

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.401/23/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002239401-84  
Impugnação: 40.010153653-28  
Impugnante: Guerra & Cia Ltda  
IE: 062349918.05-79  
Proc. S. Passivo: Ricardo Barros Brum/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO - COSMÉTICOS/PERFUMARIA/ HIGIENE PESSOAL. Imputação fiscal de que a Autuada recolheu a menor o ICMS devido a título de substituição tributária, em razão de utilização de base de cálculo menor do que a prevista na legislação para apuração do imposto, nas operações de entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária, em função da utilização do critério contido no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02 (MVA), entendendo que o correto para a situação seria o “Preço Final a Consumidor sugerido pelo Fabricante/Importador”, previsto no item 2 do referido dispositivo. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Exigências remanescentes do ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Entretanto, restou configurado nos autos que não existe tabela de preço sugerida pelo industrial fabricante, estando correta a utilização da MVA como base de cálculo para o ICMS/ST. Canceladas as exigências fiscais.**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM). Imputação fiscal de que a Autuada recolheu a menor o ICMS devido a título de substituição tributária, correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 12-A, inciso VI da Lei nº 6.763/75, em razão de utilização de base de cálculo menor do que a prevista na legislação para apuração do imposto, nas operações de entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, restou configurado nos autos que não existe tabela de preço sugerida pelo industrial fabricante, estando correta a utilização da MVA como base de cálculo para o ICMS/ST. Canceladas as exigências remanescentes do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre acusação fiscal de recolhimento a menor do ICMS devido a este Estado, a título de substituição tributária, em razão de utilização de base de cálculo diversa da prevista na legislação para apurar o ICMS/ST relativo às operações de entrada de mercadorias relacionadas no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (produtos de perfumaria e de higiene pessoal e cosméticos), 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 28/02/18 e no período de 01/06/19 a 31/08/21.

Após reformulação do lançamento, o período autuado compreende 01/01/17 a 28/02/18 e 01/06/19 a 30/11/19.

A apuração de recolhimento a menor do ICMS/ST e do ICMS/ST-FEM decorre, no entendimento do Fisco, da apuração incorreta da base de cálculo do imposto mediante utilização indevida do critério contido no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02 (Margem de Valor Agregado – MVA), entendendo que o correto para a situação seria o “Preço Final a Consumidor sugerido pelo Fabricante/Importador”, previsto no item 2 do referido dispositivo regulamentar.

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

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

- Anexo 1 – Demonstrativo do Crédito Tributário;
- Anexos 2 a 6 – Cálculo do ICMS/ST E FEM a recolher;
- Anexo 7 – Recolhimentos Efetuados;
- Anexo 8 – BC/ST \_MVA versus BC/ST - Preço Sugerido pelo Industrial;
- Anexo 9 – Preço de venda Guerra & Cia versus Preço *e-commerce* ADCOS;
- Anexo 10 – Telas Preço *e-commerce* ADCOS/Site;
- Anexos 11 e 12 - Cópia de e-mail contendo declaração de que o preço é tabelado;
- Anexos 13 e 14 – Contrato de Franquia.

### **Da Impugnação**

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

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

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme Demonstrativos de Extinção do Crédito Tributário, Demonstrativo do Crédito Tributário e o Termo de Reformulação do Lançamento (págs. 862/868), promovendo as seguintes alterações:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- exclusão da exigência do ICMS/ST-FEM sobre xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal, bem como de qualquer mercadoria não enquadrada nas posições 33.03, 33.04, 33.05, 33.06 e 33.07 da NBM/SH;

- reprocessamento das planilhas Anexos 2 a 6, para correção de erro apontado pela Impugnante (valores diferentes para o mesmo produto);

- abatimento do valor de ICMS próprio pago pela Impugnante no total de R\$ 50.371,96 (cinquenta mil trezentos e setenta e um reais e noventa e seis centavos) do cálculo do ICMS/ST relativo ao ano 2017.

Acosta aos autos, as planilhas denominadas anexos 2 a 6 reformulados.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação nos autos do e-PTA reiterando os termos da impugnação inicial e requer o reconhecimento da ocorrência da hipótese do art. 120, § 1º, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos -RPTA, por entender que houve alteração do fundamento material do Auto de Infração impugnado, requer seja intimado o contribuinte para que, no prazo de 30 (trinta) dias, possa apresentar nova impugnação.

Requer, caso assim não se entenda, a concessão de prazo razoável para juntada da documentação complementar às razões de defesa da Impugnante, diante da necessidade de conferência contábil especializada dos novos valores lançados nos anexos que integram o Termo de Reformulação do Auto de Infração.

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

A Fiscalização, novamente comparece aos autos, retificando o crédito tributário, conforme Termo de Reformulação de Lançamento, Demonstrativo do Crédito Tributário e Demonstrativos de Extinção do Crédito Tributário, de págs. 922/928 dos autos, para exclusão das exigências de ICMS/ST, ICMS/ST-FEM e respectivas multas de revalidação relativas ao período de 01/12/19 a 31/08/21, em razão da alteração da legislação, conforme art. 19, § 13-A da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a qual restringiu os grupos de mercadorias sujeitos à base de cálculo prevista no item 2 da alínea “b” do inciso I do *caput* do mesmo artigo.

Informa o Fisco que o Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, deixou de ter como base de cálculo o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial ou pelo importador, desde 07/12/19.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação nos autos do e-PTA.

### **Da Manifestação Fiscal**

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

Requer a procedência parcial do lançamento do lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário.

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

A Assessoria do CCMG, em Parecer anexado aos autos do presente e-PTA, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário de págs. 862/868 e de págs. 922/928, e, ainda, para decotar, na apuração do ICMS/ST devido, no mês de dezembro de 2017, os valores de ICMS/Operação própria.

Em sessão realizada em 30/03/23, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, marcando-se extrapauta para o dia 05/04/23, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Relator) e Antônio César Ribeiro (Revisor), que, em preliminar, rejeitavam as prefaciais arguidas e, no mérito, o Conselheiro Wertson Brasil de Souza (Relator), julgava parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 862/868 e 922/928, e, ainda, decotava, da apuração do ICMS/ST devido, no mês de dezembro de 2017, os valores de ICMS/Operação própria, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG e o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), julgava improcedente o lançamento.

---

***DECISÃO***

**Da Preliminar**

**Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento, por suposta indicação deficiente dos pressupostos de direito da autuação, resultando em cerceamento do seu direito de defesa.

Alega que da leitura dos dispositivos legais tidos como violados não se extrai o fundamento legal para o entendimento de que o destinatário localizado no estado de Minas Gerais tem a obrigação de apurar o ICMS/ST e o ICMS/ST-FEM com base no preço final sugerido pelo industrial/importador, na condição de contribuinte substituto, nas remessas interestaduais, como sustentado pelo Fisco, não sendo possível extrair quais os fundamentos jurídicos que efetivamente levam à conclusão de que houve descumprimento da legislação tributária pelo destaque e recolhimento do ICMS/ST e ICMS/ST-FEM sobre base de cálculo incorreta, no caso sob análise.

Defende, ainda, a Impugnante que o Auto de Infração seria nulo por afronta ao princípio da legalidade, no tocante à atribuição de responsabilidade da Autuada pelo destaque e recolhimento do ICMS/ST e ICMS/ST-FEM, uma vez que o Fisco teria indicado somente a disposição contida no art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 para justificar a responsabilização da Autuada.

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

Verifica-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente

embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Consta do campo “Base Legal/Infringências” do Auto de Infração e do Relatório Fiscal Complementar os dispositivos legais que tratam da responsabilidade da Autuada e da base de cálculo do ICMS/ST, bem como consta do Relatório do Auto de Infração e do Relatório do Fiscal Complementar a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão do Auto de Infração, qual seja o recolhimento a menor do ICMS/ST e ICMS/ST-FEM, por ter a Autuada adotado base de cálculo diversa da prevista na legislação.

Informam os referidos relatórios que “a infração consiste na apuração da base de cálculo da substituição tributária mediante utilização indevida do critério contido no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02 (Margem de Valor Agregado – MVA), quando o correto para a situação seria o “Preço Final a Consumidor sugerido pelo Fabricante/Importador”, previsto no item 2 do referido dispositivo regulamentar”.

Verifica-se que todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira foram atendidos, notadamente os incisos IV e V do art. 89 do RPTA

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).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Há que se destacar que o art. 92 do RPTA estatui que as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida, norma que se aplica perfeitamente ao caso dos autos:

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

Ademais, acresça-se o entendimento de que os Autuados se defendem dos fatos narrados no Auto de Infração e não da capitulação legal, há vasta jurisprudência dos Tribunais Superiores, bem como de Conselhos de Contribuintes de outros estados e do estado de Minas Gerais, conforme os seguintes excertos de decisões:

**EXECUÇÃO FISCAL. CERTIDÃO DE INSCRIÇÃO DA DÍVIDA ATIVA. OMISSÃO DE REQUISITO. 1. PERFAZENDO-SE O ATO NA INTEGRAÇÃO DE TODOS OS ELEMENTOS RECLAMADOS PARA A VALIDADE DA CERTIDÃO, HÁ QUE ATENTAR-SE PARA A SUBSTÂNCIA E NÃO PARA OS DEFEITOS FORMAIS QUE NÃO COMPROMETEM O ESSENCIAL DO DOCUMENTO TRIBUTÁRIO. [...] INEXISTIU PREJUÍZO PARA A DEFESA, QUE SE EXERCITOU PLENAMENTE. AGRAVO REGIMENTAL DENEGADO. (SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, AI 81681 AGR./MG. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO RELATOR: MIN. RAFAEL MAYER JULGAMENTO: 24/02/1981. (GRIFOU-SE)**

