICMS/ST.

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

A Fiscalização procedeu à revisão de algumas NCMs. Em relação à reclassificação das NCM, não cabe à Anvisa definir tais classificações. Aliás, as informações relacionadas aos produtos notificados existentes junto à Anvisa são de inteira responsabilidade das empresas fabricantes ou importadoras detentoras dos registros junto à Agência.

A classificação fiscal de mercadorias deve obedecer às Regras Gerais do Sistema Harmonizado constantes das Notas de Seção e Capítulo da TIPI.

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

Relembre-se que o RICMS/02, na definição de regimes de sujeição à substituição tributária, adota a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), que, nos termos do art. 3º do Decreto Federal nº 7.660/11, 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, no caso concreto, cabe 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 pela Contribuinte.

Esse entendimento está sedimentado na Consulta de Contribuintes nº 230/2013, 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 Consultante, para efeitos tributários, é de sua inteira responsabilidade, sendo que as dúvidas relativas à classificação de produtos na NCM/SH devem ser esclarecidas junto à Receita Federal do Brasil, que é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificações que tenham por origem normas federais.

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

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

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

(...)

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

Cabe destacar que Autuada classificou a mercadoria “desodorante-colônia” na NCM 3307.20.10, enquanto o Fisco classificou na NCM 3303.00.20.

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

De acordo as classificações na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constantes da TIPI:

<b>33.07</b>	<b>Preparações para barbear (antes, durante ou após), desodorantes (desodorizantes) corporais, preparações para banhos, depilatórios, outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados e outras preparações cosméticas, não especificados nem compreendidos noutras posições; desodorantes (desodorizantes) de ambiente, preparados, mesmo não perfumados, com ou sem propriedades desinfetantes.</b>	
3307.10.00	- Preparações para barbear (antes, durante ou após)	22
3307.20	- Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes	
3307.20.10	Líquidos	7
3307.20.90	Outros	7
3307.30.00	- Sais perfumados e outras preparações para banhos	22
3307.4	- Preparações para perfumar ou para desodorizar ambientes, incluindo as preparações odoríferas para cerimônias religiosas:	
3307.10.00	- Preparações para barbear (antes, durante ou após)	22
3307.20	- Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes	
3307.20.10	Líquidos	7
3307.20.90	Outros	7
3307.30.00	- Sais perfumados e outras preparações para banhos	22
3307.4	- Preparações para perfumar ou para desodorizar ambientes, incluindo as preparações odoríferas para cerimônias religiosas:	
3307.41.00	- Agarbate e outras preparações odoríferas que atuem por combustão	22
3307.49.00	Outras	22
3307.90.00	Outros	22
	Ex 01 - Soluções para lentes de contato ou para olhos artificiais	12

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

Enquanto na classificação 3303.00 se classificam os perfumes e águas de colônia. Confira-se:

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

De acordo com as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, “a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de 23.411/19/1ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seção e de capítulo, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, sendo que a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas.

Assim sendo, os desodorantes colônia melhor se enquadram na NCM 3303.00.20, adotada pela Fiscalização, uma vez que é mais específica para a mercadoria em questão. Diversos são os precedentes no mesmo sentido, cite-se os Acórdãos n<sup>os</sup> 22.238/16/2<sup>a</sup> e 22.239/16/2<sup>a</sup>.

O Laudo apresentado em resposta ao Despacho Interlocutório assevera que os produtos da Avon reclassificados como “água de colônia” são loções hidroalcoólicas com ação desodorante. Ou seja, a finalidade essencial é de loção hidroalcoólica, que é o mesmo que água de colônia.

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

Já na classificação 3303.00 estão os perfumes e águas de colônia.

Assim sendo, os desodorantes colônia melhor se enquadram na NCM 3303.00.20, adotada pela Fiscalização, uma vez que é mais específica para a mercadoria em questão. **Vale destacar ainda que a apresentação do produto ao consumidor (fotos e publicidades juntadas na mídia eletrônica que acompanham a manifestação fiscal) corroboram este entendimento.**

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

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

Quanto a alegação da Contribuinte de que sabonetes líquidos devem ser classificados na NCM 3401.30.00 e sabonetes de forma genérica na NCM 3401.20.10, primeiro cabe destacar que ambas NCMs (3401.30.00 e 3401.20.10) apresentam as mesmas alíquotas e MVAs, ou seja, a Contribuinte não sofreria qualquer prejuízo por este reenquadramento.

