

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.939/25/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003509871-39
Recurso de Revisão: 40.060158770-48
Recorrente: Laboratório Musa Ltda
CNPJ: 33.591108/0001-55
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Alan Medina Nunes
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT/RJ

EMENTA

RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.

Recurso de Revisão não conhecido à unanimidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido a este estado, nas remessas de mercadorias relacionadas no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (produtos de perfumaria e de higiene pessoal e cosméticos), pelo Sujeito Passivo, localizado no estado do Rio de Janeiro, substituto tributário por força do Protocolo ICMS nº 54/17, no período de 01/05/19 a 30/06/23.

Foi constatado que o Contribuinte remetente, situado no estado do Rio de Janeiro, cuja atividade principal é a fabricação de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal (CNAE-F 2063-1/00), promoveu remessas de mercadorias cujas descrições consignadas nas notas fiscais não correspondiam à correta NCM, para efeitos tributários, sendo as mesmas reclassificadas pelo Fisco.

As exigências referem-se aos valores do ICMS devido por substituição tributária e do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), acrescidos das Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.858/24/2ª, em preliminar, à unanimidade, rejeitou as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o presente Recurso de Revisão.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos indicados como paradigmas de nºs 22.364/20/2ª, 23.686/24/2ª, 24.177/22/1ª, 23.453/19/1ª, 23.504/20/3ª e 23.997/22/1ª.

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 1.101/1.122, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

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

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo normativo, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos indicados como paradigmas de nºs 22.364/20/2ª, 23.686/24/2ª, 24.177/22/1ª, 23.453/19/1ª, 23.504/20/3ª e 23.997/22/1ª.

Ressalta-se que a decisão indicada como paradigma, referente ao Acórdão nº 23.453/19/1ª (*Disponibilizado no Diário Eletrônico em 18/12/19, considerada publicada em 19/12/19*), bem como o Acórdão nº 4.703/16/CE mencionado no recurso, não se encontram aptos para serem analisados quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que publicados há mais de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida ocorrida em 27/12/24 (disponibilizada no Diário Eletrônico em 26/12/24), considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

Acórdão indicado como paradigma de nº 22.364/20/2ª (nulidade do auto de infração – cerceamento de defesa – não apresentação de declarações e documentos fiscais).

Sustenta a Recorrente que o acórdão recorrido representa clara divergência jurisprudencial com o Acórdão nº 22.364/20/2ª (decisão irrecorrível), proferido pela 2ª Câmara deste Conselho de Contribuintes.

Sustenta que a 2ª Câmara decidiu, naquela ocasião, pela nulidade do Auto de Infração, em razão da falta de descrição clara dos fatos que motivaram a lavratura do Auto de Infração, dizendo que tal situação ocorre no presente caso, mas que não foi acatada a nulidade do lançamento.

Após transcrever trechos das decisões paradigma e recorrida, argui que no caso do paradigma, a 2ª Câmara firmou entendimento de que a ausência de apresentação de provas robustas para comprovar as alegações do Fiscal Autuante constitui motivo relevante e suficiente para decretar a nulidade do Auto de Infração.

Assevera que esse entendimento, que diz estar em contraste com o adotado no acórdão recorrido, enfatiza a imprescindibilidade de provas documentais idôneas para fundamentar o lançamento fiscal, assegurando o devido processo legal e garantindo os direitos constitucionais à ampla defesa e ao contraditório.

Conclui restar verificada a equivalência da matéria fática e a divergência jurisprudencial manifestada no resultado dos julgamentos em questão, pois diferentemente do entendimento adotado no acórdão recorrido, que considerou suficiente a apresentação de um portfólio de produtos, cópias de embalagens, apenas três notas fiscais e planilhas detalhadas, o Acórdão Paradigma nº 22.364/20/2ª reiterou a imprescindibilidade de apresentação de documentos robustos, a fim de garantir que o contribuinte tenha acesso integral às bases do lançamento tributário para exercer seu direito de defesa.

Acrescenta que a substituição das notas fiscais por meras referências em planilhas, viola o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN e o art. 89, incisos IV e V do RPTA, pois impossibilita que a Recorrente verifique, confronte ou produza contraprovas de maneira efetiva, impedindo o exercício pleno das garantias constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Menciona que o paradigma reforçou que a insuficiência das provas apresentadas pelo Fisco resulta em vícios formais e materiais insuperáveis no lançamento tributário.

Argumenta que esse entendimento aplica-se diretamente ao caso em análise, uma vez que a documentação juntada lançamento em questão é igualmente insuficiente para fundamentar o lançamento fiscal.

Entende restar claro que há divergência jurisprudencial significativa entre o acórdão recorrido e o acórdão Paradigma nº 22.364/20/2ª, especialmente no que diz respeito ao tratamento conferido ao argumento de nulidade do Auto de Infração.

No entanto, após análise das decisões recorrida e paradigma (Acórdão nº 22.364/20/2ª), verifica-se não assistir razão à Recorrente, uma vez que não restou caracterizada a alegada divergência jurisprudencial.

Destaca-se, inicialmente, que a divergência suscitada pela Recorrente se restringe à questão preliminar, vinculada a uma hipotética nulidade/ilegalidade do procedimento fiscal.

Observa-se que, na decisão paradigmática em exame, a nulidade do respectivo lançamento foi declarada pela 2ª Câmara de Julgamento em função de vícios formais nele constatados, resultando em ofensa ao disposto no art. 142 do CTN c/c art. 89 do RPTA. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 22.364/20/2ª (DECISÃO PARADIGMA)

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - **NULIDADE** - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR. NOS TERMOS DO ART. 196 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) O SUJEITO PASSIVO DEVE SER REGULARMENTE INTIMADO, CONSIDERANDO OS ASPECTOS LEGAIS, DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL E DOS RESPECTIVOS ATOS PROCESSUAIS. NO CASO DOS AUTOS PRECEDE À REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS - RIOF, A INTIMAÇÃO DA PESSOA FÍSICA PARA A APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS, NA FORMA DO DISPOSTO NO ART. 79-A DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08, O QUE NÃO FOI OBSERVADO PELA FISCALIZAÇÃO. SOME-SE A ISSO A FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DOS FATOS QUE MOTIVARAM A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO BEM COMO DAS INFRINGÊNCIAS NORMATIVAS, CONSIDERANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ATRIBUÍDAS À AUTUADA, RESULTANDO NO DESCUMPRIMENTO DO DISPOSTO NO ART. 142 DO CTN E NO ART. 89, INCISOS IV E V DO RPTA.

DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DECISÃO

(...)

