

Acórdão: 24.784/23/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002559494-54
Impugnação: 40.010155746-28
Impugnante: Beautybiz Comércio de Produtos de Beleza Ltda
IE: 003341120.00-14
Proc. S. Passivo: Demetrius André Tomkiw
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL - EMPRESAS INTERDEPENDENTES. Constatada a falta de retenção e de recolhimento de ICMS/ST devido no momento das saídas das mercadorias listadas no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 do estabelecimento autuado. Atribuição da responsabilidade pela retenção e o recolhimento do ICMS/ST à Autuada (estabelecimento destinatário interdependente), em razão da interdependência entre a Autuada e seu fornecedor, definida nos termos do art. 113, § 1º c/c o art. 115, inciso I, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO – OPERAÇÃO PRÓPRIA – APLICAÇÃO INDEVIDA DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - EMPRESAS INTERDEPENDENTES. Constatada a falta de recolhimento do ICMS Operação própria, incidente nas saídas de mercadorias com destino a outro contribuinte. As mercadorias foram recebidas com recolhimento indevido de substituição tributária, tendo em vista a interdependência entre a Autuada e seu fornecedor, definida nos termos do art. 113, § 1º c/c o inciso I do art. 115, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75. Contudo, deve-se excluir a Multa Isolada, nos termos do art. 211 do RICMS/02.

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

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de destaque e de recolhimento do ICMS relativo à operação própria e falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/19 a 30/04/22, devidos no momento das saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária (cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador) do estabelecimento autuado, com destino a outros contribuintes mineiros, em razão da interdependência com o remetente das mercadorias, prevista no inciso I do art. 115 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

As mercadorias foram recebidas com retenção indevida do ICMS/ST, promovida pelo fornecedor “Overseas Importadora e Exportadora de Cosméticos Ltda”, empresa interdependente, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST recai sobre o estabelecimento destinatário interdependente, ora Autuada, quando este promover a saída das mercadorias com destino a outro contribuinte, nos termos estabelecidos no art. 113, § 1º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se o ICMS referente às operações próprias, bem como 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 do mesmo dispositivo e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, c/c o inciso I do § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 195/235.

Da Juntada de documentos

Em face das alegações da Defesa, o Fisco junta aos autos, os anexos 1 a 7 (Grupo Manifestação Fiscal do e-PTA), contendo planilhas *Excel* com a relação de Notas Fiscais de saídas emitidas pela Autuada com destino à salões de beleza (com e sem inscrição estadual) e documentos relacionados às diligências realizadas em tais estabelecimentos.

Do Aditamento à Impugnação

Regularmente intimada da juntada de documentos, a Impugnante comparece aos autos às págs. 620/669, reiterando os argumentos já apresentados e acrescentando novos argumentos.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação nos autos às págs. 710/749, refuta as alegações da Defesa.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 751/773., opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, opina pela procedência do lançamento, para excluir a multa

isolada exigida sobre a base de cálculo do ICMS operação própria, nos termos do disposto no art. 211 do RICMS/02.

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.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

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

Alega a Impugnante que não consta do Auto de Infração a identificação adequada da autoridade competente para efetuar o lançamento, não estando atendido o disposto no art. 142 do CTN, uma vez que a matrícula informada no Relatório Fiscal Complementar acerca da identificação do Auditor Fiscal autuante não corresponde aos dados públicos do Portal da Transparência do Governo de Minas Gerais.

Afirma que os dados indicados não permitem verificar se o Auditor Fiscal que teria lavrado o Auto de Infração estava em pleno exercício de suas competências funcionais, nem identificar - acima de qualquer dúvida razoável - quem teria sido o responsável pela lavratura do Auto de Infração.

Sustenta, ainda, que, na lavratura do Auto de Infração, não restou preenchido o requisito previsto no inciso IV do art. 89 do RPTA, uma vez que não haveria descrição clara, precisa e completa do fato jurídico tributário que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado.

Isso, porque, no seu entendimento, a Auditora Fiscal teria deixado de indicar no Relatório do Auto de Infração que a Impugnante pagou ICMS em suas operações, na qualidade de contribuinte de fato da obrigação tributária, levando à falsa impressão de que a Impugnante simplesmente teria deixado de cumprir com suas obrigações tributárias, sem destacar ICMS em operação própria, ICMS substituição tributária e retenção e recolhimento do Fundo de Erradicação da Miséria, o que não seria verdade, já que arcou com o ônus tributário do ICMS pago por substituta tributária – contribuinte de direito - que calha de ser empresa interdependente.

Alega que o lançamento se baseia em presunção, quando o Fisco considera, na apuração, *“as saídas para salões de beleza em função de ser de conhecimento público o fato de que esses estabelecimentos também revendem os produtos afins”*, conforme consta do Relatório Fiscal Complementar.

Aduz que seria indispensável que essa suposição seja devidamente comprovada, nos exatos limites do poder fiscalizador.

Conclui que *“a suposição de que salões de beleza sempre revendem as mercadorias é fundada em premissas falsas, que exigem indispensável comprovação no ato do lançamento e que resultam na obscuridade e imprecisão dos fatos*

motivadores da emissão do Auto de Infração, além das circunstâncias em que foram praticados”.

Defende, ainda, que a descrição dos fatos não guarda relação de pertinência e coerência com os fundamentos jurídicos, conforme dispositivos legais relacionados no Auto de Infração.

Sustenta que a Autoridade Administrativa teria ignorado o disposto no art. 113, § 2º, inciso I do Anexo XV do RICMS/02, que excepciona a não aplicação do ICMS/ST entre empresas interdependentes quando o destinatário é empresa varejista. E, ainda, teria omitido ao olvidar a Seção G do Anexo XIV do RICMS/02, que determina que *“as unidades comerciais que revendem tanto para empresas como para o público em geral devem ser classificadas como varejistas.”*

Entretanto, não lhe cabe razão.

