

Acórdão: 24.846/24/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003306665-40  
Impugnação: 40.010156930-15  
Impugnante: Life Skin Cosméticos Ltda  
CNPJ: 06.165638/0001-69  
Origem: DF/Uberaba

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL.** Foi constatada a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em outra unidade da Federação, que por força do Protocolo ICMS nº 36/09 estava obrigada a recolher antecipadamente o ICMS/ST pela saída dos produtos referentes ao item 20 do Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes deste Estado, na condição de substituta tributária. Infração caracterizada. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas respectivamente, no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I, e art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL.** Foi constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em outra unidade da Federação, que por força do Protocolo ICMS nº 36/09 estava obrigada a recolher antecipadamente o ICMS na saída dos produtos referentes ao item 20, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes deste Estado, na condição de substituta tributária. Infração caracterizada. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas respectivamente, no art. 56, inc. II, § 2º, inciso I, e art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM.** Constatou-se a falta de retenção e de recolhimento do 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 e art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15. Corretas as exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM.** Constatou-se retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST referente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), nos termos do art. 2º, inciso VI e art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15. Exigências de ICMS/ST, relativo ao

**Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a cobrança de ICMS/ST e FEM/ST relativamente ao período compreendido entre janeiro de 2019 e junho de 2023, em virtude de a Autuada ter promovido saídas a contribuinte mineiro varejista, empresa de pequeno porte e optante pelo regime do Simples, sem o destaque/destaque a menor do ICMS/ST e do Fundo de Erradicação da Miséria/FEM, de cosméticos e produtos de perfumaria relacionados no Capítulo 20.0 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Tais mercadorias foram enviadas a empresa interdependente sem observância das disposições constantes nos artigos 113 a 115, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se, além do ICMS/ST, o adicional relativo ao FEM, a Multa de Revalidação disciplinada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I do mesmo artigo, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, relativa ao destaque a menor do imposto e a Multa Isolada disposto no art. 55, inciso XXXVII, relativa à falta de destaque do imposto, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 152/176, contra a qual a Fiscalização se manifesta às págs. 209/222.

Em sua defesa, a Impugnante alega serem equivocadas as exigências ICMS/ST e FEM/ST baseadas no art. 115, inciso IV, do Anexo XV do RICMS/02, tendo em vista a inexistência de relação de interdependência entre a Autuada e a empresa mineira Total Derma Comércio de Cosméticos Ltda, CNPJ n.º 26.684.884/0001-34.

Argumenta que para as empresas serem consideradas interdependentes, somente aspectos societários deverão ser observados e não o percentual de vendas de mercadorias realizadas à empresa mineira, conforme o disposto no § 18.º, do art. 13 da Lei nº 6.763/75.

Afirma que o art. 115, inciso IV, do Anexo XV do Decreto Estadual 43.080/02 extrapolou as hipóteses de interdependência previstas na Lei nº 6.763/75, levando, assim, à nulidade do Auto de Infração.

Reclama que as autoridades fiscais majoraram a base de cálculo do ICMS/ST e do FEM/ST utilizando a MVA de 177,19%, conforme previsão do art. 114, do Anexo XV do RICMS/02, a qual é reservada somente para operações entre empresas interdependentes.

Diz ser indevida a exigência do FEM/ST no período de janeiro a junho de 2023, em desacordo com o disposto no Comunicado SUTRI nº 001, de 02/01/23.

Aduz que, tendo em vista a inexistência de relação de interdependência entre a Autuada e a empresa mineira, não há incidência de multa isolada nos termos do art. 55, inciso VII, alínea “c” do RICMS/02.

Alega que foi aplicada MVA de 177,19% sobre a base de cálculo da operação própria já ajustada pela Autuada, levando à exigência, pela autoridade fiscal, de ICMS/ST e FEM/ST em valores substancialmente superiores aos devidos.

Acusa o caráter confiscatório das multas aplicadas.

Defende que a imposição concomitante da multa de revalidação e das multas isoladas aplicadas é ilegal e caracteriza o *bis in idem*.