ENTRETANTO, NO CASO EM TELA, NOS DEPARAMOS COM A OMISSÃO POR PARTE DA FISCALIZAÇÃO DE PROCEDIMENTO FORMALÍSTICO PREPARATÓRIO ESSENCIAL À CONFORMAÇÃO JURÍDICA DO LANÇAMENTO ÀS SUAS NORMAS DE REGÊNCIA, O QUE AFETA A SUA PRÓPRIA VALIDAÇÃO.

SEGUNDO VERIFICA-SE DOS AUTOS, A RIOF EM QUESTÃO, FLS. 14/18, ESTÁ DIRECIONADA À APURAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA EM CONTA DE TERCEIRO, COMÉRCIO DE COUROS VITÓRIA LTDA., COMO DESTACADO NO PRÓPRIO RELATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO, LOGO, EM FLAGRANTE CONTRARIEDADE AO DISPOSTO NO ART. 79-A DO RPTA.

ESSE PROCEDIMENTO, DA FORMA COMO PERPETRADO, CONTRARIA OS DISPOSITIVOS NORMATIVOS, ACIMA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRANSCRITOS, QUE, DE FORMA CLARA E OBJETIVA, DETERMINAM QUE A RIOF DEVE SER PRECEDIDA, IN CASU, DE INTIMAÇÃO DA PESSOA FÍSICA, ORA AUTUADA, PARA A APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE SUAS MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS.

ASSIM, O PROCEDIMENTO ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO SUPRIMIU FASE PREAMBULAR, IMPORTANDO EM SUPRESSÃO DE FASE DE PROCEDIMENTO NECESSARIAMENTE A SER OBSERVADA EM FACE DAS DISPOSIÇÕES NORMATIVAS JÁ TRANSCRITAS.

PORTANTO, CONCLUI-SE QUE O PROCEDIMENTO FISCAL INSTAURADO EM DESACORDO COM AS NORMAS PREVISTAS EXPLICITAMENTE NA LEGISLAÇÃO, CLARAS, VINCULANTES E OBRIGATÓRIAS, CONTAMINA O LANÇAMENTO DE VÍCIO FORMAL INSANÁVEL, O BASTANTE PARA TORNÁ-LO NULO DE PLENO DE DIREITO.

(...)

SALIENTE-SE, AINDA, QUE, NO CASO DOS AUTOS, VERIFICA-SE A FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DOS FATOS QUE MOTIVARAM A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO BEM COMO DAS INFRINGÊNCIAS NORMATIVAS, CONSIDERANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ATRIBUÍDAS À AUTUADA, RESULTANDO NO DESCUMPRIMENTO DO DISPOSTO NO ART. 142 DO CTN E NO ART. 89, INCISOS IV E V DO RPTA.

LOGO, ESTANDO O PROCEDIMENTO FISCAL CONTAMINADO POR VÍCIOS INSUPERÁVEIS, FORMAIS E MATERIAIS, NULO É O LANÇAMENTO.

(...)

(GRIFOU-SE)

Nota-se que, no caso do Acórdão nº 22.364/20/2ª, indicado como paradigma, além de constatar vícios formais na lavratura do Auto de Infração, contrariando o art. 89 do RPTA, a 2ª Câmara destacou, ainda, irregularidades no tocante ao termo de “*Requisição de Informações Sobre Operações Financeiras - RIOF*”, cujo procedimento fiscal foi instaurado em desacordo com as normas previstas na legislação, especialmente o disposto no art. 79-A do RPTA, contaminando o lançamento de vício formal insanável, o que o torna nulo.

Contudo, não se verifica tais situações na decisão recorrida.

No caso do presente processo, a Câmara *a quo* foi absolutamente enfática ao afirmar que, no lançamento por ela analisado, “*todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08*”.

Depreende-se da decisão recorrida que o lançamento restou devidamente motivado, sendo rechaçadas todas as arguições de nulidade apresentadas novamente no presente recurso, concluindo os Julgadores que não há se falar em qualquer vício capaz de atrair a nulidade do Auto de Infração.

Observa-se que, no caso do presente processo, a Câmara *a quo*, à unanimidade de votos, rejeitou a arguição de nulidade do lançamento, afastando a alegação da Defesa de que havia impropriedades ou vícios no lançamento.

Verifica-se, assim, que se trata de decisões divergentes (recorrida e paradigma), porém sem aplicação divergente da legislação tributária.

Pode-se dizer que as decisões em análise (recorrida e paradigma) convergem para o mesmo caminho: estando presentes nos lançamentos todos os requisitos e pressupostos necessários à sua formalização, resta afastada a preliminar de nulidade; do contrário, ausentes tais requisitos e pressupostos, nulo é o lançamento.

Constata-se, então, pelos fundamentos das decisões, que não há divergência entre a decisão recorrida e a apontada como paradigma, quanto à aplicação da legislação tributária, tendo em vista que as análises e conclusões levaram em consideração os procedimentos fiscais de cada lançamento.

Portanto, conforme já registrado, não se constata divergência quanto à aplicação da legislação tributária entre as decisões recorrida e a indicada como paradigma consubstanciada no Acórdão nº 22.364/20/2ª, não restando caracterizada a alegada divergência jurisprudencial.

Acórdão indicado como paradigma de nº 23.686/24/2ª (nulidade – empresa não inscrita no cadastro de contribuintes de Minas Gerais).

Assevera a Recorrente que o acórdão recorrido representa clara divergência jurisprudencial com o Acórdão nº 23.686/24/2ª (decisão definitiva).

Sustenta que a 2ª Câmara, naquela ocasião, decidiu pela procedência do lançamento fiscal, reconhecendo a legitimidade da atribuição da responsabilidade tributária ao destinatário das mercadorias no recolhimento do ICMS/ST, fundamentando-se, portanto, no art. 22, §§ 18 e 19, da Lei nº 6.763/75, que estabelece que, caso o remetente ou alienante das mercadorias não realize a retenção do ICMS/ST ou o faça de forma insuficiente, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido recai sobre o destinatário mineiro das mercadorias.

Fala que, em adição, a Câmara destacou que o art. 15 do Anexo XV do RICMS/02 estabelece de forma clara que o destinatário, inclusive o varejista, é responsável pelo recolhimento do ICMS/ST nas operações interestaduais, nos casos em que o alienante ou remetente deixar de efetuar a retenção do imposto ou o fizer a menor.

Após transcrever excertos das decisões paradigma e recorrida, a Recorrente sustenta que na decisão paradigma firmou-se o entendimento de que, quando ocorre falta de retenção ou retenção a menor do ICMS/ST, a parcela correspondente ao imposto que não é consignada na nota fiscal não é incluída no valor total da operação e, por conseguinte, deve ser cobrada diretamente do destinatário das mercadorias.

Acrescenta que os arts. 22, §§ 18 e 19 da Lei nº 6.763/75 e o art. 15 do Anexo XV do RICMS/02 atribuem ao destinatário mineiro a obrigação de recolher a parcela do ICMS/ST e FEM/ST não retidos pelo remetente ou alienante.