De toda forma, como bem destacado na manifestação fiscal:

O sabão é um sal alcalino (inorgânico ou orgânico) de um ácido graxo 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.

Os sabões líquidos consistem numa solução aquosa de sabão, fortuitamente adicionada de pequenas

quantidades (em geral, menor que 5%) de álcool ou de glicerol, mas que não contêm produtos orgânicos tensoativos sintéticos.

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

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

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

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

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

Por fim, quanto aos produtos da Renew que tiveram suas NCMs alteradas, quais sejam, Renew Reversalist Compacto Redutos de Rugas, de 3304.9910 (Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas) para 3304.91.00 (Pós, incluindo os compactos), também esta posição se revela mais adequada, visto que mais específica.

Conforme demonstrado pela fiscalização, a linha ‘Renew’ é composta de diversos produtos, possuindo também produtos do segmento de maquiagem. O produto ora reclassificado se enquadra como maquiagem, tratar-se de um pó compacto cuja principal finalidade é o ‘disfarce’ de rugas da pele, além de poder e dever ser aplicado sobre cremes.

Assim, correta a MVA adotada pela Fiscalização, conforme subitem 28.007.00 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigentes a partir de 01/01/16 (Dec. nº 46.931, de 31/12/158):

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

Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA (%)
		(...)	
28.007.00	3304.91.00	Pós para maquiagem, incluindo os compactos	65,52

Por oportuno, a seguir transcreve-se as ementas dos precedentes já citados, que tratam da mesma temática, empresa e produtos:

ACÓRDÃO: 21.238/16/2ª:

**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, ESTABELECIDADA EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA, NAS REMESSAS INTERESTADUAIS PARA CONTRIBUINTES MINEIROS, POR FORÇA DO CONVÊNIO ICMS Nº 45/99 (ALTERADO PELO CONVÊNIO Nº 06/06), BEM COMO A LEGISLAÇÃO DO ESTADO DE MINAS GERAIS, ESPECIFICAMENTE NO ART. 65, §§ 1º E 5º DO ANEXO XV DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO VI, C/C § 4º DA MESMA LEI E COM O ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA "F" DO RICMS/02.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 21.239/16/2ª:

**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, ESTABELECIDADA EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA, NAS REMESSAS INTERESTADUAIS PARA CONTRIBUINTES MINEIROS, POR FORÇA DO CONVÊNIO ICMS Nº 45/99 (ALTERADO PELO CONVÊNIO Nº 06/06), BEM COMO A LEGISLAÇÃO DO ESTADO DE MINAS GERAIS, ESPECIFICAMENTE NO ART. 65, §§ 1º E 5º DO ANEXO XV DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO VI, C/C § 4º DA MESMA LEI E COM O ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA "F" DO RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

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

Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República de 1988

Art. 82. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem instituir Fundos de Combate à Pobreza, com os recursos de que trata este artigo e outros que vierem a destinar, devendo os referidos Fundos ser geridos por entidades que contem com a participação da sociedade civil.

§ 1º Para o financiamento dos Fundos Estaduais e Distrital, poderá ser criado adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, sobre os produtos e serviços supérfluos e nas condições definidas na lei complementar de que trata o art. 155, § 2º, XII, da Constituição, não se aplicando, sobre este percentual, o disposto no art. 158, IV, da Constituição. (Grifou-se)

Lei nº 6.763/75

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

- I - cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardentes de cana ou de melão;
- II - cigarros, exceto os embalados em maço, e produtos de tabacaria;
- III - armas;
- IV - refrigerantes, bebidas isotônicas e bebidas energéticas;
- V - rações tipo pet;

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

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.

(...)

(Grifou-se).