Requer, ao fim, que seja reconhecida a nulidade do lançamento, ou, eventualmente, que o mesmo seja julgado improcedente.

Em Manifestação às págs. 209/222, o Fisco se contrapõe às alegações da Impugnante e pede que seja mantido o lançamento em sua integralidade.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a cobrança de ICMS/ST e FEM/ST relativamente ao período compreendido entre janeiro de 2019 e junho de 2023, em virtude de a Autuada ter promovido saídas a contribuinte mineiro varejista, empresa de pequeno porte e optante pelo regime do Simples Nacional, sem o destaque/destaque a menor do ICMS/ST e do Fundo de Erradicação da Miséria/FEM, de cosméticos e produtos de perfumaria relacionados no Capítulo 20.0 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Tais mercadorias foram enviadas a empresa interdependente sem observância das disposições constantes nos arts. 113 a 115, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se, além do ICMS/ST, o adicional relativo ao FEM, a Multa de Revalidação disciplinada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I do mesmo artigo, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, relativa ao destaque a menor do imposto e a Multa Isolada disposto no art. 55, inciso XXXVII, relativa à falta de destaque do imposto, todos da Lei nº 6.763/75.

### **Da Preliminar**

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

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração em razão da ilegalidade dos dispositivos utilizados pela Fiscalização para fundamentar o lançamento.

Sustenta que a interdependência apontada pelo Fisco, prevista no regulamento do ICMS, não encontra amparo nas hipóteses dispostas na Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que a apuração da base de cálculo do ICMS ST pelo Fisco pautou-se, além da suposição de uma relação de interdependência inexistente, na aplicação de uma MVA (Margem de Valor Agregado) incorreta, sendo, portanto, nulo o AI.

Acusa a nulidade do Auto de Infração em razão de ser inaplicável a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei n.º 6.763/75, uma vez inexistente a relação de interdependência e a infração apontada.

Em que pesem os seus argumentos, não lhe assiste razão.

Embora as questões levantadas se confundam com o mérito da matéria sobre a qual versa o lançamento, cumpre destacar a inexistência de qualquer nulidade.

O lançamento está devidamente fundamentado, conforme dispositivos legais capitulados no Auto de Infração e no Relatório Fiscal Complementar, às págs. 10/16.

Os documentos que comprovam as alegações do Fisco – a relação de interdependência entre a Autuada e o contribuinte mineiro destinatário das operações autuadas e ainda, a falta de destaque e recolhimento, ou do destaque e recolhimento a menor do ICMS/ST e do FEM – encontram-se juntados nos anexos 03, 04 e 05 do Auto de Infração.

A apuração do crédito tributário está demonstrada nos Anexos 01 e 02.

Por sua vez, a interdependência entre a autuada e a destinatária mineira foi apontada pelo fisco com fundamento no inciso IV, do art. 115, do anexo XV do RICMS/2002.

A responsabilidade da Autuada pelo recolhimento do ICMS ST incidente sobre as operações com produtos de perfumaria, higiene pessoal e cosméticos foi devidamente esclarecida pela fiscalização no tópico n.º 7, do Relatório Fiscal Complementar às págs. 10/16.

Ali constam capitulados os dispositivos que preveem aquela responsabilidade, nos termos do art. 113, § 2º, incisos I e II, do Anexo XV do RICMS/02.

Os dispositivos que tratam da MVA (Margem de Valor Agregado) considerada na apuração do imposto encontram-se capitulados no Auto de Infração e no referido Relatório Fiscal Complementar, quais sejam: art. 114, incisos I e II, do Anexo XV, do RICMS/02.

As irregularidades que ensejaram a aplicação das penalidades estão descritas no tópico n.º 8, do Relatório Fiscal Complementar. Os dispositivos que as preveem foram capitulados no Auto de Infração e neste mesmo relatório complementar.

A legislação que prevê a incidência do Fundo de Erradicação da Miséria/FEM está prevista no inciso VI, do art. 12-A da Lei nº 6.763/75, conforme apontado pelo Fisco no Auto de infração e no referido relatório complementar.