Contudo, no acórdão recorrido, a 2ª Câmara entendeu pela inaplicabilidade da responsabilidade do destinatário das mercadorias, fundamentando sua decisão na ausência de benefício de ordem.

Assevera que não foi observado que a Recorrente, remetente das mercadorias, não destacou nem recolheu o ICMS, em razão de sua não inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais.

Diz que, ao contrário do entendimento adotado no acórdão recorrido, no Acórdão paradigma nº 23.686/24/2ª decidiu-se que a obrigatoriedade pelo recolhimento do ICMS/ST recai sobre o destinatário mineiro, uma vez que a parcela do imposto não foi destacada nas notas fiscais que embasaram as operações e, conseqüentemente, não foi incluída no valor total das mercadorias, que efetivamente deveria ser pago pelo destinatário.

Contudo, o mencionado precedente do CCMG, embora possa respaldar a exigência do ICMS junto ao destinatário no caso concreto daqueles autos, não representa a invalidade da exigência fiscal junto ao remetente, o que é inerente ao conceito de responsabilidade solidária, sem benefício de ordem, na forma do art. 124 do CTN, não restando, portanto, qualquer divergência entre ele e a decisão recorrida.

Observa-se que não consta da referida decisão qualquer menção no sentido que a responsabilidade atribuída ao destinatário afastaria a responsabilidade do remetente, embora o Fisco no caso concreto daqueles autos tenha autuado somente o destinatário, nos termos da responsabilidade solidária prevista na legislação tributária, notadamente § § 18 e 19 do art. 22 da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Portanto, não se constata divergência quanto à aplicação da legislação tributária entre as decisões recorrida e a indicada como paradigma retro.

Acórdão indicado como paradigma de nº 24.177/22/1ª (improcedência do Auto de Infração – não aplicação do regime de substituição tributária – produtos que não se enquadram na NCM 3304.30.00 59).

Sustenta a Recorrente que o acórdão recorrido representa clara divergência jurisprudencial com o Acórdão nº 24.177/22/1ª (decisão definitiva).

Argui a Recorrente que a 1ª Câmara deste Conselho julgou parcialmente procedente o lançamento fiscal, excluindo a exigência de ICMS/ST e FEM/ST sobre as mercadorias classificadas pelo contribuinte como "talco" na NCM nº 33.04.91.00, sob o fundamento de que a descrição "Pós, incluindo os compactos, talco e polvilho com ou sem perfume", por ser mais condizente com a natureza do produto, em contraposição à classificação adotada pelo Fisco estadual, que restringia a aplicação às mercadorias descritas como "pós, incluídos os compactos, para maquiagem."

Sustenta que o Conselho afastou as exigências fiscais relacionadas ao "talco" no regime de substituição tributária, dado que a descrição normativa limitava sua aplicação exclusivamente aos produtos destinados à maquiagem, o que não abrange o "talco".

Após transcrever excertos da decisão paradigma e recorrida, assevera que no acórdão paradigma retro a 1ª Câmara discordou da reclassificação realizada pelo Fisco, entendendo que a descrição original da NCM 3304.91.00 abrangia explicitamente o produto "Talco" e não se limitava aos pós destinados à maquiagem. Ou seja, a restrição imposta pelo Fisco, que vinculava a NCM a produtos exclusivamente para maquiagem, foi afastada por não refletir a amplitude da descrição normativa.

Argui que a classificação adotada pelo Contribuinte foi considerada mais compatível com a natureza do produto, atendendo às Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI), uma vez que reflete com maior precisão a finalidade e as características da mercadoria "Talco".

Diz que, no acórdão recorrido, o Fisco reclassificou "acetona" e "removedor" para a NCM 3304.30.00, sob o argumento de que o acondicionamento para venda a varejo e a finalidade predominante para remoção de esmaltes caracterizavam os produtos como "preparações para manicuros e pedicuros". Entretanto, em sede de impugnação foi argumentado que as mercadorias possuíam composições e funcionalidades mais amplas, mas a Câmara desconsiderou a argumentação de que a composição química permitia usos mais amplos, focando exclusivamente na função descrita nos rótulos dos produtos.

Sustenta estar verificada a equivalência da matéria fática e a divergência jurisprudencial manifestada no resultado dos julgamentos em questão.

Argumenta que no acórdão recorrido, a 2ª Câmara manteve a exigência do lançamento fiscal, fundamentando o entendimento nas Regras Gerais de Interpretação e nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (SH), na qual estabelece a prioridade da classificação mais específica sobre a mais genérica. Ao revés, no Acórdão nº 24.177/22/1ª, a 1ª Câmara determinou a exclusão do "Talco" das exigências fiscais relativas ao ICMS/ST e FEM/ST, mantendo a classificação original adotada pelo contribuinte, em razão da constatação de que o Fisco havia imposto uma restrição, vinculando a NCM a produtos exclusivamente destinados à maquiagem, desconsiderando a natureza ampla da mercadoria.

Assevera que, nesse contexto, o entendimento firmado no acórdão paradigma destaca que a classificação fiscal deve refletir a natureza ampla do produto, sem limitar-se à descrição mais específica, especialmente quando outros usos são claramente identificáveis.

Entende que essa mesma lógica deve ser aplicada aos produtos "acetona" e "removedor", uma vez que o enquadramento fiscal realizado desconsiderou a finalidade multifuncional dessas mercadorias.

Argui que a "acetona", classificada originalmente pela Recorrente na NCM 2914.19.90, é um solvente químico com ampla aplicabilidade, tais como: a limpeza de superfícies, diluição de tintas e vernizes, desengordurante, remoção de adesivos e etiquetas, além da remoção de esmaltes.

Salienta que um produto cuja composição seja predominantemente de acetona evidencia sua ampla versatilidade de utilização, o que inviabiliza seu

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tratamento como uma mera "preparação para manicuro e pedicuro", afastando, portanto, seu enquadramento no regime de substituição tributária.

Quanto aos "removedores", classificados pela Recorrente na NCM 2915.39.29, diz que possuem composições complexas, permitindo funcionalidades que vão além da remoção de esmaltes, como a remoção de unhas postiças e apliques capilares.

Assevera que a Fiscalização desconsiderou a diversidade de aplicações dessas mercadorias, adotando um enquadramento simplista ao classificá-las como "preparações para manicuro e pedicuro".

Salienta que o entendimento revela-se inadequado, pois a composição química dos produtos classificados como "acetona" e "removedores", conforme amplamente demonstrado, permite uma ampla gama de utilizações que vão além da simples remoção de esmaltes, evidenciando a impropriedade da interpretação fiscal que negligencia essas características.

Afirma que ignorar as demais funcionalidades dos produtos resulta em uma interpretação restritiva, especialmente quando suas composições permitem aplicações diversas que não são evidenciadas exclusivamente pelos rótulos, em completa divergência com o acórdão paradigma.