Em que pese o erro de digitação no Relatório Fiscal Complementar do número de matrícula do Fiscal Autuante, este não tem o condão de invalidar o feito fiscal.

Consta do Auto de Infração a correta identificação do Fiscal Autuante, com a respectiva matrícula, o qual está por ele assinado digitalmente, conforme se verifica às págs. 1/8 do e-PTA, constando, ainda, a informação *“Auto de Infração assinado eletronicamente com certificação digital pelo(s) Auditor(es) Fiscal(is) responsável(is) e pelo Titular da Unidade”*.

Tal procedimento encontra-se de acordo com o disposto na Resolução nº 5.336, de 10/01/20 (MG de 11/01/20), que dispõe sobre o Processo Tributário Administrativo Eletrônico relativo a crédito tributário formalizado mediante Auto de Infração – e-PTA- Crédito:

Art. 2º - A formação do e-PTA-Crédito ocorrerá exclusivamente de forma eletrônica, por meio do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual - SIARE, iniciando-se com a emissão eletrônica do respectivo Auto de Infração.

Art. 4º - O acesso e a prática de atos no e-PTA-Crédito serão realizados com identificação:

(...)

§ 5º - O acesso para acompanhamento e prática de atos no e-PTA-Crédito por servidores da Secretaria de Estado de Fazenda e da Advocacia Geral do Estado e por Conselheiros do Conselho de Contribuintes será efetuado mediante utilização de certificado digital ou com nome de usuário e senha, que possibilite a identificação do usuário.

§ 6º - Todos os acessos ao e-PTA-Crédito serão registrados no sistema, gerando histórico de consultas, manutenções e práticas de atos.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 6º - Os documentos juntados ou transmitidos por meio eletrônico no e-PTA-Crédito presumem-se verdadeiros para todos os efeitos legais, com autoria, autenticidade e integridade presumidas.

§ 1º - Os documentos produzidos ou digitalizados e juntados ao e-PTA Crédito serão assinados eletronicamente. (Grifou-se).

Ressalte-se que todos os documentos eletrônicos autuados ao e-PTA foram assinados com certificado digital no módulo e-PTA do Siare, sendo que a assinatura pode ser baixada no módulo de visualização do e-PTA no Siare (de acesso do contribuinte) e a validade da mesma, verificada por meio do validador do Instituto Nacional de Tecnologia da Informação no endereço: validar.iti.gov.br.

Determina o citado art. 142 do CTN:

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

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

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

A formalização do lançamento encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo RPTA, em seu art. 89.

No caso em discussão, verifica-se que as infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. As planilhas demonstrativas da apuração do crédito tributário encontram-se anexadas aos autos. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Informa o relatório do Auto de Infração, bem como o Relatório Fiscal Complementar que o contribuinte *“deixou de destacar em documentos fiscais e recolher o ICMS Operação Própria, deixou de destacar em documentos fiscais, reter e recolher o ICMS devido por substituição tributária – ICMS-ST, como também deixou de reter e recolher o Fundo de Erradicação de Miséria - FEM ST, referente às mercadorias listadas no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, nas saídas internas para outros contribuintes”*, mercadorias estas *“adquiridas pela Autuada de seu fornecedor exclusivo e interdependente, Overseas Importadora e Exportadora de Cosméticos Ltda”*. E ainda que *“a Autuada está cadastrada como atacadista tanto na sua CNAE principal quanto na CNAE secundária, não se enquadrando em qualquer*

das condições previstas no § 2º do supracitado art. 113 que prevê algumas situações em que a substituição tributária se aplica, quando há relação de interdependência”.

Portanto, restou plenamente atendido o requisito previsto no inciso IV do art. 89 do RPTA, qual seja a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado.

Assim como, não prospera o argumento de que a descrição dos fatos não guarda relação de pertinência e coerência com os dispositivos legais indicados no Auto de Infração.

A própria Impugnante transcreve, dentre os dispositivos legais nos quais o Fisco fundamentou a autuação, os arts. 113 e 115 do Anexo XV do RICMS/02, como será detalhado quando se tratar do mérito.

Tampouco merece prosperar o argumento de que o lançamento se baseou em presunção não prevista em lei, ao considerar os salões de beleza como contribuintes do imposto.

Cabe destacar que, inicialmente, pode se verificar da planilha Anexo 2 do Auto de Infração que os destinatários das mercadorias encontram-se perfeitamente identificados (CNPJ, CPF, IE), portanto, a discussão sobre a exigência do ICMS/ST nas operações subsequentes é matéria de discussão de mérito.

Ademais, cabe ressaltar que o Fisco, em face da alegação de que não foi comprovada a presunção adotada (com fulcro no § 1º do art. 14 da Lei nº 6.763/75), acerca da condição de contribuinte dos salões de beleza, trouxe, em sede manifestação fiscal, documentos que fundamentam seus argumentos, o que será analisado adiante.

Registre-se que, após a juntada de tais documentos foi aberto o prazo regulamentar de 30 (trinta) dias, para manifestação da Impugnante, nos termos do § 1º do art. 120 do RPTA.

No tocante à alegação acerca de o Fisco ter desconsiderado o disposto no art. 113, § 2º, inciso I do Anexo XV do RICMS/02, trata-se também de questão de mérito, e, assim será tratada.

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

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

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

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos págs. 226 dos autos.

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

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

Pretende a Impugnante que sejam respondidas questões relacionadas ao destaque do ICMS/OP e ICMS/ST pelo fornecedor interdependente.