Constata-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As

infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

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

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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

### **Do Mérito**

As exigências fiscais deduzidas no lançamento baseiam-se, por um lado, na constatação da relação de interdependência entre a Autuada, Life Skin Cosméticos Ltda e o contribuinte mineiro Total Derma Comércio de Cosméticos Ltda.

Tem sustentação, por outro lado, na falta de recolhimento, ou do recolhimento a menor do ICMS/ST e do FEM incidente sobre as operações com produtos de perfumaria, higiene pessoal e cosméticos remetidos pela Autuada ao contribuinte mineiro.

Debrucemo-nos, pois, sobre a legislação que ampara as exigências deduzidas no lançamento.

O regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República de 1988 – CR/88, em seu art. 150, § 7º e na lei Complementar nº 87/96, conforme art. 6º:

#### Constituição da República

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

(...)

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

(...)

#### Lei Complementar 87/96

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

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

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

(...)

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

O estado de Minas Gerais, por sua vez, instituiu o regime em comento por meio do art. 22 da Lei nº 6763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

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

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso, consumo ou ativo imobilizado, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

IV - prestador do serviço de transporte ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria ou de outro prestador de serviço;

V - depositante da mercadoria, em operações anteriores ou subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do depositário a qualquer título.

(...)

A substituição tributária de que trata os autos é aquela prevista no inciso II, citado acima, onde o imposto devido pelas operações subseqüentes promovidas pelo destinatário mineiro da mercadoria, tem a sua retenção e recolhimento a cargo do seu remetente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, a condição de substituto tributário em relação às operações com as mercadorias objeto do lançamento – produtos de perfumaria, cosméticos, artigos de toucária e de higiene pessoal – tem supedâneo no item 1, do § 8.º, do art, 22, da Lei n.º 6.763/75, referido acima, combinado com a Tabela E, desta mesma Lei:

Lei n.º 6.763/75

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

(...)

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

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

(...)

TABELA E

(a que se refere o item 1 do § 8º do art. 22 da Lei n.º 6.763, de 26/12/75, com a redação dada pelo art. 5º da Lei n.º 12.423, de 27 de dezembro de 1996 - MG de 28)

CLASSIFICAÇÃO	MERCADORIAS
(...)	(...)
47	Perfumes, cosméticos e produtos de toucador e de higiene pessoal
(...)	(...)

No Anexo XV, do RICMS/02, encontra-se regulamentada e pormenorizada a responsabilidade pela retenção e o recolhimento do ICMS/ST exigido nas operações com produtos de perfuraria, de higiene pessoal e cosméticos:

Anexo XV - do RICMS/02

Da Responsabilidade

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado **protocolo** ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

(Destacou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou grupo de mercadorias, são as identificadas nos seguintes capítulos da Parte 2 deste Anexo:

(...)

XX - Capítulo 20: Produtos de Perfumaria e de Higiene Pessoal e Cosméticos;

(...)

Em relação aos remetentes estabelecidos no estado de São Paulo, como é o caso da Impugnante, a sua responsabilização pelo ICMS devido por substituição tributária em relação às operações subsequentes praticadas por contribuintes mineiros com os produtos de perfumaria, higiene pessoal e cosméticos está autorizada pelo Protocolo ICMS 36/09, de 05/06/09:

### Protocolo ICMS/36/09

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador.

Os Estados de Minas Gerais e de São Paulo, neste ato representados pelos seus respectivos Secretários de Fazenda, em Belo Horizonte, no dia 5 de junho de 2009, considerando o disposto nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966), e no art. 9º da Lei Complementar n. 87/96, de 13 de setembro de 1996 e o disposto nos Convênios ICMS 81/93, de 10 de setembro de 1993, e 70/97, de 25 de julho de 1997, resolvem celebrar o seguinte

### P R O T O C O L O

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes.

Conforme se vê, o regime da ST sobre as operações com cosméticos está prevista, regra geral, na legislação citada acima.

Entretanto, o art. 113, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02 excepciona da regra geral da substituição tributária às operações realizadas entre estabelecimentos de empresas interdependentes, com cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e toucador:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/2, Anexo XV

### CAPÍTULO XVIII

Das Operações com Cosméticos, Perfumaria, Artigos De Higiene Pessoal e de Toucador

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.