A exigência em exame foi regulamentada nos termos das disposições contidas no Decreto nº 46.927/2015. Confira-se:

DECRETO Nº 45.934, DE 22 DE MARÇO DE 2012 (MG de 23/03/2012 e retificado no MG de 10/07/2012)

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:

I - cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana ou de melão;

II - cigarros, exceto os embalados em maço, e produtos de tabacaria;

III - armas classificadas nas posições 93.02, 93.03, 93.04 e 93.07 da NBM/SH;

IV - refrigerantes, bebidas isotônicas e bebidas energéticas;

V - rações tipo pet;

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 os constantes dos incisos III a VIII do art. 4º da Resolução da Diretoria Colegiada - RDC - nº 18, de 27 de abril de 2010, da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - ANVISA;

VIII - telefones celulares e smartphones;

IX - câmeras fotográficas ou de filmagem e suas partes ou acessórios;

X - as varas de pesca, anzóis e outros artigos para a pesca à linha, bem como as iscas e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

chamarizes (exceto os das posições 92.08 e 97.05), classificados na posição 95.07 da NBM/SH;

XI - equipamentos de som ou de vídeo para uso automotivo, inclusive alto-falantes, amplificadores e transformadores.

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;

b) à operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria em Minas Gerais e a alíquota interestadual.

(...)

Tanto no caso do ICMS/ST quanto do FEM exigiu-se também, de forma correta, a Multa de Revalidação, nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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

Consta do Auto de Infração somente notas fiscais de saídas com CFOP 6403 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto) e 6949 (outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado).

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

A Impugnante alega que houve cobrança em duplicidade das penalidades aplicadas, uma vez que tanto a multa de revalidação quanto a isolada estariam sendo exigidas sobre o mesmo fato jurídico.

No entanto, não lhe cabe razão, visto que as multas exigidas estão previstas na legislação e tratam de infrações distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A Multa de Revalidação apena 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. Veja-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Já a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, é devida pelo descumprimento da obrigação acessória de informar corretamente o imposto devido no documento fiscal.

Lei nº 6.763/75

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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

A Impugnante, ao consignar nos documentos fiscais base de cálculo menor que a devida na legislação e consequentemente destacar a menor o imposto devido, descumpriu obrigação tributária acessória penalizada pela alínea “c”, inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada já obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À

SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTOS DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Portanto, as multas aplicadas apresentam características distintas. Cumpre, ainda, destacar que não procede a argumentação de que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório e desproporcional, pois estão previstas na legislação estadual, e foram imputadas nos exatos termos da Lei nº 6.763/75.

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade na cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que esta possui caráter punitivo e repressivo, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a ilicitude e a inadimplência.

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e recolhimento a menor do imposto, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS).

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

CTN

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

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

(...)

Lei nº 6.763/75

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

(Grifou-se).

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.

(...)

(Grifou-se).

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

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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

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

(...)

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, que o julgava parcialmente procedente para manter a classificação fiscal efetuada pelo Autuado relativamente ao produto sabonete líquido. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rafael Fukuji Watanabe e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos Victor Muzzi Filho. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 10 de outubro de 2019.**

**Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri**  
**Relatora**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente / Revisor**

CS/P

---

Acórdão:	23.411/19/1 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001198194-04	
Impugnação:	40.010147827-15	
Impugnante:	Avon Cosméticos Ltda. IE: 346284965.03-87	
Proc. S. Passivo:	Eduardo Pugliese Pincelli/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

---

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

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, no período de abril de 2016 a setembro de 2017, na comercialização de mercadorias pelo sistema de *marketing* porta a porta a consumidor final, por aplicar incorretamente a MVA original, ou a alíquota interna para cálculo da ST, além de não ajustar a MVA, nas notas fiscais de saídas de mercadorias destinadas diretamente a revendedores não inscritos neste estado de Minas Gerais. O procedimento do contribuinte está em desacordo com o disposto nos §§ 1º e 5º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que estabelece como base de cálculo do imposto relativo a tais operações, por opção do sujeito passivo, o preço por ele praticado acrescidos dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado de percentuais de margem de valor agregado (MVA), estabelecidos no Capítulo 28 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

2) recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada ao estado de Minas Gerais, correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações com mercadorias previstas no inciso VI do art. 2º do Decreto nº 46.927/15, no período de abril de 2016 a setembro de 2017, na comercialização de mercadorias pelo sistema de *marketing* porta a porta a consumidor final, por aplicar incorretamente a MVA original, ou a alíquota interna para cálculo da ST, além de não ajustar a MVA, conforme demonstrado em anexos ao Auto de Infração. Procedimento em desacordo com o disposto nos §§ 1º e 5º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, redação vigente a partir de 01/01/16.

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

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

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

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

**Sala das Sessões, 10 de outubro de 2019.**

**Marcelo Nogueira de Moraes  
Conselheiro**