No caso em discussão, verifica-se que, quando pertinentes à discussão do presente lançamento, os quesitos podem ser respondidos mediante a análise de documentos que constam dos autos (anexos do Auto de Infração) e documentos acostados à peça de defesa.

Assim sendo, os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de destaque e de recolhimento do ICMS relativo à operação própria e falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/19 a 30/04/22, devidos no momento das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária (cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador) do estabelecimento autuado, com destino a outros contribuintes mineiros, em razão da interdependência com o remetente das mercadorias, prevista no inciso I do art. 115 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

As mercadorias foram recebidas com retenção indevida do ICMS/ST, promovida pelo fornecedor “Overseas Importadora e Exportadora de Cosméticos Ltda”, empresa interdependente, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST recai sobre o estabelecimento destinatário interdependente, ora Autuada, quando este promover a saída das mercadorias com destino a outro contribuinte, nos termos estabelecidos no art. 113, § 1º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

As exigências referem-se aos valores do ICMS referente às operações próprias, bem como 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 do mesmo dispositivo e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, c/c o inciso I do § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Constatou-se que a Autuada, cuja atividade principal é o comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria, adquiriu mercadorias, com retenção indevida de ICMS/ST do seu fornecedor exclusivo e interdependente, Overseas Importadora e Exportadora de Cosméticos Ltda, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST recai sobre o estabelecimento destinatário interdependente, ora Autuada, no momento em que este promover a saída das mercadorias com destino a outro contribuinte, nos termos estabelecidos no art. 113, § 1º c/c art. 115 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Confira-se:

Art. 113 - A substituição tributária não se aplica às operações realizadas entre estabelecimentos de empresas interdependentes com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária com âmbito de aplicação 20.1 e 20.3 de que trata o capítulo 20 da Parte 2 deste Anexo, ressalvado o disposto no § 2º.

§ 1º - Na hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária prevista no caput, a responsabilidade pela retenção recairá sobre o estabelecimento destinatário interdependente, no momento em que este promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte.

§ 2º - Aplica-se o regime de substituição tributária às operações com as mercadorias referidas no caput realizadas entre estabelecimentos de empresas interdependentes quando:

I - o destinatário da mercadoria for estabelecimento varejista;

II - o destinatário da mercadoria for microempresa ou empresa de pequeno porte;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária seja estabelecida nos termos do item 1 da alínea "b" do inciso I do art. 19 da Parte 1 deste Anexo.

Art. 115. Para fins do disposto nos arts. 113 e 114 desta Parte, consideram-se estabelecimentos de empresas interdependentes quando:

(...)

I - uma delas, por si, seus sócios ou acionistas, e respectivos cônjuges e filhos menores, for titular de mais de 50% (cinquenta por cento) do capital da outra;

(Grifou-se).

Verifica-se, por meio de consulta Histórico de Sócio do Siare, relativa ao período de 01/01/19 a 30/04/22, a interdependência entre o sujeito passivo - atacadista identificado em epígrafe, e seu fornecedor exclusivo, a empresa Overseas Importadora e Exportadora de Cosméticos Ltda. Foi verificado que a *holding* IBG Participações S/A, é sócia majoritária de ambos os estabelecimentos, conforme pode ser verificado no quadro societário das respectivas consultas, apresentados nas telas dos anexos 7, 8 e 9 do grupo Provas do e-PTA.

Portanto, restou caracterizada a interdependência entre a Autuada e o referido fornecedor, conforme o disposto no inciso I do art. 115 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, visto que o sócio comum participa com mais de 50% do capital de ambas as empresas.

Registre-se que não houve nenhum questionamento quanto à relação de interdependência entre as referidas empresas.

A Impugnante sustenta que a Autoridade Administrativa teria ignorado o disposto no art. 113, § 2º, inciso I do Anexo XV do RICMS/02, que excepciona a não aplicação do ICMS/ST entre empresas interdependentes quando o destinatário é empresa varejista.

A Impugnante alega que, em seu contrato social, constam as seguintes atividades: (I) **Comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria**; (II) - **Comércio atacadista de artigos de vestuário e acessórios**, exceto profissionais e de segurança; (III) **Comércio atacadista de produtos de higiene pessoal**; (IV) Comércio varejista de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal; (V) Treinamento em desenvolvimento profissional e gerencial; (VI) Participação no capital social de outras sociedades, como acionista ou quotista; (VII) Suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação e (VIII) Aluguel de outras máquinas e equipamentos comerciais e industriais não especificados anteriormente, sem operador.

Afirma que a empresa, ora Impugnante, se dedica ao comércio para prestadores de serviços que consomem os produtos em suas atividades, para consumidores finais que os aplicam em uso doméstico e, também, para revendedores de produtos, tendo adotado, em face da variedade de classificações possíveis para seus diferentes clientes, ora revendedores ora consumidores finais, as normas do Anexo XIV

do RICMS/02, que trata em sua Seção G, das atividades econômicas de compra e venda de mercadorias, sem transformação significativa.

Sustenta que, quando o Contribuinte se dedicar a ambas as atividades atacadistas e varejistas, a Seção G do Anexo XIV do RICMS/02 determina que *“as unidades comerciais que revendem tanto para empresas como para o público em geral devem ser classificadas como varejistas.”* O que teria sido desconsiderado pelo Fisco.

Entende a Impugnante que deve ser aplicado o tratamento tributário dado aos varejistas, àqueles contribuintes que revendem mercadorias no atacado e também no varejo, estendendo a aplicação das correspondentes regras, por consequência, a todas as operações comerciais, independentemente de o destinatário utilizá-las na revenda ao varejo, no consumo, uso pessoal ou doméstico.