Conclui restar clara a existência de divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e o Acórdão nº 24.177/22/1ª, especialmente no que diz respeito à restrição adotada pela Fiscalização na reclassificação das mercadorias.

No entanto, após a análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como paradigma, verifica-se **não** assistir razão à Recorrente, uma vez não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial.

Traz-se à colação excertos das decisões recorrida e paradigma quanto ao aspecto abordado no recurso:

DECISÃO RECORRIDA:

SUPERADA A DISCUSSÃO SOBRE A RESPONSABILIDADE DO SUJEITO PASSIVO, TRAZ-SE À BAILA A DISCUSSÃO NO QUE TOCA À CLASSIFICAÇÃO DAS MERCADORIAS NA NCM 3304.30.00.

RELATA O FISCO QUE AS MERCADORIAS, OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO, FORAM INCORRETAMENTE ENQUADRADAS PELA AUTUADA NAS NCMS 2914.19.90 (ACETONA) E 2915.39.29 (REMOVEDOR DE ESMALTE). PORTANTO, O FISCO REALIZOU A RECLASSIFICAÇÃO DESTAS PARA A NCM 3304.30.00, AS QUAIS ENCONTRAM-SE LISTADAS NA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02. CONFIRA-SE:

(...)

PARA PROMOVER A RECLASSIFICAÇÃO DOS PRODUTOS PARA A REFERIDA NCM, O FISCO SE BASEOU NAS SEGUINTE INFORMAÇÕES, CONFORME EXPOSTO NO RELATÓRIO FISCAL COMPLEMENTAR:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- DESCRIÇÃO CONSTANTE NOS RÓTULOS DAS PRÓPRIAS EMBALAGENS (CONFORME O ANEXO 6).

- CONSULTA AO SITE DA AUTUADA [HTTPS://LABMUSA.COM.BR/PRODUCT-CATEGORY/ACETONAS-REMOVEDORES/](https://labmusa.com.br/product-category/acetonas-removedores/), NO QUAL FORAM LOCALIZADOS 14 RESULTADOS NA CATEGORIA "ACETONA & REMOVEDORES", SENDO 5 (CINCO) DIFERENTES PRODUTOS, COM VARIAÇÕES DE VOLUME (ML) POR EMBALAGEM, MAS TODOS CONTENDO ELEMENTOS TÍPICOS E ESSENCIAIS PARA A ATIVIDADE QUE DESEMPENHAM, QUE É A REMOÇÃO DE ESMALTES, CONFORME EXTRAÇÃO DAS DESCRIÇÕES DE "COMO USAR", "CATEGORIAS" E "TAGS", FOTOS CONTIDAS NO ANEXO 8 – PORTIFÓLIO;

- CONSULTA ÀS NOTAS EXPLICATIVAS DO SISTEMA HARMONIZADO DE DESIGNAÇÃO E CODIFICAÇÃO DE MERCADORIAS (NESH), TENDO VERIFICADO QUE AS NCMS INFORMADAS PELA AUTUADA (2914.19.90 E 2915.39.29) E A NCM UTILIZADA PELO FISCO (3304.30.00) PERTENCEM A MESMA SEÇÃO, CONFORME A NESH 2017 E NA NESH 2022 (ANEXO 5);

- SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 98.531 DE 2019, NA PÁG. 4 ITEM 15- RECEITA FEDERAL/COSIT (ANEXO 5); A IN RFB Nº 1.788/2018 - NESH 2017 E A IN RFB Nº 2.052/2021 - NESH 2022 (ATUALIZAÇÃO DA ANTERIOR) - ANEXO 5; E

- CONSULTA AO CNPJ DA AUTUADA NO SISTEMA DE CONTROLE E FISCALIZAÇÃO DE PRODUTOS QUÍMICOS DA POLÍCIA FEDERAL (SIPROQUIM2), SISTEMA DISPONIBILIZADO PARA ENVIO DO MAPA DE CONTROLE DE PRODUTOS QUÍMICOS RESTRITOS, NO QUAL CONSTA, JUNTO AO CERTIFICADO DE LICENÇA DE FUNCIONAMENTO (CLF) Nº 2020-00548640 (ANEXO 9), O REGISTRO DA ACETONA, COM NCM 2914.11.00 E ATIVIDADE DE "UTILIZAÇÃO PARA CONSUMO", OU SEJA, MATÉRIA-PRIMA. LOGO CONFORME A LICENÇA DISPONÍVEL NA POLÍCIA FEDERAL, A EMPRESA LABORATÓRIOS MUSA SOMENTE PODE UTILIZAR O PRODUTO ACETONA (2914.11.00) NA COMPOSIÇÃO DE SEUS PRODUTOS (REMOVEDOR DE ESMALTE), SENDO VEDADO A REVENDA DO PRODUTO ACETONA.

DIANTE DESSAS INFORMAÇÕES, A FISCALIZAÇÃO CONCLUIU QUE A DESCRIÇÃO DAS MERCADORIAS CONSIGNADAS NAS NOTAS FISCAIS (ESCRITURADAS PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE) NÃO CORRESPONDIAM À CORRETA NCM, PARA EFEITOS TRIBUTÁRIOS, SENDO AS MESMAS RECLASSIFICADAS PARA A NCM 3304.30.00.

(...)

ENTRETANTO, NÃO CABE RAZÃO À IMPUGNANTE, CONFORME RESTARÁ DEMONSTRADO.

VALE RESSALTAR QUE A CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS DEVE OBEDECER ÀS REGRAS GERAIS DO SISTEMA HARMONIZADO (SH) CONSTANTES DAS NOTAS DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SECÃO E CAPÍTULO DA TIPI (TABELA DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS).

DESTACA-SE QUE É DE EXCLUSIVA RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE A CORRETA CLASSIFICAÇÃO E ENQUADRAMENTO DOS SEUS PRODUTOS NA CODIFICAÇÃO DA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL - NCM. CASO PERSISTAM DÚVIDAS QUANTO ÀS CLASSIFICAÇÕES E ÀS DESCRIÇÕES QUE TÊM POR ORIGEM NORMAS FEDERAIS, DEVERÁ A IMPUGNANTE DIRIGIR-SE À RECEITA FEDERAL DO BRASIL, POR SER O ÓRGÃO COMPETENTE PARA DIRIMI-LAS.

RELEMBRE-SE QUE O RICMS/02, NA DEFINIÇÃO DE REGIMES DE SUJEIÇÃO À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ADOTA A NOMENCLATURA BRASILEIRA DE MERCADORIAS BASEADA NO SISTEMA HARMONIZADO (NBM/SH), QUE, NOS TERMOS DO ART. 3º DO DECRETO FEDERAL Nº 8.950/16, É CONSTITUÍDA PELA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM).