**ADMINISTRATIVO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. ERRÔNEA CAPITULAÇÃO NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE SE O EXECUTADO EXERCEU PLENAMENTE SUA DEFESA. 1. TENDO O EXECUTADO DIRIGIDO SUA DEFESA CONTRA OS FATOS QUE ORIGINARAM A AUTUAÇÃO FISCAL, NÃO INVALIDA A CDA A CIRCUNSTÂNCIA DA INFRAÇÃO HAVER SIDO CAPITULADA ERRONEAMENTE, EXERCIDOS QUE FORAM A AMPLA DEFESA E O CONTRADITÓRIO. (TRF4 - TERCEIRA TURMA APELAÇÃO CÍVEL: AC 12708 SC 95.04.12708-8, RELATOR: PAULO AFONSO BRUM VAZ, DATA DE JULGAMENTO: 11/02/1999, DATA DE PUBLICAÇÃO: DJ 24/03/1999 PÁGINA: 710).**

**EMBARGOS À EXECUÇÃO. PRAZO PARA PAGAMENTO DE SALÁRIOS. 1. A ERRÔNEA CAPITULAÇÃO NÃO INUTILIZA O AUTO DE INFRAÇÃO QUANDO OS FATOS ESTIVEREM DEVIDAMENTE NARRADOS, DE VEZ QUE O AUTUADO SE DEFENDE DOS FATOS E NÃO DA AUTUAÇÃO. (APELAÇÃO CÍVEL PROCESSO: 9304456339. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL - QUARTA REGIÃO. QUINTA TURMA DATA DA DECISÃO: 14/12/1995. RELATOR(A): JUÍZA LUÍZA DIAS CASSALES. DECISÃO: UNÂNIME.) (GRIFOU-SE)**

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - A MENÇÃO INCORRETA NA CAPITULAÇÃO LEGAL DA INFRAÇÃO OU MESMO A SUA AUSÊNCIA, NÃO ACARRETA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, QUANDO A DESCRIÇÃO DOS FATOS DAS INFRAÇÕES NELE CONTIDA É EXATA, POSSIBILITANDO AO SUJEITO PASSIVO DEFENDER-SE DE FORMA AMPLA DAS IMPUTAÇÕES QUE LHE FORAM FEITAS. (PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES. NÚMERO DO RECURSO: 121753. CÂMARA: OITAVA CÂMARA. NÚMERO DO PROCESSO: 10480.010570/97-11. DATA DA SESSÃO: 14/09/2000 (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO: 3.834/12/CE

EMENTA

(...)

AINDA QUE A CAPITULAÇÃO LEGAL UTILIZADA PELA FISCALIZAÇÃO PARA INCLUIR A COBRIGADA NO POLO PASSIVO COMO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA SEJA, EM PARTE, DIVERSA DOS DISPOSITIVOS ADOTADOS NESTA DECISÃO, INCISOS VII E XII, ART. 21, DA LEI Nº 6.763/75, DEVE PREVALECER O CONTEÚDO DO AUTO DE INFRAÇÃO EM DETRIMENTO DA SUA FORMA, DESDE QUE OS AUTUADOS DEMONSTREM CONHECIMENTO DA ACUSAÇÃO E NÃO HAJA PREJÚZO PARA A DEFESA.

ADEMAIS, NA LINHA DO ENTENDIMENTO QUE A AUTUADA SE DEFENDE DOS FATOS NARRADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO E NÃO DA CAPITULAÇÃO LEGAL, HÁ VASTA JURISPRUDÊNCIA DOS TRIBUNAIS SUPERIORES, BEM COMO DE CONSELHOS DE CONTRIBUINTES DE OUTROS ESTADOS, CONFORME OS SEGUINTE EXCERTOS DE DECISÕES:

(...) GRIFOU-SE.

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.

Ademais, 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.

Sustenta, ainda, a Impugnante que teria ocorrido nulidade procedimental, com reflexo no direito ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte, por entender que teria ocorrido alteração do fundamento material do Auto de Infração, no tocante à reformulação do lançamento para exclusão das exigências de ICMS/ST-FEM, o que estaria abrigado na hipótese do art. 120, § 1º, do RPTA (prazo de 30 trinta dias para impugnação).

Segundo a Defesa, corrobora a conclusão de que o prazo de 10 (dez) dias concedido no primeiro aditamento foi inadequado, as mudanças nos cálculos apresentados no primeiro aditamento que implicaram em aumento da base de cálculo e,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consequentemente, da carga tributária de vários produtos, conforme se comprova via Planilha I.1 2017” e “Planilha I.1 2019 (documentos anexos).

Aduz que “*mesmo que o valor total do auto de infração tenha sido reduzido, os itens apontados nas planilhas mencionadas acima sofreram aumento de carga, alterando materialmente e para maior o valor do auto de infração vergastado*”.

Entretanto, não lhe cabe razão, mais uma vez.

A alteração do lançamento encontra-se prevista no art. 145 e 149 do Código Tributário Nacional -CTN c/c o art. 120 do RPTA:

### Código Tributário Nacional - CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

(...)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

(Grifou-se)

No caso dos autos, a reformulação decorreu do acatamento das razões de defesa do Contribuinte, na primeira reformulação, e por iniciativa do Fisco, em face da constatação de alteração da legislação vigente no período autuado, para exclusão de parte do período autuado, conforme arts. 145 e 149, inciso V do CTN.

Como exposto no 1º Termo de Reformulação do Lançamento, foram excluídas as exigências de ICMS/ST-FEM sobre xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal, bem como de qualquer mercadoria não enquadrada nas posições 33.03, 33.04, 33.05, 33.06 e 33.07 da NBM/SH, e ainda, foram reprocessadas as planilhas Anexo 2 a 6, para correção de erro apontado pela Impugnante (valores diferentes para o mesmo produto) e abatimento do montante do ICMS/ST, valor recolhido relativo ao ano 2017.

Por ocasião da segunda reformulação do lançamento foram excluídas as exigências relativas ao período 01/12/19 a 31/08/21, em razão da alteração da legislação de regência da matéria.

Portanto, constata-se que não ocorreu a hipótese do § 1º do art. 120 do RPTA, visto que não houve inclusão de nova fundamentação legal ou material ou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alteração da sujeição passiva, não tendo resultado em aumento do crédito tributário. Confira-se:

### RPTA

Art. 120. Recebida e atuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.

(Grifou-se).

Todo o procedimento fiscal está devidamente previsto na legislação tributária, e, após a reformulação do lançamento, foi, corretamente, concedido prazo para o Sujeito Passivo se manifestar, conforme previsto no § 2º do art. 120 do RPTA.

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

### Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre acusação fiscal de recolhimento a menor do ICMS devido a este Estado, a título de substituição tributária, em razão de utilização de base de cálculo diversa da prevista na legislação para apurar o ICMS/ST relativo às operações de entrada de mercadorias relacionadas no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (produtos de perfumaria e de higiene pessoal e cosméticos), 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 28/02/18 e no período de 01/06/19 a 31/08/21.

Após reformulação do lançamento, o período atuado compreende 01/01/17 a 28/02/18 e 01/06/19 a 30/11/19.

A apuração de recolhimento a menor do ICMS/ST e do ICMS/ST-FEM decorre, no entendimento do Fisco, da apuração incorreta da base de cálculo do imposto mediante utilização indevida do critério contido no art. 19, inciso I, alínea “b”,

item 3, do Anexo XV do RICMS/02 (Margem de Valor Agregado – MVA), entendendo que o correto para a situação seria o “Preço Final a Consumidor sugerido pelo Fabricante/Importador”, previsto no item 2 do referido dispositivo regulamentar.

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

Conforme se observa do Auto de Infração lavrado e da defesa apresentada pelo Contribuinte, a exigência promovida pelo Fisco Mineiro se lastreia precipuamente na suposta existência de uma hipotética tabela de preço nacional imposta pelo industrial ADCOS, que ensejaria na necessária observância da tabela de preço sugerido pelo industrial como critério para apuração da base de cálculo do ICMS/ST e, conseqüentemente, do ICMS/ST-FEM pelo contribuinte mineiro.

Para tanto, a Fiscalização utiliza como referência o preço constante do site; contrato de franquia e conversas travadas via e-mail e chat. Esses são os lastros utilizados pela Fisco para justificar a acusação fiscal em análise.

Nesse sentido, os autos evidenciam que a Impugnante consignou nos autos que as operações realizadas pelos franqueados ADCOS apontam para situação distinta do suposto tabelamento apontado pelo Fisco, apresentando, em comprovação ao alegado, planilhas contendo a relação de vendas realizadas diretamente a consumidores finais em aquisições no *e-commerce* da ADCOS em contraposição às notas fiscais de saída, identificando os preços efetivamente praticados pelo industrial para conferência com os preços praticados por franqueados.

Veja-se que em corroboração aos argumentos da Impugnante, ela ainda destacou que as próprias planilhas de cálculo elaboradas pelo Fisco para lavratura do Auto de Infração traziam a informação de que haveria preços sugeridos diferentes para um mesmo produto.

Pelo que se verifica dos autos, a divergência de preços na apuração realizada pela Fiscalização constitui um elemento de prova em favor do contribuinte, que aponta claramente para o fato de não existir uma tabela de preço sugerido que vincule os franqueados, já que o próprio Fisco aponta a prática de preços distintos para um mesmo produto.

Ademais, chama a atenção o fato de que a Fiscalização se prende a preços do fabricante que não detém qualquer vinculação direta com a Autuada, nem mesmo em sede contratual.

Aliás, o Relatório Fiscal “afirma” que os preços praticados levando em conta a base de cálculo adotada pelo Fisco seria uniforme, porém, a Autuada demonstra que outros franqueados de outros estados da Federação, adotam também preços distintos, afastando neste pormenor a afirmação perpetrada pela Fiscalização.

No aspecto temporal, verifica-se que a Fiscalização destaca os períodos como infringidos como sendo os exercícios de 2017, 2018, 2019, 2020 e parte de 2021, no entanto, há somente registros de preços de 2021 e conversas via chat e e-mail com o fabricante em 2021.