No seu entendimento, para fins fiscais, pouco importa a classificação de suas atividades econômicas no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas. Assim, a Impugnante, de acordo com disposição expressa do RICMS/02, estaria enquadrada como estabelecimento varejista, sendo portanto, aplicável às operações que realiza com seu fornecedor interdependente “Overseas”, o disposto no art. 113, § 2º, inciso I do Anexo XV do RICMS/02.

Argumenta que, ao longo do período compreendido no Auto de Infração, deu o tratamento tributário estabelecido em lei às mercadorias, tendo a fornecedora destacado e recolhido o ICMS Próprio devido ao estado de origem calculado com base na alíquota interestadual, e o ICMS devido por substituição tributária recolhido por meio de GNRE, cujo ônus tributário foi suportado pela Impugnante, encerrando assim a cadeia de incidência de ICMS.

Defende que o tratamento tributário empregado pela Impugnante estaria em consonância com o disposto no Convênio ICMS nº 52/17, particularmente quanto ao contido na Cláusula Quarta.

Aduz que, em razão da relação de interdependência entre a fornecedora (Overseas) e a adquirente (a Impugnante), nos termos do inciso I do art. 115 do Anexo XV do RICMS/02, e a classificação de varejista desta, a operação comercial estaria submetida à incidência de ICMS por substituição tributária, cabendo à fornecedora o seu recolhimento, nos termos do art. 113, § 2º, inciso I do Anexo XV do RICMS/02, sendo a MVA aplicada a estabelecida no art. 114 do mesmo diploma legal.

A fim de comprovar que estaria enquadrada como varejista, anexa à Impugnação, cópias de notas fiscais por amostragem, as quais entende demonstrar que a Impugnante realizou vendas tanto para consumidores finais quanto para revendedores, (Doc. 4) e tabela de fl. 13 da Impugnação.

Aduz que, também, a seleção de notas fiscais de venda da “Overseas” para a Beautybiz bem demonstra que todas as operações foram submetidas à tributação adequadamente destacada, calculada e paga, na forma da lei, de acordo com o demonstrativo do Doc. 5, parte integrante da Impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Discorre sobre o princípio da verdade material e pontua que é dever da Administração Tributária buscar a realidade dos fatos, sendo que ela não estaria vinculada única e exclusivamente aos documentos existentes no processo.

Sustenta que, no caso ora discutido, a Autoridade Fiscal ciente da qualificação tributária da Impugnante como estabelecimento varejista que é, deveria ter tomado as precauções adequadas para a correta e precisa verificação dos fatos jurídicos tributários em sua completude.

Cita como precedente julgado neste CCMG o Acórdão nº 22.396/17/3ª, dizendo que, naquele processo administrativo tributário, o contribuinte autuado mantinha relação de interdependência com o seu cliente, que distribuía cosméticos no território mineiro. O contribuinte autuado foi submetido à incidência de ICMS/ST sobre suas vendas porque não logrou provar que o destinatário era atacadista. Ao contrário, dado que o estabelecimento destinatário vendia para o atacado e o varejo, a decisão entendeu que deveria receber o tratamento de varejista. Em função disso, o contribuinte autuado deveria ter aplicado a substituição tributária nas operações entre empresas interdependentes. Entende que tal decisão se amolda ao caso ora discutido.

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

Nos termos do parágrafo único do art. 101 do RICMS/02, para fins de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS de Minas Gerais deverá ser informada a atividade principal do estabelecimento, classificada segundo Roteiro da Codificação estabelecido pela Comissão Nacional de Classificação (CONCLA), criada pelo Decreto Federal nº 1264, de 11 de outubro de 1994.

Art. 101. A principal atividade econômica de cada estabelecimento do contribuinte será classificada e codificada de acordo com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), constante do Anexo XIV.

Parágrafo único. A atividade principal do estabelecimento será classificada segundo Roteiro da Codificação estabelecido pela Comissão Nacional de Classificação (CONCLA), criada pelo Decreto Federal nº 1.264, de 11 de outubro de 1994.

(Grifou-se)

Insta esclarecer que o Anexo XIV do RICMS/02, citado pela Defesa, trata da Classificação Nacional de Atividades Econômicas, elaborado a partir da Resolução CONCLA nº 01, de 4 de setembro de 2006, que aprova e divulga a estrutura completa da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), e traz em sua seção G – as atividades que compõem o Comércio e a Reparação de Veículos Automotores e Motocicletas, qualificando nos CNAEs da divisão 46, o comércio por atacado e na divisão 45, o comércio varejista.

Conforme destacado pela Impugnante, consta da Seção G do Anexo XIV do RICMS/02, as seguintes informações sobre o comércio de mercadorias:

O comércio de mercadorias organiza-se em dois segmentos:

- atacado; e

- varejo

O comércio atacadista revende mercadorias novas ou usadas, sem transformação, a varejistas, a usuários industriais, agrícolas, comerciais, institucionais e profissionais, ou a outros atacadistas; ou atua como representante comercial ou agente do comércio na compra ou venda de mercadorias a esses usuários.

(...)

O comércio varejista revende mercadorias novas e usadas, sem transformação, principalmente ao público em geral, para consumo ou uso pessoal ou doméstico.

As unidades comerciais que revendem tanto para empresas como para o público em geral devem ser classificadas como varejistas.

Importante destacar que se classifica como comércio varejista aquele que realiza revenda de mercadorias **principalmente para o público em geral** para consumo ou uso pessoal ou doméstico, o que não se verifica no caso da Autuada.

Constata-se, em consulta de dados cadastrais junto às Receitas Estadual de Minas Gerais e Federal, que a Autuada tem como atividade principal o “Comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria” (CNAE-F 44.46-0-01), portanto, não resta dúvida quanto à classificação da Autuada como “atacadista”.