NO ÂMBITO DO EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA DE FISCALIZAR O ICMS, AO FISCO ESTADUAL CABE APLICAR E INTERPRETAR A LEGISLAÇÃO ESTADUAL RELATIVA AO IMPOSTO E, TAMBÉM, A LEGISLAÇÃO FEDERAL PERTINENTE, INCLUSIVE SOBRE CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS, NOS TERMOS DO ART. 196 DO RICMS/02.

ASSIM, COMPETE À FISCALIZAÇÃO ESTADUAL, NO CASO CONCRETO E, PARA EFEITOS DE FISCALIZAÇÃO DO IMPOSTO ESTADUAL, VERIFICAR A CORRETA CLASSIFICAÇÃO DA MERCADORIA NA NCM/SH, UTILIZANDO A LEGISLAÇÃO FEDERAL E OBSERVANDO, ESPECIALMENTE, O DISPOSTO NAS REGRAS GERAIS DE INTERPRETAÇÃO E NAS NOTAS EXPLICATIVAS DO SISTEMA HARMONIZADO, BEM COMO AS SOLUÇÕES DE CONSULTA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL SOBRE CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. NESSE SENTIDO, PODE DISCORDAR DA CLASSIFICAÇÃO EFETUADA PELO CONTRIBUINTE.

ESSE ENTENDIMENTO ESTÁ SEDIMENTADO NA CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 230/13, DA DOT/DOLT/SUTRI/SEF, TRECHOS TRANSCRITOS:

(...)

CONSTATA-SE, COMO JÁ EXPOSTO, QUE A RECLASSIFICAÇÃO DAS MERCADORIAS REALIZADA PELO FISCO, NÃO DECORRE SOMENTE DA ANÁLISE DA DESCRIÇÃO CONSTANTE NOS RÓTULOS DAS EMBALAGENS DESSAS MERCADORIAS, SE ATENDO O FISCO AO FATO DE OS PRODUTOS SEREM UTILIZADOS PARA REMOVER ESMALTES, COMO ALEGADO PELA IMPUGNANTE.

A ANÁLISE DOS RÓTULOS DAS MERCADORIAS E A CONSULTA AO PORTIFÓLIO DE PRODUTOS DA AUTUADA (CONSTANTE DO SITE DA EMPRESA), SERVIRAM DE BASE PARA A MELHOR DESCRIÇÃO DAS MERCADORIAS COMERCIALIZADAS PELA IMPUGNANTE, BEM COMO IDENTIFICAÇÃO DA SUA APLICAÇÃO.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA SIMPLES LEITURA DOS RÓTULOS DAS EMBALAGENS DOS PRODUTOS ACIMA REFERENCIADOS, ACOSTADOS AOS AUTOS POR MEIO DO ANEXO 6, VERIFICA-SE, INDENE DE DÚVIDAS, QUE OS PRODUTOS FORAM PRODUZIDOS PARA A FINALIDADE DE “REMOÇÃO DE ESMALTES”.

APENAS O PRODUTO DENOMINADO “REMOVEDOR DE ESMALTES”, O QUAL NÃO CONTÉM ACETONA, SE APLICA TAMBÉM À REMOÇÃO DE COLA DE APLIQUE CAPILAR, NÃO TENDO OS DEMAIS PRODUTOS QUALQUER INDICAÇÃO NO “MODO DE USAR” PARA OUTRAS APLICABILIDADES, COMO QUER FAZER CRER A IMPUGNANTE.

A PARTIR DESSAS INFORMAÇÕES, O FISCO ADOTOU A CLASSIFICAÇÃO QUE MELHOR DESCREVE O PRODUTO, OBSERVANDO AS REGRAS GERAIS DE INTERPRETAÇÃO E AS NOTAS EXPLICATIVAS DO SISTEMA HARMONIZADO.

PRIMEIRO, HÁ QUE SE OBSERVAR A DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS NA TIPI CONSTANTES DOS CÓDIGOS ADOTADOS PELA AUTUADA E PELO FISCO:

(...)

OBSERVA-SE QUE A IMPUGNANTE CLASSIFICOU O PRODUTO POR ELA DENOMINADO “ACETONA” NA NCM 2914.1990 QUE CORRESPONDE À “OUTRAS CETONAS ACÍCLICAS QUE NÃO CONTENHAM OUTRAS FUNÇÕES OXIGENADAS” E O “REMOVEDOR DE ESMALTE” NA NCM 2915.39.29 - “OUTROS ÉSTERES DE ÁCIDO ACÉTICO”.

POR SUA VEZ, O FISCO OS CLASSIFICOU COMO “PREPARAÇÕES PARA MANICUROS E PEDICUROS.”

(...)

COMO EXPOSTO NA CONSULTA DE CONTRIBUINTES, ACIMA TRANSCRITA, PARA EFEITOS DE FISCALIZAÇÃO DO IMPOSTO ESTADUAL, COMPETE AO FISCO ESTADUAL VERIFICAR A CORRETA CLASSIFICAÇÃO DA MERCADORIA NA NCM/SH, INTERPRETANDO A LEGISLAÇÃO FEDERAL E OBSERVANDO, ESPECIALMENTE, O DISPOSTO NAS REGRAS GERAIS DE INTERPRETAÇÃO E NAS NOTAS EXPLICATIVAS DO SISTEMA HARMONIZADO, BEM COMO AS SOLUÇÕES DE CONSULTA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL SOBRE CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS.

POR OPORTUNO, TRAZ-SE À COLAÇÃO AS REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO:

(...)

COMPLEMENTANDO, TRAZ-SE AS NOTAS EXPLICATIVAS DO SISTEMA HARMONIZADO ACERCA DAS MERCADORIAS ORA DISCUTIDAS:

(...)

DA ANÁLISE DAS REGRAS GERAIS DE INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO E DAS NOTAS EXPLICATIVAS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REFERENTE À SEÇÃO VI QUE ENGLOBA OS PRODUTOS DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS E CONEXAS (INCLUINDO OS CAPÍTULOS 29 E 33 DA TIPI), TEM-SE QUE OS TÍTULOS DAS SEÇÕES, CAPÍTULOS E SUBCAPÍTULOS TÊM APENAS VALOR INDICATIVO. E QUE A CLASSIFICAÇÃO DOS PRODUTOS MISTURADOS OU ARTIGOS COMPOSTOS EFETUA-SE CONFORME OS PRINCÍPIOS ENUNCIADOS NA REGRA 3, QUE PREVÊ QUE A POSIÇÃO MAIS ESPECÍFICA PREVALECE SOBRE AS MAIS GENÉRICAS.