Nem mesmo o contrato de franquia, que não tem qualquer vinculação jurídica com o fabricante, abarca todo o período Fiscalizado, já que tal contrato é de 2019.

Assim, a sistemática adotada pelo levantamento fiscal em seguir o preço sugerido pelo fabricante com fulcro nessas premissas está errado, pois, como dito, além de não haver vinculação direta com o fabricante, o Fisco ainda se apega a um acervo probatório que nem é contemporâneo com o período afeto ao das exigências fiscais.

E novamente se repete aqui, não existe vinculação do fabricante com a Autuada e, defender que pertence a um mesmo grupo e identidade societária entre um ou dois sócios, também não é motivo para sustentar que a Autuada detinha vinculação com o fabricante na forma defendida neste Auto de Infração.

Nesse sentido, não se materializa nos autos as colocações do Fisco acerca de suposto tabelamento de preços que ensejaria na apuração da base de cálculo do ICMS/ST e ICMS/ST-FEM, com base em uma suposta tabela de preço sugerido em vez da MVA.

Ademais, a Fiscalização ao realizar a apuração dos valores supostamente praticados pelo contribuinte em caráter tabelado, utiliza-se de preços brutos das mercadorias, quando deveria, de fato, considerar o preço que é efetivamente praticado pelo franqueado na sua operação de saída (com dedução dos descontos concedidos), para então verificar se há qualquer homogeneidade nos valores praticados.

Nada disso foi feito. É de se notar que há relevância e constância na aplicação de descontos incondicionais pela Autuada de forma que o preço efetivamente praticado e referenciado pelo Fisco deveria ser o valor da venda deduzido dos descontos incondicionais praticados.

Aliás, o RICMS/02 é expresso em excluir da base de tributação do ICMS o valor dos descontos incondicionais. Essa é a redação do art. 50, inciso I, alínea "b" do referido diploma legal.

Ora, como os descontos incondicionais não constituem base de cálculo para a apuração do ICMS, não poderia a Fiscalização deixar de considerar seu efeito sobre o preço efetivo de venda praticado pela Autuada no presente caso para criar uma tabela inexistente.

Esse fato somente torna mais claro que o preço do site é apenas uma referência voluntária submetida a ajustes na prática para a Autuada e não uma obrigação a ser cumprida, circunstância que também corrobora a improcedência desta acusação fiscal.

É flagrante inclusive que na prática, o *e-commerce* dos produtos ADCOS age como um verdadeiro concorrente da Autuada.

Finalmente, oportuno lembrar que a Lei Complementar (LC) nº 87/96, em seu art. 13, inciso I, estabelece claramente que, na hipótese de circulação de mercadoria, a base de cálculo do ICMS será o valor da operação, que deve ser compreendido como a efetiva expressão econômica pela qual se opera a transmissão da titularidade jurídica da mercadoria, somente incluídos na base de cálculo os descontos

concedidos sob condição, pois vinculados a evento futuro e incerto, do que decorre a exclusão dos descontos concedidos de forma incondicionada.

Inconteste, portanto, que ao Fisco incumbia a verificação do preço efetivamente praticado pela Impugnante, considerando os descontos incondicionais e outras vertentes existentes e não se valer de um parâmetro alheio à Autuada utilizando preços do fabricante da qual não detém relação direta, valendo-se de preços de 2021 do fabricante quando há operações autuadas no período compreendido entre 2017 até 2021; e ainda utilizando-se indevidamente de conversas em site de terceiros alheios ao contrato de franquia mediante contatos ocorridos em 2021, muito tempo depois dos fatos geradores preponderantes deste feito.

Além de tudo isso, não há nos autos também qualquer chancela da empresa VITCOS Comércio de Cosméticos Ltda. para validar os preços do site considerados como tabela de caráter nacional para os franqueados dos produtos ADCOS.

O que se vê nos autos inclusive, é exatamente o contrário, até porque também, não está esclarecido nos autos que tipo de operações a VITCOS Comércio de Cosméticos Ltda. realiza em contraposição às operações realizadas pela Impugnante.

Isso porque, se o fizesse, segundo defendido pela Impugnante e isso não foi refutado nos autos, seria demonstrado que a VITCOS Comércio de Cosméticos Ltda, possui políticas comerciais distintas nas vendas para consumidores finais, profissionais de estética e varejistas, com expressiva variação do preço final dos produtos e, inclusive, variedade diferente de produtos para cada tipo de adquirente, o que é elementar.

Ao realizar o levantamento das informações relativas aos valores praticados no sítio eletrônico mantido pela VITCOS Comércio de Cosméticos Ltda, a Fiscalização considera unicamente os valores praticados nas vendas a consumidores finais, ignorando operações realizadas para profissionais do setor de estética, enquanto as operações realizadas pela Impugnante, objetos do Auto de Infração lavrado tem como destinatários consumidores finais e, preponderantemente, profissionais de estética, promovendo, assim, uma apuração assimétrica em prejuízo à defesa do Contribuinte.

No aspecto contratual inclusive, caso existisse mesmo esta tabela defendida pela Fiscalização, a Autuada seria notória infratora contratual e já teria seu contrato inclusive rescindido, pois, demonstrado que seus preços são realmente distintos pelo que restou demonstrado nos autos.

Decerto, a autoridade fiscal não realizou o levantamento dos preços praticados pela Impugnante com base no valor efetivo dos documentos fiscais, pois se o fizesse, restaria claro ao Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG a inexistência de preços divulgados pelo industrial ADCOS de observância obrigatória pelos franqueados.

Conforme demonstra a Impugnante pela planilha em anexo (doc. 06), elaborada em caráter demonstrativo considerando exclusivamente as operações de saída realizadas no ano de 2021, os produtos comercializados pela franqueada apresentaram diversificação nos preços praticados, considerados valores promocionais, descontos incondicionais e outras variantes ignoradas pela autoridade autuante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por tudo isso, o lançamento fiscal não merece acolhida, devendo ser canceladas as exigências fiscais remanescentes.

Em razão da aplicação do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 30/03/23. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Relator) e Ivana Maria de Almeida, que o julgavam parcialmente procedente, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 862/868 e 922/928, e, ainda, decotava, da apuração do ICMS/ST devido, no mês de dezembro de 2017, os valores de ICMS/operação própria, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Designado relator o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor). Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 05 de abril de 2023.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Relator designado**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

CS/D

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

---

Acórdão:	23.401/23/2 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.002239401-84	
Impugnação:	40.010153653-28	
Impugnante:	Guerra & Cia Ltda	
	IE: 062349918.05-79	
Proc. S. Passivo:	Ricardo Barros Brum/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Wertson Brasil de Souza, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos mesmos fundamentos apresentados pelo Parecer da Assessoria do CCMG sobre a matéria em exame, os quais transcrevemos, *ipsis litteris* a partir do mérito, em seguida.

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido a este Estado, a título de substituição tributária, em razão de utilização de base de cálculo diversa da prevista na legislação para apurar o ICMS/ST relativo às operações de entrada de mercadorias relacionadas no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (produtos de perfumaria e de higiene pessoal e cosméticos), 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 28/02/18 e no período de 01/06/19 a 31/08/21.

Após reformulação do lançamento, o período autuado compreende 01/01/17 a 28/02/18 e 01/06/19 a 30/11/19.

O recolhimento a menor do ICMS/ST e do ICMS/ST-FEM decorre da apuração incorreta da base de cálculo do imposto mediante utilização indevida do critério contido no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02 (Margem de Valor Agregado – MVA), quando o correto para a situação seria o “Preço Final a Consumidor sugerido pelo Fabricante/Importador”, previsto no item 2 do referido dispositivo regulamentar.

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

Conforme relatado pelo Fisco, o Grupo Guerra & Cia, cuja Matriz se localiza no município de Belo Horizonte/MG, possui 10 filiais neste Estado, sendo a Autuada filial classificada no CNAE principal 4772-5/00 - Comércio varejista de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal e no CNAE secundário 4646-0/01 - Comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumarias, atuando como Centro de Distribuição do Grupo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa o Fisco que tanto a Matriz, IE nº 062349918.00-80, como o Centro de Distribuição, IE nº 062349918.05-79, possuem contrato de franquia com a marca “ADCOS”, por meio da empresa franqueadora Brands Consultoria e Franchising Ltda, inscrita no CNPJ nº 08.879717/0001-67, localizada no município de Serra/ES.

A VITCOS Comércio de Cosméticos Ltda, CNPJ 078.5062200.02-39, localizada em Vila Velha/ES e a LOGIS Comércio Atacadista de Cosméticos Ltda, CNPJ 227.2682500.01-20, localizada em Cariacica/ES são fornecedoras exclusivas, no período autuado, dos produtos da marca ADCOS. A VITCOS no período de 01/2017 a 10/2019 e a LOGIS no período de 11/2019 a 08/2021.

O CD da Guerra & Cia Ltda transfere as mercadorias adquiridas para todas as “Unidades Loja” da empresa, bem como efetua vendas para profissionais da área de estética, médicos, fisioterapeutas, clínicas de estética e de dermatologia, farmácias e drogarias.

Constatou o Fisco, mediante análise da escrita fiscal (Sped/EFD) da Autuada, que ela adquiriu as mercadorias, objeto da presente autuação, em operação interestadual e recolheu o ICMS/ST na entrada da mercadoria em território mineiro, apurando a base de cálculo de acordo com o art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02 (Margem de Valor Agregado – MVA), quando o correto para a situação seria o “Preço Final a Consumidor sugerido pelo Fabricante/Importador”, previsto no item 2 do referido dispositivo regulamentar.