O fato de a Impugnante realizar revenda de mercadorias a consumidores finais de forma eventual não desqualifica sua condição de “atacadista”, como pretende, não podendo ser considerada como “varejista”, somente para efeitos de aplicação da hipótese prevista no art. 113, § 2º, inciso I do Anexo XV do RICMS/02, que excepciona a não aplicação do ICMS/ST entre empresas interdependentes quando o destinatário é empresa varejista.

Assim, diferente do entendimento externado pela Defesa, não se comprovou que se está diante de uma unidade comercial que revende tanto para empresas como para o público em geral, afastando sua classificação como varejista, estando correta a atividade principal de atacadista constantes em seus registros junto aos Fiscos.

Conforme se verifica do Anexo 2, a Autuada revende mercadorias enquadradas no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 para diversos clientes, tanto contribuintes inscritos, quanto não inscritos.

O Fisco considerou os salões de beleza (inscritos e não inscritos) como contribuintes, com fundamento no § 1º art. 14 da Lei nº 6.763/75. *In verbis*:

Art. 14. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação definidas como fato gerador do imposto.

(...)Grifou-se.

A Autuada alega que se trata apenas de suposição fundada em premissas falsas pois o Fisco afirma que seria de conhecimento público o fato de que os salões de beleza também revendem os produtos afins.

Defende a Impugnante que seria indispensável que tal suposição fosse devidamente comprovada.

Em face disso, o Fisco realizou diligências em alguns salões de beleza, com inscrição estadual e sem inscrição estadual, relacionados nos demonstrativos de apuração do imposto (anexos 2 a 4), a fim de demonstrar que efetivamente estes realizam venda dos produtos adquiridos da Autuada.

Conforme se verifica pelos Termos de Constatação e fotos acostados aos autos (Anexos 1 a 7 da Manifestação Fiscal), os estabelecimentos “exercem com habitualidade a atividade de circulação de mercadorias”, inclusive ou exclusivamente da marca “Keune”, marca dos produtos comercializados pela Autuada.

Insiste a Defesa que apenas 4 (quatro) autos de constatação, indicando ter verificado *in loco* que aqueles estabelecimentos comerciais são varejistas, revendedores de produtos da marca Keune seriam insuficientes para negar que a “Beautybiz” também realiza operações varejistas, não se prestando a alterar a situação por ela descrita qual seja, a Beautybiz vende produtos para uso pessoal ou doméstico ou consumo (varejo), prestadores de serviços (varejo) e, também, para prestadores de serviços revendedores (atacado) e para revendedores (atacado).

Diz a Impugnante que “*nunca foi controvertido que a Beautybiz realiza operações destinadas para revendedores, nem que alguns salões de beleza revendem os seus produtos. É inegável, todavia, e as provas juntadas aos autos provam irrefutavelmente, que também pessoas físicas compram os produtos para seu consumo, ou uso pessoal ou uso doméstico*”.

A Impugnante questiona, ainda, a amostragem de documentos acostada pelo Fisco, dizendo que o conjunto probatório é insuficiente e que a complexidade dos negócios é muito mais abrangente do que intenta ser provado pelo Fisco.

Alega que o Fisco acostou, para comprovação de suas alegações (págs. 93/189 do e-PTA), uma amostragem de apenas 36 (trinta e seis) notas fiscais de venda da Beautybiz, de 16 clientes, quando os Registros 170 da EFD/ICMS apontam para um total de 1.779 clientes, entre pessoas físicas e jurídicas.

A Impugnante faz uma análise das notas fiscais emitidas pelo Contribuinte, no período autuado, a fim de sustentar suas alegações. Confira-se:

Uma análise estatística das notas fiscais contidas no Registro C170 desvela a diversidade de operações comerciais da Impugnante. O valor médio das 12.255 notas fiscais de faturamento emitidas (CFOP 5102, 5405, 6102, 6403 e 6404) é de R\$ 2.062,88.

Selecionando-se apenas as notas fiscais emitidas para pessoas físicas, resulta em um universo de 3.582 notas fiscais emitidas com valor médio de faturamento de R\$ 1.416,37. Há 813 notas fiscais de faturamento cujo valor é inferior a R\$ 750,00. Em todas essas notas de pequeno valor, vendas em pequenas quantidades para consumo, ou uso doméstico ou uso pessoal do cliente.

Cita exemplos às págs. 19/20 do Aditamento à Impugnação, operações que entende demonstrar se tratar de venda a varejo. Diz que, entretanto, o Auto de Infração pretende fazer prova com uma amostragem ínfima de operações apenas destinadas para o atacado, ignorando completamente toda a extensa variedade e diversidade das operações de varejo.

Diz que no extenso rol de clientes, há inúmeras pessoas físicas que compram pelos canais de *e-commerce* e centrais de atendimento telefônico. E que o RICMS/02 estabelece que havendo concomitância de operações varejistas e atacadistas, aplica-se o tratamento tributário para os varejistas, para todas as operações.

Entretanto, tais argumentos e documentos acostados pela Defesa não são capazes de afastar a acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS/OP e de falta de retenção/recolhimento do ICMS/ST e FEM, visto que a Impugnante é que deveria fazê-lo, em face da interdependência com o seu fornecedor “Overseas Importadora e Exportadora de Cosméticos Ltda”, e por se tratar de estabelecimento atacadista, que efetua eventualmente vendas a varejo, como já abordado.

Primeiro, cabe esclarecer que as notas fiscais citadas pela Impugnante (de págs. 93/189 do e-PTA) trata-se de amostragem de Danfes, relativos às notas fiscais de saída emitidas pela Autuada a seus clientes, e pretende demonstrar que não houve destaque do ICMS/OP e do ICMS/ST. A totalidade das operações autuadas encontram relacionadas nas planilhas anexos 2 a 5, que contêm a apuração do crédito tributário por item de Nota Fiscal.