ESPECIFICAMENTE EM RELAÇÃO À SEÇÃO VI (QUE INCLUI OS CAPÍTULOS 29 E 33 DA TIPI), A NOTA 2 DIZ QUE QUALQUER PRODUTO QUE, EM RAZÃO DA SUA APRESENTAÇÃO EM DOSES OU DO SEU ACONDICIONAMENTO PARA VENDA A RETALHO, SE INCLUA NUMA DAS POSIÇÕES 30.04, 30.05, 30.06, 32.12, 33.03, 33.04, 33.05, 33.06, 33.07, 35.06, 37.07 OU 38.08 DEVERÁ CLASSIFICAR-SE POR UMA DESTAS POSIÇÕES E NÃO POR QUALQUER OUTRA POSIÇÃO DA NOMENCLATURA.

OU SEJA, NO CASO DOS REMOVEDORES DE ESMALTE (REMOVEDOR À BASE DE ACETONA E REMOVEDOR QUE NÃO CONTÉM ACETONA), ACONDICIONADOS PARA VENDA A RETALHO, COMO É O CASO EM DISCUSSÃO, DEVEM SER CLASSIFICADOS NA POSIÇÃO 33.04 E NÃO EM OUTRA POSIÇÃO DA NOMENCLATURA (NO CASO, NÃO DEVEM SER CLASSIFICADOS NAS POSIÇÕES ADOTADAS PELA AUTUADA – 29.14 E 29.15).

ADEMAIS, AS NOTAS EXPLICATIVAS DO CAPÍTULO 33 (ÓLEOS ESSENCIAIS E RESINOÍDES; PRODUTOS DE PERFUMARIA OU DE TOUCADOR PREPARADOS E PREPARAÇÕES COSMÉTICAS), CORROBORAM O ENTENDIMENTO DE QUE OS PRODUTOS ACONDICIONADOS PARA VENDA A RETALHO, PRÓPRIOS PARA SEREM UTILIZADOS COMO PRODUTOS DE PERFUMARIA OU DE TOUCADOR PREPARADOS E PREPARAÇÕES COSMÉTICAS, TENDO EM VISTA A SUA APLICAÇÃO COMO TAL, DEVEM SER CLASSIFICADOS NAS POSIÇÕES 33.03 A 33.07.

(...)

NO CASO DO PRODUTO “ACETONA”, MISTURADO OU NÃO, APRESENTADO EM EMBALAGEM PRÓPRIA PARA VENDA A CONSUMIDOR, DESTINADA AO USO COMO PREPARAÇÕES COSMÉTICAS (MAIS ESPECIFICAMENTE “PREPARAÇÕES PARA MANICUROS E PEDICUROS”), A POSIÇÃO NCM QUE MELHOR SE ADEQUA É A 3304.30.00, COMO APONTADO PELO FISCO.

CORROBORA ESSE ENTENDIMENTO A SOLUÇÃO DE CONSULTA DA RECEITA FEDERAL/COSIT, TRAZIDA PELO FISCO (ANEXO 5) E A CONSULTA COSIT Nº 98.194/23, QUE AO ANALISAR PRODUTO DESTINADO À APLICAÇÃO DIRETAMENTE SOBRE AS UNHAS, PARA FINS ESTÉTICOS, ENTENDE PELA CLASSIFICAÇÃO NA POSIÇÃO NCM 3304.30.00, UTILIZANDO OS MESMOS FUNDAMENTOS ACIMA EXPOSTOS:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONCLUI-SE, DIANTE DO EXPOSTO, QUE É CORRETA A RECLASSIFICAÇÃO DOS PRODUTOS (ACETONA E REMOVEDOR DE ESMALTE) PARA A NCM 3304.30.00, A QUAL SE ENCONTRA LISTADA NA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, SENDO CORRETA A EXIGÊNCIA DO ICMS/ST DEVIDO NAS SAÍDAS PROMOVIDAS PELA AUTUADA COM DESTINO A ESSE ESTADO.

(...) GRIFOU-SE.

ACÓRDÃO INDICADO COMO PARADIGMA DE Nº 24.177/22/1ª

(...)

OBSERVA-SE QUE O FISCO ALTEROU A CLASSIFICAÇÃO DA NCM DO TALCO (NCM 3304.91.00), ADOTADA PELA CONTRIBUINTE EM SEUS DOCUMENTOS FISCAIS, PARA A NCM 3307.90.00.

(...)

A IMPUGNANTE DISCORDA DA RECLASSIFICAÇÃO REALIZADA PELO FISCO PARA O PRODUTO "TALCO", DESTACANDO AS NOTAS EXPLICATIVAS DO SISTEMA HARMONIZADO ACERCA DAS MERCADORIAS QUE DEVEM SER INCLUÍDAS NA POSIÇÃO 33.04.

É CEDIÇO QUE A CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS DEVE OBEDECER ÀS REGRAS GERAIS DO SISTEMA HARMONIZADO CONSTANTES DAS NOTAS DE SEÇÃO E CAPÍTULO DA TIPI.

CABE SALIENTAR QUE É DE EXCLUSIVA RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE A CORRETA CLASSIFICAÇÃO E ENQUADRAMENTO DOS SEUS PRODUTOS NA CODIFICAÇÃO DA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL - NCM. CASO PERSISTAM DÚVIDAS QUANTO ÀS CLASSIFICAÇÕES E ÀS DESCRIÇÕES QUE TÊM POR ORIGEM NORMAS FEDERAIS, DEVERÁ A IMPUGNANTE DIRIGIR-SE À RECEITA FEDERAL DO BRASIL, POR SER O ÓRGÃO COMPETENTE PARA DIRIMI-LAS.

RELEMBRE-SE QUE O RICMS/02, NA DEFINIÇÃO DE REGIMES DE SUJEIÇÃO À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ADOTA A NOMENCLATURA BRASILEIRA DE MERCADORIAS BASEADA NO SISTEMA HARMONIZADO (NBM/SH), QUE, NOS TERMOS DO ART. 3º DO DECRETO FEDERAL Nº 8.950/16, VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO, É CONSTITUÍDA PELA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM).

NO ÂMBITO DO EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA DE FISCALIZAR O ICMS, AO FISCO ESTADUAL CABE APLICAR E INTERPRETAR A LEGISLAÇÃO ESTADUAL RELATIVA AO IMPOSTO E, TAMBÉM, A LEGISLAÇÃO FEDERAL PERTINENTE, INCLUSIVE SOBRE CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS, NOS TERMOS DO ART. 196 DO RICMS/02.

ASSIM, COMPETE À FISCALIZAÇÃO ESTADUAL, NO CASO CONCRETO E, PARA EFEITOS DE FISCALIZAÇÃO DO IMPOSTO ESTADUAL, VERIFICAR A CORRETA CLASSIFICAÇÃO DA MERCADORIA NA NCM/SH, UTILIZANDO A LEGISLAÇÃO FEDERAL E OBSERVANDO, ESPECIALMENTE, O DISPOSTO NAS REGRAS GERAIS DE INTERPRETAÇÃO E NAS NOTAS EXPLICATIVAS DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SISTEMA HARMONIZADO, BEM COMO AS SOLUÇÕES DE CONSULTA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL SOBRE CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. NESSE SENTIDO, PODE DISCORDAR DA CLASSIFICAÇÃO EFETUADA PELO CONTRIBUINTE.