A Autuada é responsável pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária em relação às mercadorias listadas no Capítulo 20 da Parte 2, no período autuado conforme previsto no art. 14 da Parte 1, todos do Anexo XV do RICMS/02. Confira-se:

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

A Impugnante sustenta que a atribuição de responsabilidade da Autuada pelo destaque e recolhimento do ICMS/ST e ICMS/ST-FEM, com fundamento no disposto no art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, afronta o princípio da legalidade, uma vez que contraria o disposto no art. 150, § 7º da CF/88 e no art. 6º, § 2º da Lei Complementar nº 87/96, que preveem que apenas a lei poderá atribuir a condição de substituto tributário a contribuinte do imposto.

Afirma que as leis estaduais se limitam apenas a prever o regime de substituição tributária e a conceder ao Decreto do Poder Executivo a competência para atribuir a condição de contribuinte substituto nos casos específicos, com o que discorda a Impugnante.

Diz que o Estado de Minas Gerais incorre em ilegalidade ao promover exigência do imposto do destinatário localizado neste Estado, em regime de substituição tributária, sem que tenha indicado o fundamento legal que ampare a atribuição de responsabilidade.

Destaca o art. 22, § 9º da Lei nº 6.763/75, que, nos seu entender, delega de forma também ilegal, a competência para atribuir a condição de substituto tributário em operações interestaduais a ato do Poder Executivo, os Decretos que regulamentam a tributação pelo ICMS (RICMS/02).

Segue dizendo que o art. 146, incisos I e III, alínea “a”, da CF/88, exige que as normas gerais em matéria tributária sejam veiculadas por meio de lei complementar de competência do Congresso Nacional e que, especificamente em relação ao ICMS, o art. 155, § 2º, inciso XII, alíneas “a”, “d”, e “i”, da CF/88, dispõem que cabe à lei complementar fixar a base de cálculo do imposto estadual.

Destaca o art. 8º inciso II e parágrafos da Lei Complementar nº 87/96, que, nos casos de substituição tributária “para frente”, obriga os Estados e o Distrito Federal a observarem as opções neles elencadas para fixação da base de cálculo do ICMS/ST.

*Aduz que “no território mineiro, a definição da base de cálculo para fins de substituição tributária se encontra prevista no art. 13, §§ 19, 20 e 21, da Lei Estadual nº 6763/75, que reproduz com alguns ajustes indevidos o teor do art. 8º da LC nº 87/96, estabelecendo prioritariamente o preço final a consumidor, único ou máximo, fixado por órgão público competente e, de forma subsidiária, o valor da operação acrescido de custos, encargos e MVA ou o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, se previsto no regulamento, sem fixar as hipóteses em que cada base de cálculo será aplicada.”*

No seu entendimento houve violação ao disposto no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “i”, da CF/88, e art. 8º inciso II e parágrafos da Lei Complementar nº 87/96, ou seja, por ausência de lei que preveja as hipóteses nas quais a base de cálculo do ICMS/ST e do ICMS/ST-FEM será o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, a exigência do referido tributo sobre tal base de cálculo pelo Estado de Minas Gerais, com base em Decreto do Poder Executivo, deve ser reputada como inválida e afastada sob tal fundamento.

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

É cediço 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, em atendimento ao disposto no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “b”. Confira-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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

b) dispor sobre substituição tributária;

(...)

Lei Complementar nº 87/96

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

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

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

(Grifou-se).

Dispõe a lei complementar que a lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto a responsabilidade pelo seu pagamento, na condição de substituto tributário.

O Estado de Minas Gerais instituiu o regime de substituição por meio do art. 22, da Lei Estadual nº 6.763/75, *in verbis*:

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

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

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

(...)

§ 7º Para obtenção da base de cálculo, nos casos de responsabilidade pelo pagamento do imposto por substituição tributária, será observado o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

§ 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;

(...)

§ 9º Na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, proveniente de outra unidade da Federação para entrega no Estado a comerciante atacadista e varejista ou sem destinatário certo, o imposto será pago na forma que dispuser o Regulamento, observando-se, no que couber, para efeito da base de cálculo, o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

(Grifou-se).

Observa-se que o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 22 da Lei nº 6.763/75 dispõem expressamente que a responsabilidade prevista no referido artigo (tanto do remetente quanto do adquirente das mercadorias) será aplicada conforme dispuser o Regulamento, bem como o imposto devido na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, oriundo de outra unidade da Federação destinado a atacadista e a varejista ou sem destinatário certo, será pago na forma como dispuser o Regulamento, observando no tocante à base de cálculo o disposto no art. 13 da mesma Lei.

Constata-se que a Autuada reconhece a legislação de regência, uma vez que recolheu no período atuado o ICMS por substituição tributária na entrada das mercadorias em território mineiro, em conformidade com o art. 14 do Anexo XV do RICMS/02.

Importante destacar que § 7º do referido art. 22, da Lei nº 6.763/75, prevê que a base de cálculo do ICMS/ST observará o “disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13”.

Insta destacar que o comando contido no art. 13 da Lei nº 6.763/75 está em consonância com o art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, que limitou o âmbito de fixação da base de cálculo do ICMS/ST, a qual, na hipótese de substituição tributária progressiva ou “para frente”, deve-se observar o disposto no art. 8º, inciso II e §§ 2º e 3º:

LC nº 87/96

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

- a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;
- b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;
- c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

(...)

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

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

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 19. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

2. em relação a operação ou prestação subsequente, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

- a) o valor da operação ou da 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 ao adquirente ou ao tomador de serviço;
- c) a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa à operação ou prestação subsequentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

§ 20. Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final ao consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de

cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o referido preço por ele estabelecido.

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

(Grifos acrescidos).

Depreende-se dos dispositivos legais acima transcritos que, havendo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador ou por entidade representativa do seguimento econômico, o Regulamento poderá estabelecer este como base de cálculo do ICMS/ST.

Nesse sentido, assim dispõe o RICMS/02, em seu Anexo XV:

RICMS/02 - Anexo XV

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, **observada a ordem:**

1. o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação;

2. o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial ou pelo importador; ou

***Efeitos de 1º/02/2017 a 31/12/2017 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 47.127, de 17/01/2017:***

“2. - o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos; ou

***Efeitos de 1º/12/2005 a 31/01/2017 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:***

“2. o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos aprovado em portaria da Superintendência de Tributação; ou”

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de 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 submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

**Efeitos de 1º/01/2016 31/12/2018 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:**

“3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;”

Da interpretação sistemática da legislação que rege a matéria, verifica-se que não há qualquer ofensa ao princípio da legalidade.

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

Lei nº 6.763/75

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

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

Como exposto, a Autuada (Centro de Distribuição) adquiriu as mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária, em operação interestadual, e recolheu o ICMS/ST na entrada da mercadoria em território mineiro, apurando a base de cálculo de acordo com o art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02 (Margem de Valor Agregado – MVA), quando o correto para a situação seria o “Preço Final a Consumidor sugerido pelo Fabricante/Importador”, previsto no item 2 do referido dispositivo regulamentar.

Nesse ponto, importante transcrever do Relatório Fiscal Complementar, os fundamentos do Fisco para adoção o preço sugerido pelo fabricante como base de cálculo do ICMS/ST:

As mercadorias são perfeitamente identificáveis, pois possuem código EAN e código do produto. O código EAN é o código de barras do produto e funciona como identificação única e individualizável da mercadoria. O

código do produto é uma codificação interna utilizada pelas fornecedoras dos produtos ADCOS e sempre é o mesmo para determinado produto. Para cada código EAN corresponde um único código do produto.

Ao longo do período autuado, o código do produto relativo a cada mercadoria é sempre o mesmo, sendo utilizado tanto nas NFe de entrada emitidas pelas fornecedoras VITCOS Comércio de Cosméticos Ltda. – CNPJ: 07.850622/0002-39, Vila Velha/ES e LOGIS Comércio Atacadista de Cosméticos Ltda, CNPJ: 22.726825.0001-20, Vila Velha/ES, como nas NFe de saída da empresa Guerra & Cia Ltda, Centro de Distribuição – CD, localizado em MG.

Para confirmação da existência de preço final a consumidor sugerido/definido pelo industrial/fabricante, confrontou-se os preços reais de venda dos principais produtos comercializados pela Guerra & Cia Ltda e os preços praticados pelo e-commerce da ADCOS.

A existência de preço sugerido é comprovada por meio do Anexo 10, no qual foram juntadas as telas do site da internet (e-commerce da ADCOS), com informações acerca do preço sugerido para vários produtos, bem como, pelo Anexo 9 - planilha comparativa de preço de venda praticado pela Guerra & Cia Ltda (valores extraídos das notas fiscais de saídas da Guerra & Cia Ltda) versus o preço praticado pelo e-commerce da ADCOS, conforme demonstrado abaixo:

(...)

Cumprе ressaltar que os valores expostos acima são praticados a nível nacional, ou seja, estes preços são os valores reais de venda praticados pelos franqueados em todo o território nacional (AC, AM, BA, CE, DF, ES, GO, MG, PR, RJ, RN, RO, RS, SC, SE, SP). Ver site oficial: [www.lojaadcoss.com.br](http://www.lojaadcoss.com.br) – MENU – Nossas Lojas. Encontre a loja ADCOS mais próxima de você. O endereço constante no site refere-se ao estabelecimento VITCOS - Comércio de Cosméticos Ltda, CNPJ: 07.850.622/0007-43, I.E.: 082.968.71-3, localizado à Rodovia Governador Mario Covas, 10.600 - sala 64 - Lote Tabajara - Serra do Anil - Cariacica/ES.

A loja online oferece também o serviço de Delivery com vendas através do WhatsApp, bastando acessar o menu nossas lojas e escolhendo através de Estado e Cidade a loja mais próxima de você. O site oferece a relação de lojas com os respectivos endereços, horário de funcionamento, telefone e link para acesso ao

WhatsApp, o que comprova a tese de preço sugerido pelo industrial/importador.

Podemos afirmar que o preço de venda dos produtos da ADCOS é o mesmo em âmbito nacional.

(...)