Portanto, não pretendeu o Fisco comprovar com tal amostragem as operações realizadas no atacado, desconsiderando as operações de vendas a varejo, como fez entender a Impugnante. É o que deixa claro o Fisco em sua Manifestação Fiscal:

As 36 (trinta e seis) NF constantes do Anexo 10 do Auto de Infração em questão, mencionadas pela Impugnante, foram anexadas com o intuito de demonstrar, por amostragem, a falta de destaque do ICMS-ST nas NF de saída destinadas a outros contribuintes, em função da interdependência, pois a imensa maioria das NF ali anexadas têm como destinatário clientes com I.E, o que, pela interdependência constatada, requer o destaque do ICMS-ST nas saídas da Autuada.

Ressalte-se que através do Anexo 5 do Auto de Infração – Demonstrativo Apuração do Crédito

Tributário, oriundo do Registro C170 do arquivo EFD, é possível detectar um universo muito maior de saídas sem destaque do ICMS-ST. Sendo assim, neste caso, não é a quantidade anexada como prova documental ao e-PTA, de forma amostral, que vai descaracterizar a infringência cometida pela Autuada, ou seja, a falta de destaque do ICMS-ST, em função de sua interdependência com o fornecedor Overseas Importadora e Exportadora de Cosméticos Ltda - CNPJ 73.692.923/0001- 25.

(...)

É fato que foram constatadas vendas de valores compatíveis com os respectivos produtos capilares revendidos pela Autuada, destinadas a pessoas físicas para consumo pessoal, conforme as 06 NF anexadas pela Impugnante, à título amostral, às fls. 19 e 20 do Aditamento à Impugnação. (...)

Contudo, é mister ressaltar que não há previsão legal para que vendas eventuais realizadas sem habitualidade para pessoas físicas, para uso pessoal ou doméstico, possam descaracterizar a atividade atacadista do estabelecimento.

Segundo, a análise da totalidade das operações, realizada pela Impugnante, a partir do Registro C170 do Sped Fiscal, somente comprova que os destinatários pessoas físicas não são consumidores finais, como bem destacado pelo Fisco. Veja-se:

- na realidade, não se trata de 3.582 destinatários diversos (pessoa física), mas de 3.582 notas fiscais emitidas por 601 destinatários, com valor médio de R\$1.416,37 (um mil, quatrocentos e dezesseis reais e trinta e sete centavos);

- considerando a alegação da Impugnante de que os produtos seriam adquiridos para consumo próprio, trata-se de valor médio alto, uma vez que se trata de mercadorias destinadas a uso capilar, como tintas, shampoos, máscaras, condicionadores e afins, como por exemplo o cliente citado pela Defesa, às págs. 19 do Aditamento à Impugnação (NF nº 14, em janeiro de 2019). Esse mesmo cliente, realizou ao longo de 2019, 8 (oito) operações de compra, totalizando o valor de 3.579,54;

- ressalte-se que, ademais, não é viável economicamente aos salões de beleza (com ou sem inscrição estadual), adquirirem produtos em embalagens menores, quando existam embalagens em tamanho superior do mesmo produto, apenas para consumo.

Não se revela verdadeira a afirmativa da Impugnante de que no extenso rol de clientes, há inúmeras pessoas físicas que compram pelos canais de *e-commerce* e centrais de atendimento telefônico, como restou comprovado pelo Fisco.

Isso porque o Fisco, mediante pesquisas na internet, não verificou existência de canal de *e-commerce* e nem central de atendimento telefônico relacionados à Autuada, exclusivamente. Constatou, ainda, que as vendas *online* às

quais a Impugnante se refere, não são efetivadas por meio de site próprio da Autuada, mas sim, realizadas pelo site da Matriz, localizada no estado de São Paulo, site esse que leva o nome da marca dos produtos que ela e inúmeros outros estabelecimentos revendem – Keune.

A Impugnante, em parte tem razão, quando afirma que não haveria como o fornecedor verificar de antemão qual será a destinação que o salão de beleza dará para os produtos que compra, se utilizará no emprego de suas atividades ou se, eventualmente, os revenderá.

Entretanto, é exatamente, por este fato, que o sujeito passivo por substituição, no caso, a Autuada, deverá fazer a retenção e o recolhimento do ICMS/ST, cabendo ao destinatário, caso não promova operação posterior, solicitar a restituição do referido imposto, observando a legislação que rege o procedimento (arts. 23 e seguintes do RPTA).

Por oportuno traz-se à colação a resposta à Consulta de Contribuintes nº 005/2020, que trata de situação semelhante, no que toca aos destinatários das mercadorias (cosméticos e perfumaria). Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 005/2020

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RESTITUIÇÃO - Nas operações com mercadorias classificadas em um dos códigos NBM/SH relacionados no capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, com destino a contribuinte mineiro que se dedica também à comercialização de tais produtos, aplica-se o regime de substituição tributária, cabendo ao remetente, na condição de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, em razão do disposto no art. 12 da Parte 1 do mesmo Anexo e no Protocolo ICMS 54/2017.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e tem como atividade principal informada no cadastro estadual o comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria (CNAE 4646-0/01).

(...)

Menciona que realiza venda de mercadorias a clientes que desenvolvem atividades típicas de salão de beleza (corte, penteado, tingimento, manicure, etc.), com cadastro próprio para a prestação desses serviços e que também possuem CNAE para venda de cosméticos.

Argumenta que, não raro, tais clientes adquirem suas mercadorias e as utilizam ou consomem no próprio estabelecimento, com vistas ao exercício da atividade de tratamento estético.

Relata que, nessas operações, não vem efetuando o recolhimento do ICMS/ST pois entende não ser possível aplicar tal sistemática já que a presunção de que existiriam operações posteriores não se concretiza.

(...)