No entanto, a exceção é afastada pelo § 2º, do próprio art. 113, nas seguintes situações:

§ 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;

(...)

Insta destacar que o art. 113 traz à baila norma consonante àquela contida no § 1º da Cláusula nona do Convênio ICMS nº 142/18, 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:

**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)

Desta feita, nos casos citados no referido art. 113, apesar das operações se darem entre empresas interdependentes, é previsto o regime de substituição tributária

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

naquelas situações onde o destinatário da mercadoria seja estabelecimento varejista, ou microempresa, ou empresa de pequeno porte.

Por seu turno, os critérios utilizados para se determinar a existência da relação interdependência entre estabelecimentos de empresas interdependentes são fornecidos pelo Protocolo ICMS nº 36/09, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador:

Cláusula quarta - Nas operações interestaduais realizadas entre estabelecimentos de empresas interdependentes, o remetente deverá adotar como MVA-original o percentual de 177,19%.

§ 1º Para fins do disposto no "caput" desta cláusula, consideram-se estabelecimentos de empresas interdependentes quando:

a) 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;

b) uma delas tiver participação na outra de 15% (quinze por cento) ou mais do capital social, por si, seus sócios ou acionistas, bem assim por intermédio de parentes destes até o segundo grau e respectivos cônjuges, se a participação societária for de pessoa física (Lei federal nº 4.502/64, art. 42, I, e Lei federal nº 7.798/89, art. 9º);

c) uma mesma pessoa fizer parte de ambas, na qualidade de diretor, ou sócio com funções de gerência, ainda que exercidas sob outra denominação (Lei federal nº 4.502/64, art. 42, II);

d) **uma tiver vendido ou consignado à outra, no ano anterior, mais de 20% (vinte por cento), no caso de distribuição com exclusividade em determinada área do território nacional, e mais de 50% (cinquenta por cento), nos demais casos, do seu volume de vendas** (Lei federal nº 4.502/64, art. 42, III);

e) uma delas, por qualquer forma ou título, for a única adquirente, de um ou de mais de um dos produtos da outra, ainda quando a exclusividade se refira à padronagem, marca ou tipo do produto (Lei federal nº 4.502/64, art. 42, parágrafo único, I);

f) REVOGADO

g) uma vender à outra, mediante contrato de participação ou ajuste semelhante, produto que tenha fabricado ou importado (Lei federal nº 4.502/64, art. 42, parágrafo único, II);

h) uma delas promover transporte de mercadoria utilizando veículos da outra, sendo ambas contribuintes do setor de cosméticos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Destacou-se)

No âmbito de Minas Gérias, as regras são reproduzidas pelo art. 115, do Anexo XV, do RICMS/02:

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;

II - uma delas tiver participação na outra de 15% (quinze por cento) ou mais do capital social, por si, seus sócios ou acionistas, bem assim por intermédio de parentes destes até o segundo grau e respectivos cônjuges, se a participação societária for de pessoa física;

III - uma mesma pessoa fizer parte de ambas, na qualidade de diretor, ou sócio com funções de gerência, ainda que exercidas sob outra denominação;

IV - **consideradas apenas as operações com destino a Minas Gerais, uma tiver vendido ou consignado à outra, no ano anterior, mais de 20% (vinte por cento), no caso de distribuição com exclusividade em determinada área do território mineiro, e mais de 50% (cinquenta por cento), nos demais casos, do seu volume de vendas para Minas Gerais;**

V - consideradas apenas as operações com destino a Minas Gerais, uma delas, por qualquer forma ou título, for a única adquirente de um ou de mais de um dos produtos da outra, ainda quando a exclusividade se refira à padronagem, marca ou tipo do produto;

VI -

VII - uma vender à outra, mediante contrato de participação ou ajuste semelhante, produto que tenha fabricado ou importado;

VIII - uma delas promover transporte de mercadoria utilizando veículos da outra, sendo ambas contribuintes do setor de cosméticos;

IX - uma tiver adquirido ou recebido em consignação da outra, no ano anterior, mais de 50% (cinquenta por cento) do seu volume total de aquisições.

(...)

(Destacou-se)

Oportuno ressaltar que, no que tange especificamente ao caso dos autos, os critérios adotados pelo legislador mineiro seguem, de modo idêntico, aqueles impostos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela legislação federal referente ao IPI (conforme art. 612, III e IV do Decreto nº 7212/10). Veja-se:

Art. 612. Considerar-se-ão interdependentes duas firmas:

(...)

- **quando uma tiver vendido ou consignado à outra, no ano anterior**, mais de vinte por cento no caso de distribuição com exclusividade em determinada área do território nacional, e **mais de cinquenta por cento, nos demais casos, do volume das vendas dos produtos tributados, de sua fabricação ou importação** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, inciso III);

IV - quando uma delas, por qualquer forma ou título, for a única adquirente, de um ou de mais de um dos produtos industrializados ou importados pela outra, ainda quando a exclusividade se refira à padronagem, marca ou tipo do produto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, parágrafo único, inciso I);

(...)

(Destacou-se)

Eis que, portanto, conhecida a legislação pertinente, atente-se aos fatos demonstrados no presente e-PTA (Processo Tributário Administrativo).

Do exame dos demonstrativos e das notas fiscais juntadas nos Anexos 03 e 04 do Auto de Infração, observa-se a relação de interdependência entre a Autuada, Life Skin Cosméticos Ltda, e a empresa mineira Total Derma Comércio de Cosméticos Ltda, CNPJ n.º 26.684.884/0001-34, destinatária das notas fiscais autuadas.

A análise das vendas realizadas pela empresa Life Skin Cosméticos Ltda endereçadas a Minas Gérias, no período de 2018 a 2023, revela que mais de 80% (oitenta por cento) daquelas operações destinaram-se à distribuidora mineira Total Derma Comércio de Cosméticos Ltda.

O índice é superior ao percentual de 50% adotado como critério no inciso IV, do art. 115, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02, como referência para a caracterização da relação de interdependência entre estabelecimentos de duas, ou mais empresas.

Por decorrência, caracterizada a interdependência entre as empresas, surge a responsabilidade da autuada, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS/ST, bem como do FEM (Fundo de Erradicação da Miséria), relativo às operações subsequentes promovidas pela Total Derma Comércio de Cosméticos Ltda, com os produtos de perfumaria, higiene pessoal, toucador e cosméticos, remetidos pela Life Skin Cosméticos Ltda.

Ressalte-se que em sua defesa a Impugnante não contestou os percentuais de vendas acima referidos, mas centrou seus argumentos na tese acerca da ilegalidade do inciso IV do art.115, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02, o qual prevê a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

hipótese de relação de interdependência no caso em que, consideradas apenas as operações com destino a Minas Gerais, uma empresa tiver vendido ou consignado à outra, no ano anterior, mais de 20% (vinte por cento), no caso de distribuição com exclusividade em determinada área do território mineiro, e mais de 50% (cinquenta por cento), nos demais casos, do seu volume de vendas para Minas Gerais.

Por sua vez, uma vez caracterizada a interdependência entre a empresa Life Skin Cosméticos Ltda e a Total Derma Comércio de Cosméticos Ltda, e constatado a não retenção/recolhimento do ICMS/ST e do FEM e/ou a sua retenção/recolhimento a menor em relação às operações autuadas, corretamente agiu o Fisco em efetuar o lançamento para exigir o imposto e aplicar as penalidades cabíveis.

Destaque-se que para apurar o crédito tributário, a Fiscalização orientou-se pelo disposto no art. 114, da Parte 1, do anexo XV do RICMS/02:

Art. 114 - Na remessa das 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 para estabelecimento varejista, para microempresa ou empresa de pequeno porte, de empresa interdependente, exceto em se tratando de exploração mediante contrato formal de franquia, a base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária prevista no item 3 da alínea "b" do inciso I do art. 19 da Parte 1 deste Anexo será calculada:

I - em se tratando de operação interna, adotando-se como margem de valor agregado (MVA) o percentual de 177,19% (cento e setenta e sete inteiros e dezenove centésimos por cento); e

II - em se tratando de operação interestadual, adotando-se a MVA ajustada conforme disposto no § 5º do art. 19, desta Parte, utilizando-se o percentual estabelecido no inciso I como MVA ST original.