Ao adentrarmos o site da ADCOS temos a possibilidade de comprar através do site e ao mesmo tempo, dentro do site da ADCOS, acessando Nossas Lojas, temos a possibilidade de comprar pelo WhatsApp, pois o site disponibiliza uma relação contendo o WhatsApp por Estado e Cidade em todo o território nacional. E o preço é o mesmo, tanto para a vendas pelo site, como para as vendas pelo WhatsApp, que no caso são vendas efetuadas pelo estabelecimento que o consumidor elegeu.

O site disponibiliza a possibilidade de compra pelo WhatsApp em qualquer loja do país pelo mesmo valor constante no site. Nesse caso a venda é efetuada pelo estabelecimento eleito pelo adquirente da mercadoria.

(...)

O Fisco entrou em contato com o site da ADCOS, via e-mail e via chat e recebeu a mesma resposta, ou seja, o preço é tabelado, não importando a unidade federativa. Foram respostas de duas fontes distintas com os respectivos números de protocolo. Ver anexos 11 e 12.

(...)

Abaixo, apresentamos uma tabela comparativa de preços de venda praticados pela Grupo Guerra & Cia Ltda versus preço do *e-commerce* da Adcos, por amostragem.

(...)

Os valores constantes na tabela foram extraídos do site da ADCOS, em 16/06/2021, ou seja, representam os valores praticados pelo *e-commerce* da ADCOS naquela data e foram aqui demonstrados e comparados com o preço de venda na mesma época, com o intuito de comprovar a existência do preço sugerido.

A planilha completa (Anexo 9) contendo os preços reais de venda a consumidor final praticados pela Guerra & Cia Ltda versus o valor do site da ADCOS (telas do *e-commerce* extraídas em 16/06/2021 - Anexo 10) encontra-se anexada ao presente PTA.

O contribuinte foi intimado por e-mail, a apresentar a relação dos preços praticados no varejo, porém ateu-se apenas a declarar que tais preços inexistiam,

conforme intimação para apresentação do preço sugerido pelo fabricante e resposta à intimação – Declaração Adcos, ambas em anexo.

Pela análise da tabela comparativa entre os preços de venda do site oficial da ADCOS (e-commerce), localizada no estado do Espírito Santo e o preço de venda praticado pela Guerra & Cia Ltda, localizada em Minas Gerais, constata-se que os preços de venda do site são idênticos aos preços reais praticados no varejo pela Guerra & Cia Ltda. Ver Anexo 9.

Analisando o contrato firmado entre as partes envolvidas, conclui-se que não poderia ser de outra forma, pois assim estabelece o contrato de franquia (Anexo 13 e 14).

Do contrato de franquia da Guerra & Cia Ltda constata-se que a empresa franqueada é obrigada a comercializar apenas os produtos da marca ADCOS com seus respectivos preços de venda constantes em catálogo padrão do sistema de franquia, conforme cláusula décima primeira.

(...)

O contrato de franquia prevê a vinculação do preço sugerido pelo fabricante (franqueadora ADCOS), conforme cláusula 8.1. A cláusula oitava trata dos direitos e obrigações da franqueadora - ADCOS e faz menção a política comercial, deixando claro que os preços serão estabelecidos pela fabricante no âmbito da Rede de Franquias:

(...)

Ressalte-se o seguinte trecho da Cláusula 8.1: *“...inclusive, sem se limitar, o que respeita à política de preços a ser aplicada...”* ou seja, a franqueadora tem a prerrogativa contratual de determinar o preço final de venda a consumidor a ser praticado pela franqueada, razão pela qual a base de cálculo da substituição tributária para tal operação é o “preço final a consumidor sugerido pelo industrial/importador”, nos termos do art. 19, inciso I, alínea “b”, item 2, do Anexo XV do RICMS/02.

Em outras palavras, o preço dos produtos vendidos pela Guerra & Cia Ltda (franqueada) são definidos contratualmente pelo ADCOS (franqueador).

(Grifou-se).

A Impugnante alega que é equivocada a conclusão da Fiscalização de que haveria uma tabela de preço sugerido ao público geral divulgada pela franqueadora, na qual se fundamentou para apuração do ICMS/ST e do ICMS/ST-FEM devidos.

Afirma que não se verifica a divulgação de preço final do fabricante ADCOS aos clientes finais, que possa servir de base de cálculo do ICMS/ST e do ICMS/ST-FEM.

A Impugnante elenca os elementos que levaram a Fiscalização a concluir que haveria tabela de preço sugerido ao público geral divulgada pela franqueadora, quais sejam:

- os preços praticados pela Impugnante seriam coincidentes com os preços praticados pela plataforma de *e-commerce* da marca;
- o preço seria exatamente o mesmo no país inteiro, independente da praça em que o produto é adquirido;
- por meio de comunicação com o WhatsApp e um e-mail de atendimento ao cliente da ADCOS, o Fisco teria obtido a informação de que os preços são tabelados; e
- por disposição contratual, existiria uma tabela de preço final que deveria ser seguida pelo franqueado.

Em relação a esses elementos, alega a Impugnante que a realização de vendas *online* não prejudica e nem influencia a venda nas lojas físicas administradas por meio do sistema de franquia. E que o fato de a ADCOS realizar a venda *online* dos seus produtos em nada vincula os franqueados, que tem absoluta liberdade de precificar seus produtos.

Sustenta que o preço do *e-commerce* acaba por se tornar uma referência seguida por alguns franqueados, que, com o objetivo de garantir suas margens sem perder competitividade com a venda *online* optam por seguir uma linha de precificação parecida com a do *e-commerce*.

Defende que a oferta de preço dos produtos ADCOS não é consignada no site para fins de sugestão ou divulgação de preços para varejistas praticarem na venda ao consumidor, mas sim como uma oferta de venda direta dos produtos no varejo, direcionada aos clientes/consumidores finais interessados em adquiri-los pelo *e-commerce*. E que, sobre este aspecto, o texto da legislação mineira é expresso em afirmar que deve haver um preço para consumidor final sugerido ou divulgado pelo industrial, não bastando a existência de um *e-commerce* com oferta de venda direta ao público em geral.

A fim de sustentar a tese de que não haveria uma tabela de preço sugerido ao consumidor final divulgada pelo industrial, acosta planilhas denominadas anexos doc. 06, doc. 07 e doc. 08, contendo tabela de preços, planilha e notas fiscais por amostragem, as quais demonstrariam que há diferença de preço na venda dos produtos preços praticados por atacadistas e varejistas franqueados da marca e os constantes do sítio eletrônico da ADCOS.

Diz que os documentos apresentados demonstram que não há uma absoluta coincidência de preço entre os valores praticados na venda pelo site e os praticados pela Impugnante, de forma que a tabela apresentada no Auto de Infração não condiz com a realidade. E, ainda, haveria casos em que as planilhas de cálculo juntadas pelo

Fisco trazem preços sugeridos diferentes para um mesmo produto (exemplo às fls.30 da Impugnação).

Justifica a Defesa que, uma vez que se admita que a manifestação dos canais de atendimento poderia implicar em prova cabal da existência de uma suposta tabela, não se pode afirmar também que esta condição se aplicaria a exercícios passados, devendo ser uma prova apenas circunstancial e com aplicabilidade para o momento atual. Aduz que, ademais, não se verifica qual o grau de conhecimento das políticas da empresa detido pelos profissionais que realizaram o atendimento constante nos anexos do PTA, tampouco se estes possuem autorização ou capacitação para dizer sobre políticas comerciais a que estejam submetidas as empresas que celebraram contrato de franquia junto à BRANDS Consultoria e Franchising Ltda.

Conclui que a base de cálculo a ser utilizada na apuração do ICMS/ST e do ICMS/ST-FEM nas operações interestaduais apuradas não pode ser o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial, mas o preço praticado pelo industrial remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições e de 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.

Entretanto, não lhe cabe razão, conforme se verá.

Insta, inicialmente, esclarecer que o inciso I do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que dispõe que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária, em relação às operações subsequentes, estabeleceu uma ordem para apuração da base de cálculo do ICMS/ST, quando a mercadoria não tiver preço fixado por órgão público, que imprescindivelmente deverá ser respeitada, qual seja: 1) preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação; 2) o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial ou pelo importador; e por último 3) o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de 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.

No caso em discussão, o Fisco entendeu que seria aplicável o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial ou pelo importador.

Como se vê, o item 2 da alínea “b” do inciso I do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 faz referência ao preço sugerido ou divulgado pelo fabricante ou importador. Ou seja, para efeitos de apuração da base de cálculo do ICMS/ST, havendo “preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo fabricante” esse será deverá ser adotado. Como se verifica, basta haver preço sugerido ou divulgado, o fato de o preço praticado pelo varejista, em algum período, não coincidir com o preço divulgado e sugerido pelo fabricante/importador, não afasta a aplicação do disposto no item 2 retro, como pretendido pela Defesa.

Assim sendo, a legislação prevê como base de cálculo da substituição tributária, nesse caso, o preço sugerido pelo fabricante, independentemente de que ele seja efetivamente praticado pelo franqueado varejista ou atacadista, em todo o período autuado.

Nesse diapasão, importante registrar que restou demonstrado pela Fiscalização que efetivamente a Autuada adotou, para vários produtos, o preço sugerido pelo fabricante “ADCOS”.

Portanto, não tem o condão de afastar a aplicação do item 2 da alínea “b” do inciso I do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, supratranscrito, o fato de não haver absoluta coincidência dos valores praticados na venda pelo site e os praticados pela Impugnante, para todos os produtos e em todo o período autuado, como pretendeu demonstrar a Defesa, por meio das planilhas acostadas à Impugnação.

É cediço que a existência do preço sugerido não afasta a possibilidade de campanhas promocionais oferecidas pela marca tanto pelo *e-commerce* ou por meio das franqueadas, ou por apenas uma delas, como bem destacado pela Fiscalização.