Sustenta que o mais lógico seria que o critério jurídico para a atribuição de substituição tributária fosse aplicado pela ocorrência (ou não) de operações de revenda das mercadorias, e não pela atividade descrita no CNAE de seus clientes, porque, do contrário, aplicar-se-ia uma presunção completamente equivocada e contraditória com o próprio instituto da substituição tributária.

Argumenta que o recolhimento antecipado do ICMS devido pelo contribuinte substituído aplica-se, tão somente, com a presunção de que haverá operação subsequente apta a fazer incidir o imposto.

Sustenta que, quando essa operação não ocorre (por ocasião do uso e consumo da mercadoria), não se pode levar a efeito tal presunção apenas porque o contribuinte poderia realizar a revenda por possuir cadastro público específico para tal atividade.

(...)

Defende que não aplicar a presunção de operação subsequente, quando as mercadorias não se destinem à revenda, evitaria submeter o substituído à restituição do imposto em relação a cada operação que não ocorreu, pois não há nem autorização para tanto, uma vez que os fatos postos em análise sequer se enquadram nas hipóteses previstas no art. 23 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, que enseja o direito à restituição.

Afirma que a presunção de que haverá etapa subsequente não é absoluta, e sim relativa, face às declarações dos clientes de que não utilizarão as mercadorias para revenda.

Argumenta que, se a norma aplica uma presunção, é possível afastá-la com provas concretas, sendo crível que os efeitos prescritos na regra não se aplicam quando o fato presumido não ocorre.

(...)

Com dúvida sobre a correta interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 - O simples fato de o cliente da consulente possuir CNAE de vendas de mercadorias, para fins de

recolhimento do ICMS/ST, atraindo a presunção de que haverá operações subsequentes?

2 - Caso a resposta ao questionamento seja respondida afirmativamente, considerando que não existem presunções absolutas no mundo jurídico, pois é sempre possível apresentar uma prova em contrário (a presunção é sempre relativa), qual seria a prova possível para afastar a referida presunção? A declaração do cliente informando a destinação da mercadoria é suficiente ou se faz necessário apresentar outra prova?

RESPOSTA:

1 e 2 - Para um produto ou mercadoria estar sujeito à substituição tributária é necessário que a classificação fiscal (NBM/SH) do produto esteja incluída em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, e, também, que a denominação do produto integre a descrição contida no respectivo item.

Além dos requisitos acima, o contribuinte deverá observar a coluna “Âmbito de Aplicação” da citada Parte 2, não ocorrendo a substituição tributária quando essa coluna indicar “Inaplicabilidade”.

Além disso, deverão ser observadas as hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária previstas no art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.

Como visto, trata-se de requisitos objetivos que, se verificados por ocasião da saída da mercadoria do estabelecimento da consulente, dá ensejo ao recolhimento do ICMS/ST.

No caso apresentado, como o próprio cliente da Consulente informa em seu cadastro que possui também a atividade de comércio de cosméticos, além da atividade de tratamento estético, não há como afastar a possibilidade de determinada mercadoria ser comercializada, cumprindo assim os requisitos objetivos para aplicação do regime da substituição tributária.

Com efeito, o remetente de mercadoria listada na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002 localizado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para instituição da substituição tributária tem a responsabilidade, na condição de substituto tributário, de apurar e reter o ICMS devido a título de substituição tributária nas remessas de mercadorias com destino a contribuinte do ICMS localizado no Estado.

Assim sendo, não obstante a intenção do cliente de destinar a mercadoria para emprego na prestação de serviço, a saída do produto do estabelecimento da consulente (indústria) dar-se-á tributada mediante a sistemática da substituição tributária, mesmo porque, não se tratando de mercadorias perfeitamente identificáveis, a simples declaração do destinatário de que a empregará na prestação de serviço, por si só, não tem o condão de afastar a possibilidade de que ela venha a ser revendida, dado que se trata de uma declaração acerca de um fato futuro, e, portanto, ainda não conhecido.

Entender de outra forma, seria admitir que a simples declaração do destinatário possa ilidir a aplicação do referido regime de tributação na origem da cadeia de circulação econômica da mercadoria, mesmo presentes os requisitos objetivos necessários para a sua adoção.

(...)

Cabe esclarecer que a legislação tributária prevê hipóteses de o contribuinte reaver o imposto recolhido a título de substituição tributária quando o fato gerador presumido não se realiza, que, diga-se, não têm como efeito suprimir a responsabilidade do substituto tributário de apurar e reter o ICMS/ST.

Nesse sentido, além das hipóteses previstas no art. 23 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, existe a previsão contida no § 8º do art. 66 do RICMS/2002, pela qual o contribuinte do imposto que receber mercadoria com a retenção do ICMS/ST e não a destinar à comercialização, poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria, inclusive do ICMS relativo à operação própria.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 15 de janeiro de 2020.

(Destacou-se).

Foram também consideradas, na apuração do crédito tributário, as saídas das referidas mercadorias para salões de beleza, sem inscrição estadual, com fundamento no § 1º do art. 14 da Lei nº 6.763/75, uma vez que estes revendem mercadorias.

Considerando que as mercadorias remetidas pela Impugnante a vários contribuintes inscritos, inclusive salões de beleza, e a outros não inscritos, mas que, em razão do volume de aquisições, se enquadram como contribuintes, e ainda, em razão da demonstração, por amostragem, realizada pelo Fisco, que os salões de beleza (com ou sem inscrição estadual), praticam a revenda dos produtos comercializados pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Autuada, não há como afastar a aplicação da substituição tributária, nas saídas de mercadorias por ela realizadas.

Como já exposto, no caso em discussão, a atribuição da responsabilidade ao destinatário está disposta no § 1º do art. 113 do Anexo XV do RICMS/02, c/c art. 115 da Parte 1 do Anexo XV do citado regulamento, por se tratar de estabelecimentos interdependentes.