Parágrafo único. O disposto no inciso II do caput aplica-se, inclusive, quando o contribuinte mineiro for o responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria no território mineiro.

Ao apurar a base de cálculo do ICMS ST, o fisco partiu dos valores dos produtos informados nas notas fiscais autuadas emitidas pela Life Skin, aplicando-lhes a MVA (Margem de Valor Agregado) de 177,19% (cento e setenta e sete inteiros e dezenove centésimos por cento), em acordo com o exigido no inciso II, do art. 114, citado acima.

E no cálculo do imposto devido, abateu a parcela recolhida pela remetente a este Estado (Planilha I anexa ao Auto de Infração - Anexo 1).  
:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaque-se que a Impugnante alega que o preço dos produtos informados nas notas fiscais autuadas já conteria, embutido em seu valor, a MVA prevista no art. 114, supra.

Entretanto, o valor dos produtos informados em suas notas fiscais de venda diz respeito apenas à sua operação própria, tal como pode ser visto, por exemplo, na NF-e (Nota Fiscal Eletrônica) n.º 36.440, às págs. 40.

Neste caso, a própria Autuada informa que o valor total dos produtos equivale a R\$ 36.627,01, (trinta e seis mil, seiscentos e vinte e sete reais e um centavo) enquanto a base de cálculo do ICMS/ST é igual a R\$ 45.756,34 (quarenta e cinco mil, setecentos e cinquenta e seis reais, e trinta e quatro centavos).

Ora, se no valor dos produtos relativos à operação própria da Impugnante já estivesse computada a MVA de 177,19%, por que majorá-los novamente para se chegar à base de cálculo do ICMS/ST aposta na NF-e?

Percebe-se que as alegações da Impugnante não condizem com as informações apostas nas notas fiscais de sua emissão.

Não obstante a evidência, constata-se nos autos que a Impugnante não apresentou nenhuma prova que possa demonstrar a sua alegação.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelos valores do ICMS/ST, o adicional relativo ao FEM, a Multa de Revalidação disciplinada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I do mesmo artigo, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, relativa ao destaque a menor do imposto e a Multa Isolada disposta no art. 55, inciso XXXVII, relativa à falta de destaque do imposto, todos da Lei nº 6.763/75

Da mesma forma, correta a cobrança de 2% (dois por cento) de adicional de alíquota do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 2º, inciso VI 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 12-A. Fica estabelecido, para financiamento das ações do Fundo de Erradicação da Miséria - FEM -, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, em especial para o pagamento integral do Piso Mineiro de Assistência Social, e de acordo com o disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2022, 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;

(...)

Não procede a alegação da Impugnante de que a cobrança de FEM/ST persistiu quando já havia sido extinta pelo Comunicado SUTRI nº 01/23.

Analisando o contido na Planilha I (Anexo 1 do Auto de Infração), facilmente depreende-se que não houve cobrança de FEM/ST sobre as vendas realizadas no ano de 2023.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 100% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II, c/c §2.º, inciso I deste mesmo artigo da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS/ST efetuado pela Autuada.

Já as Multas capituladas no inciso VII, alínea 'c', e no inciso XXXVII, do art. 55, da citada lei (Multa Isolada) foram exigidas pelo descumprimento de obrigações acessórias.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO

PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à Penalidade Moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, à Pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal, c/c o seu § 2.º, inciso I.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às Penalidades previstas no art. 55, inciso VII, alínea ‘c’ e no inciso XXXVII deste mesmo artigo da mencionada lei.

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

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

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

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

(...)

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO,



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Flávia Sales Campos Vale (Revisora) e Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 13 de março de 2024.**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Relator**

**Cindy Andrade Morais**  
**Presidente**

P