Assim sendo, quando afirma a Impugnante que a Fiscalização, após a reformulação do lançamento, segue utilizando preços diversos para determinados produtos, conforme demonstrado na planilha I.2.3 anexa, que aponta para a existência de pelo menos 45 (quarenta e cinco) produtos vendidos por preços diferentes, esta afirmativa não tem o condão de afastar a aplicação “preço sugerido ou divulgado pelo fabricante ou importador”, como base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária.

No tocante às informações obtidas pelo Fisco, por meio dos canais de atendimento, cabe ressaltar que constituem mais uma prova de que, de fato, havia um preço sugerido pelo fabricante, uma vez que em resposta ao contato com o site da ADCOS, via e-mail e via chat, o Fisco recebeu a mesma resposta, ou seja, o preço é tabelado, não importando a unidade federativa, de duas fontes distintas (Ver anexos 11 e 12).

Nesse sentido, expõe o Fisco na manifestação fiscal:

No que tange as informações prestadas pelos funcionários da empresa temos que atentar que tais funcionários são empregados da mesma e por este treinados conforme política da própria empresa. A comunicação com canais de atendimento da empresa reflete a posição oficial da empresa, que detém uma política de preço comercial unificada, inclusive concedendo descontos promocionais em campanhas específicas (dia dos pais, dia das mães, dia dos namorados, etc.). Ressalte-se que as informações foram prestadas por dois funcionários diferentes e que há uma coincidência entre as informações repassadas.

A Autuada, a fim de afastar a existência de preço sugerido pelo fabricante, segue defendendo que haveria diversas notas fiscais com diferentes preços praticados pela Guerra & Cia para o mesmo item vendido a consumidor final, conforme

demonstra a Planilha I.2.4 e amostragem das notas fiscais anexas, bem como o *e-commerce* da ADCOS também pratica preços diferentes para um mesmo item, conforme demonstra a Planilha I.2.5 (e notas fiscais anexas).

Afirma, ainda, que existem diversos produtos sendo vendidos por valores diferentes pelo *e-commerce* da ADCOS e pela Guerra & Cia (Planilha I.2.6 e notas fiscais apresentadas por amostragem).

Pondera que o Anexo 08, que foi utilizado para se afirmar que os preços praticados correspondiam àqueles constantes do site da ADCOS é baseado nos preços de aquisição pela Guerra & Cia de produtos da fabricante em 2016, não tendo qualquer conexão com os preços indicados no *e-commerce* da ADCOS.

Mais uma vez, insta afirmar que, para fins de apuração do ICMS/ST com base no preço final a consumidor sugerido pelo fabricante, não tem relevância o fato de o Contribuinte utilizar preço diverso do preço sugerido pelo fabricante nas suas operações de venda, uma vez reste comprovada a existência do preço sugerido ao consumidor pelo fabricante ou importador.

Esclareça-se que os anexos 8 a 10 trazidos pelo Fisco para comprovar a existência de “preço sugerido pelo fabricante” demonstram que o preço divulgado no site da ADCOS equipara-se ao preço sugerido pelo fabricante, porque tem aplicação em âmbito nacional (todas as lojas adotam), bem como a Autuada também o utiliza em suas vendas.

A planilha constante do Anexo 9 do Grupo Provas do e-PTA, contendo o comparativo entre os preços de venda a consumidor final praticados pela Guerra & Cia Ltda com os preços informados no site da ADCOS (telas do *e-commerce* extraídas em 16/06/21 - Anexo 10) demonstra que, para diversos produtos, a Autuada adota preços idênticos aos sugeridos pelo site.

A planilha Anexo 8 traz um comparativo entre os valores da base de cálculo ST unitária, calculada nos termos do art. 19, inciso I, alínea b, item 3 do RICMS/02 (MVA), partindo dos valores extraídos das notas fiscais de entrada oriundas do Espírito Santo e os preços de venda praticado pelo Grupo Guerra & Cia Ltda, que, de acordo com o Fisco, correspondem aos preços de venda sugeridos pelo industrial/importador, nos termos do art. 19, inciso I, alínea b, item 2 do RICMS/02.

Tal comparativo demonstra que ao deixar observar a base de cálculo da substituição tributária prevista na legislação, a conduta da Autuada resulta em um recolhimento de ICMS/ST muito inferior ao devido.

No tocante à alegação de que havia na planilha de cálculo do ICMS/ST e ICMS/ST-FEM preços sugeridos diferentes para um mesmo produto, como no exemplo de fls. 30 da Impugnação, o Fisco identificou o erro e realizou o reprocessamento das planilhas Anexo 1 a 6, procedendo a correção.

Corroboram, ainda a existência do “preço sugerido pelo fabricante”, **as informações contidas no contrato de franquia**, acostado pelo Fisco, por meio do Anexo 13 do grupo Provas do e-PTA.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante alega que o contrato de franquia não traz qualquer indicativo de que o franqueado deve seguir o preço da loja *online*, não sendo razoável deduzir por uma mera coincidência de preço de parte dos produtos em parte das operações que os franqueados têm a obrigação de seguir o preço do site.

Acerca do conteúdo do item 8.1 da Cláusula Oitava do contrato de franquia empresarial, afirma que não há qualquer previsão estabelecendo que a franqueada deva observar os valores divulgados ou sugeridos pela fabricante/industrial ADCOS, pois definições de política de preços são de competência da franqueadora Brands Consultoria e Franchising Ltda, que não se confunde com a indústria.

Defende, ainda, a Impugnante que *“as orientações de precificação realizadas aos franqueados pela BRANDS Consultoria e Franchising Ltda. (empresa franqueadora) em definição de política comercial não caracterizam sugestão ou divulgação de preço final a consumidor pelo fabricante/importador dos produtos (Adcos Indústria), haja vista que:*

*i) as recomendações estão inseridas dentro do contexto de transferência de know how da franquia empresarial, não representando uma sugestão ou divulgação de preço de venda final realizada ao público em geral pelo fabricante, mas sim uma informação relacionada à gestão comercial e financeira da unidade franqueada com aspectos gerais de precificação e promocionais, e;*

*ii) essas indicações NÃO SÃO realizadas pela fabricante/importadora das mercadorias, que é a ADCOS (indústria), mas sim pela BRANDS Consultoria e Franchising Ltda. na condição de Franqueadora do Sistema de Franquias ADCOS.*

Entretanto, tais argumentos não são capazes de afastar a acusação fiscal, conforme se demonstrará.

Por oportuno, transcreve-se as informações trazidas pelo Fisco sobre a empresa Franqueadora e a ADCOS:

A empresa Guerra & Cia Ltda, inscrita sob o CNPJ nº 07.482.125/0006-59 é uma franqueada da empresa BRANDS Consultoria e Franchising Ltda, por meio do sistema de Franquia Adcos e de acordo com os padrões, normas e procedimentos desenvolvidos pela franqueadora.

**A empresa BRANDS Consultoria e Franchising Ltda, inscrita sob o CNPJ nº 08.879.717/0001-67 tem como sócia majoritária (99%), a empresa Adcos Participações Ltda, conforme consulta efetuada no cadastro da RFB – Receita Federal do Brasil.**

(...)

Conforme mencionado no relatório fiscal complementar a VITCOS Comércio de Cosméticos Ltda, e a LOGIS Comércio Atacadista de Cosméticos Ltda, (...) são fornecedoras exclusivas dos produtos da marca ADCOS. A VITCOS Comércio de Cosméticos Ltda, no período de 01/2017 a 10/2019 e a LOGIS

Comércio Atacadista de Cosméticos Ltda no período de 11/2019.

A empresa Vitcos Comércio de Cosméticos Ltda, inscrita sob o CNPJ nº 078.5062200.02-39, tem como sócia majoritária (99%), a empresa Adcos Participações Ltda, conforme consulta efetuada no cadastro da RFB – Receita Federal do Brasil.

(...)

E a empresa LOGIS Comércio Atacadista de Cosméticos Ltda, inscrita sob o CNPJ nº 227.2682500.01-20, tem como sócia majoritária (99%), a empresa Adcos Participações Ltda, conforme consulta efetuada no cadastro da RFB – Receita Federal do Brasil.

Como se vê, a empresa “ADCOS” detém 99% (noventa e nove por cento) das cotas da empresa Franqueadora “Brands”, bem como das empresas fornecedoras da Autuada (“Vitcos” e “Logis”).

Conforme informações no site da ADCOS, no qual foram identificados os “preços sugeridos”, “A ADCOS, indústria brasileira de dermocosméticos desde seu início, traz no seu DNA tecnologia, ciência e eficácia, parâmetros perseguidos por sua fundadora (..)”.

Portanto, não resta dúvida quanto ao fato de que os preços foram sugeridos e divulgados pelo fabricante (indústria), por meio de sua empresa franqueadora.

Consta do contrato de franquia, como demonstrado pelo Fisco no Relatório Fiscal, que a empresa franqueada é obrigada a comercializar apenas os produtos da marca ADCOS **com seus respectivos preços de venda constantes em catálogo padrão do sistema de franquia**, conforme cláusula décima primeira.

Transcreve-se, por oportuno, a Cláusula Decima Primeira do contrato de franquia (Anexo 13):

**Cláusula Décima Primeira – Produtos e Itens Necessários à Operação da Unidade Franqueada.**

11.1 – A empresa franqueada está ciente que deverá adquirir e comercializar única e exclusivamente produtos com a marca ADCOS, **constantes no catálogo padrão do sistema de franquia, com seus respectivos preços de venda**, respeitando a política comercial adotada pela Franqueadora a toda rede ADCOS. (Destacou-se)

Como se vê do trecho acima transcrito do Contrato de Franquia celebrado entre a Autuada e a ADCOS, por meio da empresa de Brands Consultoria e Franchising Ltda, que é feita referência a um catálogo padrão de preços de venda, fornecido pela Franqueadora.