Ademais, deve-se observar que o art. 113 traz à baila norma consoante àquela contida no § 1º da cláusula nona do Convênio ICMS nº 142/18, que substituiu o Convênio ICMS nº 52/17 que dispõe sobre **as normas gerais a serem aplicadas aos regimes de substituição tributária** e de antecipação do ICMS com encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, instituídos por convênios ou protocolos firmados entres os Estados e o Distrito Federal:

Convênio ICMS nº 142/18

Cláusula nona Salvo disposição em contrário, o regime de substituição tributária não se aplica:

(...)

§ 1º Ficam as unidades federadas de destino **autorizadas a não aplicar o regime de que trata o caput desta cláusula nas operações entre estabelecimentos de empresas interdependentes**, exceto se o destinatário for varejista.

(...) Destacou-se.

É cristalina a norma contida no § 1º da cláusula nona do Convênio ICMS nº 142/18 quando autoriza as unidades federadas de destino **a não aplicar o regime de substituição tributária entre estabelecimentos de empresas interdependentes**.

Como se vê, o Regulamento do ICMS possui regramento específico para as operações com Cosméticos, Perfumaria, Artigos de Higiene Pessoal e de Toucador (Capítulo XVIII do Anexo XV do RICMS/02), aplicável a todos os contribuintes que realizem operações com tais mercadorias. E está claramente previsto em seu art. 113 que não se aplica a substituição tributária às operações realizadas entre estabelecimentos de empresas interdependentes com o âmbito de aplicação 20.1 e 20.3 de que trata o capítulo 20 da Parte 2 deste Anexo, ressalvado apenas o disposto no § 2º (remessas para varejistas, microempresa ou empresa de pequeno porte; e quando a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária seja estabelecida nos termos do item 1 da alínea “b” do inciso I do art. 19 da Parte 1 deste Anexo), situações que não se enquadram no caso em discussão.

Assim sendo, estando caracterizada a interdependência entre as empresas, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST recai sobre o destinatário interdependente, estabelecimento atacadista, no momento da saída das mercadorias com destino a outro contribuinte, nos termos estabelecidos no art. 113, § 1º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

No tocante à base de cálculo do ICMS/ST, esta encontra-se fundamentada no campo infringências do Auto de Infração, bem como nos relatórios fiscais que o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

instruem, tendo sido adotada a prevista no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

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:

(...)

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;

Os cálculos encontram-se demonstrados nas planilhas Anexo 2 a 5 – Demonstrativo de Apuração por exercício e Anexo 1 – Demonstrativo Total do Crédito Tributário.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelos valores do ICMS referente às operações próprias, bem como do ICMS devido por substituição tributária acrescidos das Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Foi exigida também a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

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

(...)

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

(Grifos acrescidos).

Registra-se que essa foi adequada ao limite previsto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (duas vezes o valor do imposto incidente na operação).

No caso, em discussão, foram atuadas as operações relativas às saídas de mercadorias promovidas pela “Beautybiz Comércio de Produtos de Beleza Ltda”, sem destaque do ICMS Operação Própria e do ICMS/ST devidos, com destino a outros contribuintes mineiros. Portanto, a conduta amolda-se perfeitamente ao tipo legal acima descrito.

Entretanto, no tocante à apuração da base de cálculo da referida multa, cabe uma correção.

Da análise dos Demonstrativos de Apuração verifica-se que para a composição da base de cálculo da referida multa foram somados os valores da base de cálculo do ICMS/Operação própria e da base de cálculo do ICMS/ST (coluna AE) e, sobre esse valor aplicado o percentual de 20% (vinte por cento), previsto no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, acima transcrito.

Nesse caso, estão sendo apenadas as condutas de “*deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, relativamente à operação própria*” e também de “*deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, relativamente à substituição tributária*”.

Ou seja, na mesma operação de saída de mercadorias, há descrição de duas obrigações acessórias: consignar a base de cálculo do ICMS operação própria e consignar a base de cálculo do ICMS/ST, as quais poderiam ser descumpridas de forma autônoma.

Assim, no presente caso, ocorrem duas infrações conexas com o mesmo fato que lhes deu origem.

O art. 211 do RICMS/02 disciplina a forma de aplicação de penalidades na hipótese em que ações ou omissões de uma mesma pessoa consistam em infrações conexas à mesma operação:

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem. (Grifou-se).

Assim, em face do disposto no art. 211 do RICMS/02, aplica-se a multa isolada sobre a falta de destaque da base de cálculo do ICMS/ST, e não sobre o somatório das duas bases de cálculo (ICMS/OP e ICMS/ST), por se tratar de infrações conexas com a mesma operação (falta de destaque da base de cálculo na operação de saída), visto essa ser a infração mais grave.

Portanto, exclui-se a multa isolada exigida sobre a base de cálculo do ICMS operação própria, conforme o disposto no art. 211 do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, correta a cobrança de 2% (dois por cento) de adicional de alíquota do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 2º, inciso VI do Decreto nº 46.927/15 e no art. 12-A, inciso VI, da Lei nº 6.763/75:

Decreto nº 46.927/15

Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2019, com as seguintes mercadorias:

(...)

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

(...)

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a multa isolada exigida sobre a base de cálculo do ICMS operação própria, conforme o disposto no art. 211 do RICMS/02, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Demetrius André Tomkiw e, pela Fazenda Pública Estadual, 24.784/23/3ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a Dra. Patrícia Pinheiro Martins. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Flávia Sales Campos Vale (Revisora) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 05 de dezembro de 2023.

**Dimitri Ricas Pettersen
Relator**

**Cindy Andrade Moraes
Presidente**

D

CCMIG