ASSIM SENDO, PARA MELHOR ANÁLISE DO ITEM EM DISCUSSÃO, TRANSCREVE AS REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO:

(...)

OBSERVA-SE DA ANÁLISE DA POSIÇÃO 3304.91.00 DA TIPI QUE NELA SE ENQUADRAM OS PÓS, INCLUINDO OS COMPACTOS, SENDO INCLUSIVE CITADO COMO EXEMPLO O “TALCO E POLVILHO COM OU SEM PERFUME”.

DA ANÁLISE DA PLANILHA “VENDA CONTR. FEM+ICMS ST”, VERIFICA-SE QUE AS MERCADORIAS EM QUESTÃO SÃO: “TALCO JEJ BABY 200 GR”; “TALCO TENIS PE B FROZEN”, “TALCO JEJ HORA DO SONO”, DENTRE OUTROS.

VERIFICA-SE, PORTANTO, QUE A CLASSIFICAÇÃO NA NCM 3304.91.00, ADOTADA PELA AUTUADA, ENCONTRA-SE DE ACORDO COM AS REGRAS GERAIS DE INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO, UMA VEZ QUE A DESCRIÇÃO MELHOR SE ENQUADRA NO TEXTO DA REFERIDA POSIÇÃO, E, CONSIDERANDO AINDA A REGRA 3.A ACIMA TRANSCRITA QUE DIZ QUE “QUANDO PAREÇA QUE A MERCADORIA PODE CLASSIFICAR-SE EM DUAS OU MAIS POSIÇÕES POR APLICAÇÃO DA REGRA 2.B, A POSIÇÃO MAIS ESPECÍFICA PREVALECE SOBRE A MAIS GENÉRICA.

ESCLAREÇA-SE QUE O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DISCIPLINADO NO ANEXO XV DO RICMS/02, APLICA-SE EM RELAÇÃO AO PRODUTO INCLUÍDO EM UM DOS CÓDIGOS DA NBM/SH RELACIONADOS NA PARTE 2 DO REFERIDO ANEXO, DESDE QUE INTEGRE A RESPECTIVA DESCRIÇÃO E HAJA INDICAÇÃO NO CÓDIGO APOSTO NA COLUNA DENOMINADA “ÂMBITO DE APLICAÇÃO”, RESSALVADAS AS HIPÓTESES DE INAPLICABILIDADE DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO.

NO CASO EM DISCUSSÃO, CONSIDERANDO COMO CORRETO O ENQUADRAMENTO DADO PELA AUTUADA À MERCADORIA “TALCO” NA NCM 3304.91.00, COMO DESCRITO NA TIPI “PÓS, INCLUINDO OS COMPACTOS”, SENDO QUE NA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS, A DESCRIÇÃO DO ITEM 13.0 DO CAPÍTULO 20, RELACIONADO À NCM 33.04.91.00 ERA “PÓS, INCLUÍDOS OS COMPACTOS, PARA MAQUIAGEM”, CUJA DESCRIÇÃO RESTRINGIA OS PÓS ÀQUELES QUE SE DESTINAVAM À MAQUIAGEM, VERIFICA-SE NÃO SE APLICAR À REFERIDA MERCADORIA O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, TENDO SIDO ALTERADA A SUA REDAÇÃO, SOMENTE A PARTIR DE 01/01/18, APÓS O PERÍODO AUTUADO. CONFIRA-SE:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(GRIFOU-SE)

Observa-se que a decisão paradigma, considerou que a classificação na NCM 3304.91.00, adotada pela Autuada, encontrava-se de acordo com as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, uma vez que a descrição melhor se enquadra no texto da referida posição, e, considerando ainda a regra 3.a que diz que “quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2.b, a posição mais específica prevalece sobre a mais genérica.

E, considerando como correto o enquadramento dado pela Autuada à mercadoria “Talco” na NCM 3304.91.00, como descrito na TIPI “Pós, incluindo os compactos”, e tendo em vista que na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época dos fatos, a descrição do item 13.0 do Capítulo 20, relacionado à NCM 33.04.91.00 era “Pós, incluídos os compactos, para maquiagem”, cuja descrição restringia os pós àqueles que se destinavam à maquiagem, restou afastada a mercadoria (talco) do regime de substituição tributária por não se tratar de pós para maquiagem.

Na decisão recorrida, restou consignado estar correta a reclassificação dos produtos (Acetona e Removedor de esmalte), pelo Fisco, para a NCM 3304.30.00, conforme Regras Gerais de Interpretação e nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado específicas de cada caso, destacando também a regra 3.a citada na decisão paradigma, bem como as Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil, estando as mercadorias citadas listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sendo correta a exigência do ICMS/ST devido nas saídas promovidas pela Autuada com destino a este Estado.

Como se verifica, não se trata de divergência jurisprudencial, ao contrário, pois as decisões confrontadas, observadas as suas especificidades, trilharam o mesmo caminho ao utilizarem como fundamentação a legislação federal e observando, especialmente, o disposto nas Regras Gerais de Interpretação e nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado específicas de cada caso, bem como as Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil sobre classificação de mercadorias para solucionarem as respectivas lides.

Portanto, não se constata divergência quanto à aplicação da legislação tributária entre as decisões recorrida e a indicada como paradigma retro.

Acórdão indicado como paradigma de nº 23.504/20/3^a (penalidade formal e penalidade proporcional – impossibilidade de cobrança concomitante – bis in idem – simples divergência interpretativa da classificação fiscal da mercadoria).

Sustenta a Recorrente a existência de divergência entre o entendimento adotado no Acórdão nº 23.504/20/3^a (decisão irrecurável) e a decisão recorrida.

Após transcrever excertos da decisão recorrida e paradigma, sustenta que no acórdão paradigma, a 3^a Câmara decidiu pela aplicação exclusiva da multa de revalidação ante a falta de pagamento do ICMS/Difal (descumprimento de obrigação principal), considerando-a suficiente para recompor o crédito tributário e penalizar a infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diz que, enquanto no acórdão recorrido, além da multa de revalidação, foi aplicada também a Multa Isolada, com base em supostas infrações distintas, embora vinculadas ao mesmo fato gerador (descumprimento de obrigação principal).

Entende restar comprovada a equivalência da matéria fática e a divergência jurisprudencial entre o julgamento recorrido e o paradigma.