Ademais, reforça a existência do preço sugerido pelo fabricante o teor da cláusula oitava do referido contrato de franquia que trata dos direitos e as obrigações da Franqueadora (Brands):

**Clausula Oitava - Direitos e Obrigações da Franqueadora**

8.1 - Sem prejuízo às demais disposições deste Contrato, são direitos da franqueadora:

a. determinar a política comercial, sem se limitar, o que respeita, à política de preços a ser aplicada aos produtos no âmbito da Rede de Franquias ADCOS. (Grifou-se).

Ressalta o Fisco o trecho da Cláusula 8.1: “...inclusive, sem se limitar, o que respeita à política de preços a ser aplicada...” ou seja, a franqueadora tem a prerrogativa contratual de determinar o preço final de venda a consumidor a ser praticado pela franqueada, razão pela qual a base de cálculo da substituição tributária para tal operação é o “preço final a consumidor sugerido pelo industrial/importador”, nos termos do art. 19, inciso I, alínea “b”, item 2, do Anexo XV do RICMS/02.

Noutra toada, alega a Defesa que deve ser considerado também que a oferta de produtos no *e-commerce* da marca ADCOS reflete apenas os preços atuais das mercadorias para venda pela loja *online*, não servindo de referência ou parâmetro para que possa haver qualquer tipo de dedução em relação ao passado.

Alega que a autuação incide sobre a venda de produtos que tiveram sua produção descontinuada e, por motivos óbvios, não constam atualmente no rol de mercadorias disponíveis para venda no site atualmente.

Questiona como o Fisco poderia, com base no portfólio atual do site da ADCOS, afirmar que produtos que tiveram sua venda descontinuada há meses ou anos seguiam uma tabela de preço sugerido na época, uma vez que não consta nenhuma análise de preços antigos do site para que pudesse ser realizada esta comparação ou estimativa.

Transcreve-se, por oportuno, da Manifestação Fiscal, os esclarecimentos do Fisco acerca do preço sugerido a consumidor adotado para os produtos descontinuados e de períodos anteriores a 2021:

“Para fins de cálculo de produtos descontinuados, bem como períodos passados o Fisco se valeu do cálculo da moda, ou seja, considerou os valores de venda que mais aparecem em um determinado mês. A moda de um conjunto de dados é definida como o **valor de maior frequência**, isto é, o **valor que mais aparece**.

Apesar de seu significado ser simples, a moda nem sempre é única, principalmente em virtude da diferença entre preço sugerido e preço tabelado explicada anteriormente.

Salientamos que a moda coincide com o valor praticado pelo *e-commerce* no mesmo período, o que demonstrou que a linha de trabalho aplicada pelo Fisco está absolutamente correta.

No tocante à alegada inexistência de catálogos de preço sugerido relativos aos períodos anteriores, cabe esclarecer que a Autuada foi intimada, mediante o Termo de Intimação anexados aos autos, a apresentar as tabelas de preços sugeridos pelo fabricante, conforme cláusula décima primeira constante do contrato de franquia com a ADCOS, referentes ao período de 01/08/16 a 31/07/21.

Entretanto, em sentido contrário à referida cláusula contratual, a Autuada apresentou declaração da Franqueadora “Brands” dizendo que *“na qualidade de FRANQUEADORA do sistema Adcos de franquia, esclarecendo o item 11.1 do contrato de franquia firmado com seus franqueados, declaramos que nosso sistema de Franquias não opera com tabela de preços sugeridos”*.

Sobre o tema, assim se manifestou o Fisco:

Considerando que a ADCOS sempre adotou o sistema de franquia e que não existiu, em nenhum momento, outra forma de comercialização por parte da impugnante, diferente do contrato de franquia apresentado, ou seja, por um lado, a franqueadora cedendo o direito de comercialização de produtos da marca ADCOS, em contrapartida ao pagamento de royalties e taxas de marketing, pagas mensalmente pela impugnante. Isso demonstra que, embora o Fisco tenha se utilizado de contrato de franquia e preço de e-commerce mais atual, a política de franquias da Adcos sempre foi a mesma, razão pela qual se adotou o valor da moda para cálculo de operações passadas.

Do exposto acima, conclui-se que a política de preço sugerido é adotada pela franqueadora, que no caso em questão coincide com a fabricante/industrial, onde se deve seguir uma tabela padrão para todas as lojas instaladas no país.

Acrescente-se ainda que tal prática de preço sugerido por franquias é corriqueira, inclusive manifestadamente comprovada nos autos.

Há que ressaltar que existe diferença entre preço sugerido e preço tabelado. É preciso saber a diferença entre eles, o franqueado geralmente recebe junto com os produtos ou no momento que fecha o contrato com a franqueadora, uma tabela de preços sugeridos, uma vez que regra geral, os franqueadores costumam fazer a precificação dos produtos.

O preço sugerido é como o nome diz: uma sugestão do fabricante, logo o comerciante não é obrigado a seguir e preço tabelado deve ser respeitado. Ele é válido, por

exemplo, para a venda de cigarros. Neste caso o comerciante é obrigado a colocar cartazes com os preços em locais visíveis aos clientes.

**A existência de preço sugerido, não impede que os franqueados concedam algum desconto em situações excepcionais; por esse motivo, os valores praticados pelo e-commerce e as lojas físicas e entre as próprias lojas físicas não têm que ser idêntico.**

**Acrescente-se que, é costume que os empresários do varejo sigam os valores indicados nas tabelas de preços sugeridos, principalmente quando o empreendimento é uma franquia.**

**Tal padronização ocorre por uma indicação da administração da marca, para manter uma padronização das lojas, não somente no atendimento e no design, mas também nos preços.**

Como a própria impugnante afirma é óbvio que o preço do *e-commerce* constitui uma referência seguida pelos franqueados, que optam por seguir uma linha de precificação igual à do *e-commerce*.

**Esta afirmativa vem robustecer o trabalho fiscal. Basta pensar que o industrial, os fornecedores, bem como o e-commerce, todos pertencentes as mesmas pessoas físicas, não teriam interesse em ao franquear sua marca, no caso a ADCOS, que o franqueado “concorresse” com sua loja virtual, pois, desta forma, traria um prejuízo à capacidade de venda do próprio e-commerce.**

Caso o franqueado vendesse abaixo do preço previsto na loja online, tal fato, implicaria em uma queda de vendas no *e-commerce* e conseqüentemente uma perda para o industrial/fornecedor/franqueador, que no intuito de divulgar sua marca e estender suas vendas em território nacional, adota o sistema de franquias, onde recebe os royalties de seus franqueados.

Não resta dúvidas de que a ADCOS com o objetivo de garantir suas margens de lucro, sem perder competitividade estabelece um preço sugerido para seus franqueadores, que, neste caso, equivale ao preço sugerido pelo *e-commerce* e que corresponde ao valor de venda a consumidor final.

(Destacou-se).

A Impugnante segue dizendo que a tabela de preço sugerido não é um conceito tão vago que permita que seja deduzido a partir do cruzamento dos preços de venda praticado por um franqueado em uma unidade da federação, mas demanda requisitos expressos para que seja configurada.

Entende que uma tabela de preço sugerido ou divulgado deverá i) conter valor específico, e não meras faixas de preço; e ii) ser disponibilizado unilateralmente pelo fabricante/importador ao público em geral por meio de catálogos, publicação em revistas especializadas, plataformas virtuais e congêneres, ou através do próprio rótulo ou embalagem do próprio produto.

Traz a resposta a Consulta de Contribuinte nº 107 de 31/05/19 que entende corroborar seus argumentos.

No caso em discussão, os preços informados no site da ADCOS são valores específicos e não faixas de preço, como alegado pela Defesa. São disponibilizados pelo fabricante (ADCOS), por meio de publicação em plataforma virtual, sendo acessível a todos os consumidores. Portanto, os valores divulgados pela ADCOS como “preço sugerido”, encontra-se de acordo com o entendimento da Consulta de Contribuintes nº 107/19, citada pela Impugnante. Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 107/2019

(...)

Resposta:

(...)

**Nas demais hipóteses**, isto é, nas hipóteses não mencionadas acima e, portanto, não enquadradas no inciso II do § 1º do art. 57 ou no art. 58, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, **a base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária seria o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial ou pelo importador, desde que este preço seja efetivamente divulgado e acessível ao público em geral, consumidores finais em potencial.**

(Destaques no original)

Observa-se que a Consulta de Contribuinte destaca a necessidade de que o preço final a consumidor seja efetivamente divulgado e acessível ao público em geral.

No caso em discussão, tais preços foram efetivamente divulgados de forma acessível a todos os consumidores, por meio do sítio eletrônico da empresa franqueadora de titularidade da fabricante dos produtos.

Portanto, não tem qualquer aplicação sobre a autuação o argumento da Defesa de que o Fisco deixou de intimar a empresa VITCOS Comércio de Cosméticos Ltda para validar os preços do site considerados como tabela de caráter nacional para os franqueados dos produtos ADCOS.

Sustenta, ainda, a Defesa que *“ao realizar a apuração dos valores supostamente praticados pelo contribuinte em caráter tabelado, a autoridade fiscal se utiliza dos preços brutos das mercadorias, quando deveria, de fato, considerar o preço que é efetivamente praticado pelo franqueado na sua operação de saída (com dedução dos descontos concedidos), para então verificar se há qualquer homogeneidade nos*

*valores praticados*”. E que o art. 50, inciso I, alínea “b”, do RICMS/02 expressamente exclui da base de tributação do ICMS o valor dos descontos incondicionais.

Diz, ainda, que ao realizar o levantamento das informações relativas aos valores praticados no sítio eletrônico mantido pela VITCOS, o Auditor Fiscal considera unicamente os valores praticados nas vendas a consumidores finais, ignorando operações realizadas para profissionais do setor de estética, enquanto as operações realizadas pela Impugnante, objetos do Auto de Infração lavrado, tem como destinatários consumidores finais e, preponderantemente, profissionais de estética, promovendo, assim, uma apuração assimétrica em prejuízo à defesa do contribuinte.

Aduz que os preços praticados no site da ADCOS variam conforme o planejamento comercial da fabricante, sendo concedidos descontos para aquisição de produtos ou kits para profissionais de estética cadastrados, descontos estes que não guardam correspondência com aqueles praticados pelos franqueados.

Entretanto, tais argumentos também não tem o condão de afastar a aplicação do art. 19, inciso I, alínea “b”, item 2, do Anexo XV do RICMS/02, como base de cálculo do ICMS/ST.

Como já exposto, o referido dispositivo trata da regra de aplicação da base de cálculo do ICMS/ST, e expressamente dispõe como base de cálculo o “o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial ou pelo importador”.

Os preços sugeridos adotados pelo Fisco como base de cálculo foram extraídos da comparação entre os preços praticados pela Autuada e os preços divulgados pelo site (*e-commerce*) da marca ADCOS, que demonstraram que Autuada/Franqueada utiliza os mesmos preços sugeridos pelo fabricante nas suas vendas.

Os elementos trazidos pelo Fisco (contrato de franquia, planilhas comparativas entre os preços praticados no site da ADCOS e pela Autuada nas vendas realizadas, bem como a participação societária da ADCOS na empresa franqueadora e nas fornecedoras da Autuada) conduzem à conclusão de que a política de preço sugerido é adotada pela franqueadora, que **no caso em questão coincide com a fabricante/industrial**, segundo a qual se deve seguir uma tabela padrão de preço sugerido pelo fabricante/industrial, para todas as lojas instaladas no país e, existindo preço sugerido, obrigatoriamente este tem que ser a base de cálculo do ICMS/ST, nos termos do art. 19, inciso I, alínea b, item 2 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Corretamente agiu o Fisco, ao adotar o preço sugerido e divulgado por meio do site da empresa ADCOS como “preço final a consumidor sugerido pelo fabricante”, uma vez que este é o preço praticado pela Autuada nas vendas a seus clientes, e, tendo em vista que a Autuada não apresentou os preços de vendas constantes no catálogo padrão do sistema de franquia, expressamente mencionados na cláusula décima primeira do contrato de franquia com a ADCOS, referentes ao período de 01/08/16 a 31/07/21.

Noutra toada, a Impugnante requer que sejam excluídos da autuação, os produtos que não estão relacionados no Anexo 10 do Grupo Provas do e-PTA, ao entendimento de que vários produtos identificados nos Anexos 08 e 09 do Auto de

Infração sequer constam na relação de produtos do site do *e-commerce* da ADCOS elencados no Anexo 10 do AI, e, por consequência, não tiveram seus preços avaliados pela Fiscalização (anexos Planilhas I.2.1 e I.2.2).

Como já exposto anteriormente, o Fisco elaborou os anexos 8 e 9, a fim de comprovar a existência de preço sugerido pelo fabricante e demonstrar que a Autuada adota tais preços nas vendas que realiza a seus clientes.

As planilhas não têm a pretensão de esgotar todos os produtos comercializados pela Autuada, mas fundamentar a existência de preço sugerido pelo fabricante, portanto, esse é o valor adotado pelo Fisco como base de cálculo do ICMS/ST e ICMS/ST-FEM nas planilhas anexos 2 a 6.

Oportuno registrar que, mediante reformulação do crédito tributário, o lançamento atinge o período de 01/01/17 a 28/02/18 e 01/06/19 a 30/11/19, em razão da alteração da legislação, conforme art. 19, § 13-A da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a qual restringiu os grupos de mercadorias sujeitos à base de cálculo prevista no item 2 da alínea “b” do inciso I do *caput* do mesmo artigo. Confira-se:

RICMS/02 - Anexo XV

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

**Efeitos a partir de 07/12/2019 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 47.779, de 06/12/2019.**

§ 13-A - O disposto no item 2 da alínea “b” do inciso I do *caput* aplica-se apenas às mercadorias relacionadas nos Capítulos 4, 13, 23, 25 e 26, todos da Parte 2 deste anexo.

A Impugnante aponta erro nos cálculos do ICMS/ST, relativo ao ano 2017, dizendo que, em alguns períodos, o valor do ICMS próprio não foi abatido do cálculo do ICMS/ST.

O Fisco realizou o abatimento do valor de ICMS/ST no total de R\$ 50.371,96 (cinquenta mil trezentos e setenta e um reais e noventa e seis centavos) relativo ao ano 2017, mediante reformulação do lançamento.

Entretanto, em relação ao apontamento da Defesa, por meio do segundo aditamento à impugnação, quanto à uma *“uma falha na planilha e nos cálculos realizados pela Fiscalização, deixou-se de se reconhecer os valores pagos pela impugnante a título de ICMS no mês de dezembro de 2017”*, o Fisco não se manifestou.

Constata-se que, de fato, na planilha de apuração do ICMS/ST relativa ao mês de dezembro de 2017, houve erro na composição da fórmula de cálculo na coluna “P” (ICMS ST devido), deixando de ser abatido o ICMS operação própria do cálculo do ICMS/ST devido.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, deve-se proceder o recálculo do ICMS/ST (coluna “P”), decotando o valor do ICMS operação própria (coluna “K”) do imposto devido, no mês de dezembro de 2017.

Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e Multas de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Também se encontram corretas as exigências fiscais remanescentes relativas ao ICMS/ST-FEM, e respectiva multa de revalidação, em relação aos produtos submetidos à exigência prevista no art. 12-A da Lei nº 6.763/75 e no art. 2º, inciso VI, c/c o art. 3º, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 46.927/15.

### Lei nº 6.763/75

**Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2019 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 12, II, ambos da Lei nº 21.781, de 1º/10/2015:**

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

(...)

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

(...)

### Decreto nº 46.927/15

**Art. 2º** A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2022, com as seguintes mercadorias:

**Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2019 - Redação original:**

“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:”

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Registre-se que foram excluídos pelo Fisco as exigências do ICMS/ST-FEM relativas aos xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal, bem como de qualquer mercadoria não enquadrada nas posições 33.03, 33.04, 33.05, 33.06 e 33.07 da NBM/SH.

A Impugnante requer a exclusão de outros produtos que “apesar de ter outras funções, também têm fator de proteção solar”, por entender que esses também não estariam alcançados pela exigência do FEM (planilhas II.5 e II.6 anexas).

Verifica-se que as mercadorias relacionadas pela Impugnante nas referidas planilhas não se enquadram nas exceções previstas no inciso IV do art. 2º do Decreto nº 46.927/15 (notadamente os preparados antissolares), visto que são produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (que podem conter preparações antissolares, mas **não** são exclusivamente “preparados antissolares”. Por exemplo, o pó-compacto e a base tonalizante.

A Impugnante alega que a convalidação levada a efeito pela EC nº 42/03 somente alcançou os adicionais decorrentes de legislações estaduais e distritais publicadas até 19/12/03, de modo que, a partir de então, a cobrança de adicional de ICMS para fundos de combate à pobreza depende da definição de produtos supérfluos por lei complementar específica e que, até a presente data, a legislação complementar não foi editada. Portanto, a cobrança do ICMS/ST-FEM, ora exigido, seria inconstitucional.

Não obstante tais assertivas de inconstitucionalidade extrapolem a competência deste Conselho de Contribuintes, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra este Órgão Julgador adstrito em seu julgamento, nos moldes do art. 182 da Lei nº 6.763/75, importante destacar os esclarecimentos contidos na “Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 003/2016”, atualizada em 04/05/16:

### CONSIDERAÇÕES GERAIS

O DECRETO Nº 46.927/2015 DISPÕE SOBRE O ADICIONAL DE DOIS PONTOS PERCENTUAIS NA ALÍQUOTA DO ICMS, COM VISTAS A FINANCIAR O FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA – FEM, PREVISTO NO § 1º DO ART. 82 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA E NO ART. 12 - A DA LEI Nº 6.763/1975, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 21.781/2015.

CONFORME ESTABELECE O REFERIDO DECRETO, O ADICIONAL DE ALÍQUOTA DEVE SER APLICADO NAS OPERAÇÕES INTERNAS QUE TENHAM COMO DESTINATÁRIO CONSUMIDOR FINAL, CONTRIBUINTE OU NÃO DO ICMS, REALIZADAS ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 2019, COM AS SEGUINTE MERCADORIAS: (...) (GRIFOU-SE)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem destacado pelo Fisco, o Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJMG, analisando o Agravo de Instrumento nº 1.0000.16.046822-9/001, relativo à Declaração de Inexistência de Relação-Jurídico-Tributária, na qual se discutia a legalidade da exigência do adicional FEM, deixou consignado que tal fundo, encontrasse em consonância com o ordenamento jurídico, ressaltando apenas a análise posterior acerca da classificação fiscal das mercadorias no caso analisado naquela sentada.

Examine-se:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA - PRODUTOS SUPÉRFLUOS - ADICIONAL DE 2% NA ALÍQUOTA DO ICMS - FUNDO DE COMBATE À POBREZA - ART. 82, §1º, ADCT - LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL Nº 91/06 - LEI ESTADUAL Nº 19.990/11 - ANTECIPAÇÃO DE TUTELA - REQUISITOS DO ART. 300 DO NCPC - AUSÊNCIA - RECURSO DESPROVIDO.

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

II - NO ESTADO DE MINAS GERAIS VIGORA A LEI COMPLEMENTAR Nº 91/06, A QUAL DISPÕE SOBRE A INSTITUIÇÃO, GESTÃO E EXTINÇÃO DE FUNDOS ESTADUAIS E, POSTERIORMENTE, EDITADA A LEI Nº 19.990/11, DISPONDO, POR SUA VEZ, ESPECIFICAMENTE ACERCA DO FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA.

(GRIFOU-SE).

Diante do exposto, corretas as exigências remanescentes do ICMS/ST-FEM e respectiva multa de revalidação.

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

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, CONCLUO 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.

**Sala das Sessões, 05 de abril de 2023.**

**Wertson Brasil de Souza  
Conselheiro**