Acrescenta que a infração apontada no acórdão recorrido não pode ser qualificada como descumprimento de obrigação acessória, pois a ausência de consignação da base de cálculo decorre exclusivamente de uma divergência interpretativa sobre a classificação fiscal das mercadorias.

Argumenta que a reclassificação dos produtos, em razão de sua natureza, está intrinsecamente ligada à obrigação principal de recolhimento do tributo, não podendo ser caracterizada como um descumprimento de obrigação acessória.

Traz entendimento de que a aplicação exclusiva da Multa de Revalidação é suficiente para penalizar a infração apontada e garantir a recomposição do crédito tributário, conforme reconhecido no acórdão paradigma.

Diz que, nesse contexto, há uma clara divergência no caso analisado, uma vez que a autuação cumulou a Multa de Revalidação, prevista para infrações relacionadas à obrigação principal, com a Multa Isolada, típica de descumprimentos de obrigação acessória, ambas fundamentadas no mesmo fato gerador: a ausência de pagamento do ICMS/ST.

Contudo, não se verifica qualquer divergência entre as decisões, pois além de tratar de casos diferentes, a exigência contida no lançamento referente à decisão paradigma refere-se apenas ao imposto e respectiva multa de revalidação, não havendo qualquer discussão acerca de cumulação de multa de revalidação e penalidade isolada. Confira-se a ementa do referido acórdão paradigma:

ACÓRDÃO: 23.504/20/3ª

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DEVIDO A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO DE IMPOSTO, CORRESPONDENTE À DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL, RELATIVO À AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS POR MICROEMPRESA/EMPRESA DE PEQUENO PORTE SITUADA EM MINAS GERAIS, PROVENIENTE DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, CONFORME PREVISTO NO § 14 DO ART. 42 DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO INCISO II DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

Portanto, não se constata divergência quanto à aplicação da legislação tributária entre as decisões recorrida e a indicada como paradigma retro.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão indicado como paradigma de nº 23.997/22/1ª (impossibilidade de aplicação das multas em caráter confiscatório).

Sustenta a Recorrente que o Acórdão 23.997/22/1ª (decisão irrecurável) diverge da decisão recorrida, transcrevendo a ementa da referida decisão:

(...)

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS" – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSTATADO, MEDIANTE CONFERÊNCIA DE LANÇAMENTOS CONTÁBEIS, DOCUMENTOS FISCAIS, EXTRATOS BANCÁRIOS E OUTROS DOCUMENTOS APRESENTADOS, O INGRESSO DE RECURSOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM NAS CONTAS CONTÁBEIS CAIXA E BANCOS, AUTORIZANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL PREVISTA NO ART. 49, § 1º E 2º, DA LEI Nº 6.763/75 C/C O ART. 196, § 2º, INCISOS I E IV, DO RICMS/02 E ART. 299 DO DECRETO FEDERAL Nº 9.580/18 (RIR). INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA. EXIGÊNCIAS DO ICMS, ICMS/ST, MULTAS DE REVALIDAÇÃO PREVISTAS NO ART. 56, INCISO II E § 2º, INCISO III E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, ESSA ÚLTIMA LIMITADA A DUAS VEZES O VALOR DO IMPOSTO INCIDENTE NA OPERAÇÃO, NOS TERMOS DO § 2º, INCISO I, DO MESMO DIPLOMA LEGAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. ENTRETANTO, DEVEM SER EXCLUÍDAS DO LANÇAMENTO, AINDA, AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS RECURSOS COM ORIGEM COMPROVADA E, TAMBÉM, A PARCELA DA MULTA ISOLADA QUE SUPERE O LIMITE DE DUAS VEZES O ICMS INCIDENTE NA OPERAÇÃO PRÓPRIA DA AUTUADA.”

(...)

Afirma que a 1ª Câmara adotou entendimento pela limitação das multas, em estrita observância ao limite legal previsto no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, no qual estabelece que as multas aplicadas não podem exceder o montante equivalente a duas vezes o valor do ICMS incidente na operação própria do contribuinte, garantindo, assim, conformidade com os princípios da legalidade e da proporcionalidade.

Após transcrever excertos das decisões paradigma e recorrida, argui que na decisão paradigma foi determinada a exclusão do montante que excedesse o limite estabelecido no §2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Fala que a limitação ao percentual mencionado buscou evitar o flagrante caráter confiscatório das multas que, como no acórdão recorrido, atingem quase 200% do valor do imposto devido, violando o princípio constitucional que veda o uso de tributos ou sanções com efeito de confisco, conforme disposto no art. 150, inciso IV, da CF.

Registra que no acórdão recorrido foram mantidas as multas aplicadas (Multas de Revalidação e Isolada), sob a alegação de que ambas foram devidamente

fundamentadas e capituladas em conformidade com a legislação tributária vigente, sem a devida análise sobre o impacto desproporcional das penalidades, especialmente em relação ao seu potencial confiscatório.

Contudo, não se verifica a divergência arguida, uma vez que no caso da decisão paradigma a Fiscalização aplicou o limitador da penalidade isolada exigida (art. 55, inciso II – 40% do valor da operação), previsto no inciso I do §2º do citado artigo, considerando o ICMS/OP e o ICMS/ST, sendo afastada, pela Câmara, a rubrica do ICMS/ST da apuração de tal limitador.

Outrossim, não obstante a adequação retro que se refere apenas à multa isolada, constou na decisão paradigma, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive no que tange ao pretense efeito confiscatório das multas, que não caberia ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (correspondente ao art. 110, inciso I, do RPTA).

Constou ainda na decisão paradigma que não há que se falar em confisco em relação a multa que foi exigida em perfeita consonância com a legislação de regência, inclusive no que tange aos limites máximos traçados pela lei.

Lado outro, na decisão recorrida a penalidade isolada exigida foi a prevista no art. 55, inciso XXXVII - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo.

Observe-se que as penalidades isoladas exigidas em cada caso são diferentes e com percentuais também diversos, o que atrai ou não a aplicação do limitador previsto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (limitador das penalidades isoladas previstas no art. 55 da Lei nº 6.763/75 a duas vezes o valor do imposto incidente).

E, no mesmo sentido da decisão paradigma, restou consignado na decisão recorrida que a aplicação das penalidades deu-se na exata medida prevista na legislação tributária deste estado, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA).

Portanto, não se verifica a divergência alegada pela Recorrente, tratando-se de exigências de Penalidades Isoladas diversas, o que atrai ou não a aplicação do limitador previsto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Por fim, no caso em tela, o pressuposto para reapreciação do julgamento é a caracterização de divergência entre a decisão recorrida e as paradigmas quanto à aplicação da legislação tributária, o que a Recorrente não logrou êxito em comprovar.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo normativo.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Alan Medina Nunes e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Débora Bastos Ribeiro. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Cindy Andrade Morais, Gislana da Silva Carlos e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 21 de março de 2025.

Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente