

Acórdão: 24.114/22/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002072602-12  
Impugnação: 40.010152825-71  
Impugnante: Dahuer Laboratório Ltda  
CNPJ: 82.914334/0001-35  
Proc. S. Passivo: Renê Elias Rotta/Outro(s)  
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, pois restou comprovada a interdependência entre ela e as destinatárias localizadas em Minas Gerais. Assim, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST recai sobre o estabelecimento destinatário interdependente, 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. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas respectivamente, no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

**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 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.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST e FEM/ST, incidentes nas saídas de cosméticos e produtos de perfumaria relacionados no Capítulo 20.0 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em operação interestadual e destinados ao estado de Minas Gerais, no período de 01/10/17 a 30/06/18. 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.

O Fundo de Erradicação da Miséria – FEM foi exigido com base na obrigatoriedade prevista no art. 12-A, inciso IV da Lei nº 6.763/75 e regulamentação dada pelo Decreto nº 46.927/15.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 25/37, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 234/244.

O Processo foi encaminhado para a Delegacia Fiscal, juntamente com os PTAs nºs 01.002004591-96 e 01.002073253-22, para análise da conveniência de adoção da Diligência determinada pela Assessoria do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais para os citados processos.

A Fiscalização retorna aos autos às fls. 249/253, anexando mídia eletrônica às fls. 254.

Intimada da juntada de documentos pela Fiscalização, a Autuada manifesta-se às fls. 258/261.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 263/266.

---

### ***DECISÃO***

#### **Da Preliminar**

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

Alega que o Auto de Infração foi lavrado sem se verificar a veracidade material das informações prestadas, violando, portanto, o princípio da motivação dos atos administrativos e impossibilitando o pleno exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório do contribuinte.

Sustenta que o Auto de Infração se limitou a informar que, das vendas para Minas Gerais realizadas pela Impugnante, 94,5% (noventa e quatro vírgula cinco por cento) foram para a empresa Distribuidora de Cosméticos Sole Eireli, sem, contudo, analisar as demais aquisições feitas no período com outros fornecedores.

Diz que, ao motivar a suposta interdependência na hipótese prevista no inciso IV do art. 115 do Anexo XV do RICMS/02, a Fiscalização não fez qualquer consideração a respeito do parâmetro ali estabelecido, muito menos, apontou em que circunstâncias enquadraria as operações realizadas entre a Impugnante e as empresas distribuidoras mineiras.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois 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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consta do Relatório Fiscal contábil a descrição da caracterização da interdependência entre os estabelecimentos e a descrição da metodologia de apuração do crédito tributário.

Informa o item 7.1 do Relatório Fiscal Contábil (fl. 06) que “A análise das vendas de mercadorias realizadas pela empresa ao estado de Minas Gerais nos levou à conclusão de que 94,50% dessas operações se deram com a empresa Distribuidora de Cosméticos Sole Eireli. Em relação às compras realizadas pela empresa mineira, constatou-se que 96,10% de suas aquisições se deram com a Dahuer Laboratório Ltda.”

Portanto, não procede o argumento da falta de motivação da suposta interdependência na hipótese prevista no inciso IV do art. 115 do Anexo XV do RICMS/02.

Ademais, em resposta à diligência fiscal, a Fiscalização, mais uma vez, prestou esclarecimentos quanto à caracterização da relação de interdependência entre as empresas envolvidas na presente autuação, anexando na oportunidade, planilhas com todas as notas fiscais emitidas pela Autuada e destinadas ao estado de Minas Gerais, em 2017.

Assim sendo, afasta-se a alegação de cerceamento de defesa por falta de comprovação das vendas de mercadorias pela Autuada que resultaram no percentual apontado pelo Fisco para justificar a interdependência entre as empresas.

Induidoso que a Impugnante 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.

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.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST e FEM/ST, incidentes nas saídas de cosméticos e produtos de perfumaria relacionados no Capítulo 20.0 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em operação interestadual e destinados ao estado de Minas Gerais, no período de 01/10/17 a 30/06/18. 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.

O Fundo de Erradicação da Miséria – FEM foi exigido com base na obrigatoriedade prevista no art. 12-A, inciso IV da Lei nº 6.763/75 e regulamentação dada pelo Decreto nº 46.927/15.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Verifica-se que a Autuada (Dahuer Laboratório Ltda), com sede no Balneário Camboriú em Santa Catarina, é a indústria fornecedora de cosméticos e produtos de perfumaria para as empresas Distribuidora de Cosméticos MGJF Ltda e Distribuidora de Cosméticos Sole Eireli localizadas em Minas Gerais.

Destaca-se que empresa Distribuidora de Cosméticos MGJF Ltda é sucessora da Distribuidora de Cosméticos Sole Eireli. Sendo assim, todo o trabalho fiscal consiste nos PTAs nºs 01.002004591-96, 01.002073253-22 e 01.002072602-12.

A Fiscalização, mediante análise das vendas de mercadorias pela Autuada ao estado de Minas Gerais, concluiu que 94,5% (noventa e quatro vírgula cinco por cento) das operações se deram com a empresa Distribuidora Sole Eireli. E, em relação às compras realizadas pela empresa mineira, constatou que 96,10% (noventa e seis vírgula dez por cento) se deram com a Dahuer Laboratório Ltda (Autuada), demonstrando, assim, a relação de interdependência entre elas, conforme previsto no inciso IV do art. 115 do Anexo XV do RICMS/02.

A Fiscalização destaca que a empresa Autuada realizou o destaque e o recolhimento do ICMS/ST relativo às suas vendas sem a observância do art. 114 do Anexo XV do RICMS/02, que prevê que o responsável tributário, nesse caso, deverá aplicar a Margem de Valor Agregado (MVA) de 177,19% (cento e setenta e sete vírgula dezenove por cento) sobre o valor das mercadorias enviadas à destinatária mineira.

Cabe salientar que o art. 115 do Anexo XV do RICMS/02 estabelece que:

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

(...)

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;

(...)

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Para a apuração dos percentuais de que tratam os incisos IV e IX do caput, será observado o seguinte:

I - em se tratando de estabelecimentos em início de atividade, serão considerados os valores dos meses de efetivo funcionamento;

Assim, restando comprovado que no período da autuação as vendas para a empresa Distribuidora de Cosméticos Sole Eireli equivalem a muito mais de 50% (cinquenta por cento) das operações destinadas ao estado de Minas Gerais; sendo, ainda, que a destinatária adquiriu da Autuada um volume muito superior a 50% (cinquenta por cento) do total de aquisições do estabelecimento e que atua como distribuidora exclusiva, em Minas Gerais, dos produtos fabricados pela Autuada, então, faz surgir a relação de interdependência entre as empresas remetente e destinatária. É esse o comando do art. 115 do Anexo XV do RICMS/02, conforme incisos transcritos.

A Impugnante/Atuada alega que o RICMS/02 extrapolou os limites regulamentares, ao prever situações passíveis de caracterização de interdependência, as quais a lei estadual não previu e não autorizou.

Diz que as hipóteses que poderiam caracterizar a interdependência entre as empresas mencionados no Auto de Infração, quais sejam os incisos IV e IX do art. 115 do Anexo XV do RICMS/02, não estão previstas na Lei Estadual nº 6.763/75, a qual, supostamente elencaria as situações passíveis de caracterização da indigitada interdependência no § 18 do art. 13 da Lei nº 6.763/75.

Afirma que inexistente interdependência entre a Impugnante/Atuada e as distribuidoras mineiras, visto que houve vendas de mercadorias a outras adquirentes, ao contrário do alegado pela Fiscalização.

Entretanto não lhe cabe razão como se verá.

É oportuno salientar que 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. Veja-se:

### Constituição da República

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

(...)

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

### Lei Complementar nº 87/96

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a

qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou 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 dos dispositivos mencionados 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 6.763/75, *in verbis*:

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

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

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

(...)

§ 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;

(...) (Grifou-se)

A atribuição da responsabilidade ao remetente segue os ditames do inciso II, do § 2º, do art. 113 do RICMS/02, *in verbis*:

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.

(...)

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

(...)

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

(...)

Ou seja, não há que se falar em ofensa ao princípio da legalidade para atribuição de responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS.

Ademais, o próprio Convênio ICMS nº 52/17, vigente à época dos fatos geradores, que *dispõe sobre as normas gerais a serem aplicadas aos regimes de substituição tributária*, assim estabelece:

Cláusula sexta - Para fins deste convênio, considera-se:

(...)

V - que as empresas são interdependentes quando:

(...)

d) consideradas apenas as operações com destino a determinada unidade federada, 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 da unidade federada de destino, e mais de 50% (cinquenta por cento), nos demais casos, do seu volume de vendas para a unidade federada de destino;

e) consideradas apenas as operações com destino a determinada unidade federada, 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;

(...)

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

**O Convênio ICMS nº 52/17 também dispõe:**

Cláusula nona - 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 nas operações entre estabelecimentos de empresas interdependentes, exceto se o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destinatário for varejista, observado o disposto no § 6º da cláusula décima primeira.

Portanto, estando caracterizada a interdependência, sendo o destinatário estabelecimento varejista cadastrado no regime do Simples Nacional e, estando o remetente situado em estado signatário de Convênio ou Protocolo que estabelece a substituição tributária para as mercadorias comercializadas, há que serem observadas as regras impostas pelo art. 114 do Anexo XV do RICMS/02 a saber:

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.

E o Protocolo ICMS nº 191/09, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador, estabeleceu que:

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

Como bem destacado pelo Fisco, os critérios adotados pelo legislador mineiro seguem, de modo idêntico, aqueles impostos pela legislação federal referente ao IPI (art. 612, incisos III e IV do Decreto nº 7.212/10). Veja-se:

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

(...)

III - 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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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);

(...)

Insta esclarecer que se encontra demonstrado que 94,5% (noventa e quatro vírgula cinco por cento) das vendas realizadas pela empresa Dahuer Laboratório Ltda, no estado de Minas Gerais, foram destinadas às distribuidoras mineiras.

Nesse sentido, traz-se as constatações do Fisco acerca dos documentos acostados pela Impugnante/Autuada, transcritos da manifestação fiscal:

Quanto ao mérito, a Impugnante não apresentou nenhuma prova que possa desconstituir as conclusões alcançadas pelo fisco quanto à existência de interdependência entre as empresas, nos termos do art. 115, incisos IV e IX do RICMS/02. Isso porque a Impugnante juntou aos autos cópia de seu livro de registro de saídas (fls. 64 a 231), o que corrobora as conclusões do Fisco, cujo trabalho de autuação apurou que, no período de 10/2017 a 06/2018, a Impugnante havia remetido 94,50% do volume de suas vendas de mercadorias à Sole, localizada no estado de Minas Gerais.

A autuada se equivoca ao entender que os documentos relacionados demonstram inegável ausência de interdependência em relação à Distribuidora de Cosméticos Sole Eireli. Segundo afirma, a cópia do Livro de Registro de Saídas comprova que houve vendas de mercadorias a outras adquirentes também. Observa-se, porém, que suas vendas são para diversos estados da federação. No entanto, para a análise em comento, interessa-nos apenas as vendas destinadas ao estado de Minas Gerais.

(...)

Observa-se que o total de vendas para contribuintes situados em Minas Gerais foi de R\$194.309,51 (cento e noventa e quatro mil, trezentos e nove reais e cinquenta e um centavos), sendo que R\$184.367,48 (cento e oitenta e quatro mil, trezentos e sessenta e sete reais e quarenta e oito centavos) foram destinados à empresa Distribuidora de Cosméticos Sole Eireli.

Portanto, de acordo com a documentação anexada pela impugnante, 94,88% de suas operações destinadas a Minas Gerais foram, de fato, para a empresa Distribuidora de Cosméticos Sole Eireli, restando, pois, comprovada, inequivocadamente, a relação de interdependência entre as duas empresas.

A Assessoria deste CCMG, buscando melhor esclarecer a caracterização de interdependência entre os estabelecimentos, exarou diligência para os processos nºs 01.002004591-96 e 01.002073253-22, que foi estendida a esse PTA.

O Fisco vem aos autos demonstrar, às fls. 249/253 e mídia às fls. 254, que “*desde o início das atividades da empresa mineira, as operações entre ela e a Autuada caracterizam interdependência*”.

A Impugnante, em mais uma oportunidade de apresentar qualquer prova que possa desconstituir as conclusões alcançadas pelo Fisco quanto à existência de interdependência entre as empresas, nos termos do art. 115, incisos IV e V do RICMS/02, nada traz aos autos.

A Fiscalização reitera, em sua última manifestação aos autos às fls. 263/266, as constatações da interdependência:

Afora todo o trabalho fiscal apresentado no Relatório Fiscal Contábil e seus anexos apresentado às fls. 05 a 14, em diligência solicitada pelo CC/MG (fl. 248), restou, mais uma vez, comprovada a incontestável relação de interdependência entre a Autuada e a empresa Distribuidora de Cosméticos Sole Eireli em suas relações comerciais durante o período que versa a autuação de 01/10/2017 a 30/06/2018 (fls. 249 a 254).

Novamente, a Impugnante deixou de apresentar qualquer prova que possa desconstituir as conclusões alcançadas pelo fisco quanto à existência de interdependência entre as empresas, nos termos do art. 115, incisos IV e V do RICMS/02.

Há que se atentar para o equívoco cometido pela Autuada ao mencionar que juntou cópia de seu livro de registro de “*entradas*” (fl.259) onde encontra-se demonstrado que a empresa Davos Comércio de Cosméticos Ltda. é sua “*fornecedora*” quando, na verdade, são registros de saída e a Davos é destinatária de produtos da Dahuer (fls. 64 a 231).

A cópia de seu livro de registro de *saídas* juntada aos autos (fls. 64 a 231), quando analisadas somente as remessas de mercadorias ao estado de Minas Gerais, se presta somente a corroborar as conclusões do Fisco, cujo trabalho de autuação apurou que, no período de 10/2017 a 06/2018, a Impugnante havia remetido valores inexpressivos à empresa Davos Comércio de

Cosméticos Ltda., com vendas de vários produtos exclusivamente à Sole.

Vale acrescentar que, da análise dos aditivos apresentados pela Autuada e pelas empresas Distribuidora de Cosméticos Sole Eireli (PTA 01.002073253.22) e Distribuidora MGJF Cosméticos Ltda. (PTA 01.002004591.96), pode-se concluir que o teor jurídico é o mesmo, diferindo, apenas, na utilização proposital de termos sinônimos na clara intenção de maquiagem a obviedade da coincidência dos recursos, demonstrando, assim, mais um sinal da relação de interdependência entre as empresas.

Por conseguinte, todas as alegações formuladas pela Autuada em sua impugnação carecem de respaldo fático e legislativo, razão pela qual as violações apontadas pelo auto de infração estão plenamente de acordo com as normas fiscais.

Pois bem, de acordo com o art. 115 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, para fins de aplicação disposto no art. 113 do mesmo diploma (responsabilidade em relação às operações realizadas entre estabelecimentos de empresas interdependentes com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária de que trata o capítulo 20 da Parte 2 desse Anexo) caracterizam como empresas interdependentes, de acordo com os incisos IV, V e IX do art. 115:

- quando uma tiver vendido 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, consideradas apenas as operações com destino a Minas Gerais; sendo que a apuração desses percentuais deve-se observar o disposto no parágrafo único do art. 115 (inciso IV);

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

- uma delas for, por qualquer forma ou título, 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, consideradas apenas as operações com destino a Minas Gerais (inciso V).

Por oportuno, traz-se à baila a Consulta de Contribuintes nº 175/2019, que bem esclarece sobre a aplicação dos referidos dispositivos legais:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 175/2019

CONSULTA:

(...)

1 - A expressão “consideradas apenas as operações com destino a Minas Gerais”, contida no inciso V do art. 115 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, quer dizer que a exclusividade leva em conta as aquisições

decorrentes de operações interestaduais, ou seja, nas aquisições internas não se aplica o critério da exclusividade para caracterização da interdependência?

2 - Pode-se afirmar que, para as operações ocorridas no primeiro ano de seu funcionamento (2017), não se aplica o critério da interdependência do inciso IX, já que inexistiu ano anterior a ser tomado como referência para o cálculo da conta de 50% das aquisições?

RESPOSTA:

(...)

1 - Não. A expressão “consideradas apenas as operações com destino a Minas Gerais”, contida no inciso V do art. 115 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, deve ser interpretada no sentido de que, tratando-se de fornecedor localizado em outra unidade da Federação, a exclusividade na venda de um ou mais produtos deve ser considerada apenas nas operações destinadas a Minas Gerais, para fins de verificação da interdependência entre as empresas.

Ou seja, ainda que o fornecedor localizado em outra unidade da Federação promova operações com o mesmo produto destinadas a adquirentes estabelecidos em outros entes federados, a exclusividade será considerada apenas em relação aquelas mercadorias destinadas à Minas Gerais.

Assim, nas operações internas em que a consulente for a única adquirente de um ou mais produtos de fornecedor mineiro, também será aplicado o critério da exclusividade, e ficará caracterizada a interdependência entre os estabelecimentos.

Esclareça-se que a citada expressão foi inserida no referido inciso por meio do Decreto nº 47.314, de 28/12/2017, com vigência a partir de 1º/01/2018, apenas objetivando adequar a redação do dispositivo ao que já estava previsto na alínea “e” do inciso V da cláusula sexta do então vigente Convênio ICMS 52, de 7/04/2017, atualmente revogado pelo Convênio ICMS 142, de 14/12/2018.

Portanto, nos termos do inciso V do art. 115 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, consideram-se estabelecimentos de empresas interdependentes quando 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, inclusive nas operações internas.

2 - Conforme exposto anteriormente, na situação apresentada pela consulente, aplica-se o disposto no inciso V do art. 115 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, inclusive no seu primeiro ano de funcionamento, portanto, o inciso IX do referido artigo não é aplicável no presente caso.

Contudo, na hipótese de não se enquadrar no citado inciso V do art. 115, por não adquirir um ou mais produtos de fornecedor estabelecido em Minas Gerais ou em outra unidade da Federação com exclusividade, e, eventualmente vier a se enquadrar no inciso IX do referido artigo, os critérios para a apuração dos percentuais deve se referir ao ano anterior, tendo em vista que o parágrafo único somente se aplica à hipótese do inciso IV. Não sendo possível se aferir a movimentação do ano anterior, em função de início de atividade no ano corrente, não se aplica o disposto no inciso IX aludido.

Feitos esses esclarecimentos, passa-se a analisar se de fato está caracterizada a interdependência entre a Autuada e as distribuidoras mineiras:

- para efeito de aplicação do inciso IX do art. 115 do Anexo XV do RICMS/02, as destinatárias teriam que ter adquirido da Dahuer, nos anos de 2018 e 2019, mais de 50% (cinquenta por cento) do seu volume total de aquisições;

- para efeito de aplicação do inciso IV do art. 115 do Anexo XV do RICMS/02, a Autuada Dahuer Laboratório Ltda teria que ter vendido às destinatárias, nos anos de 2018 e 2019, 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, consideradas apenas as operações com destino a Minas Gerais;

- no caso, para apuração dos percentuais acima, deve-se observar, para o presente caso, o disposto nos inciso I do § 1º do mesmo art. 115:

§ 1º - Para a apuração dos percentuais de que tratam os incisos IV e IX do caput, será observado o seguinte:

***Efeitos de 1º/08/2009 a 27/12/2019 - Redação dada pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, II, "a" ambos do Dec. nº 45.186, de 29/09/2009:***

"Parágrafo único. Para a apuração dos percentuais de que trata o inciso IV do caput, será observado o seguinte:"

I - em se tratando de estabelecimentos em início de atividade, serão considerados os valores dos meses de efetivo funcionamento;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...) (Grifou-se)

- para aplicação do inciso V do art. 115 do Anexo XV do RICMS/02, as destinatárias deveriam ser a única adquirente (cada uma em seu período de atuação) de um ou de mais de um dos produtos da “Dahuer”, consideradas apenas as operações com destino a Minas Gerais.

Assim sendo, resta caracterizada a interdependência entre as empresas, com fulcro nos incisos IV e V do art. 115 do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que mais de 90% (noventa por cento) das vendas realizadas por Dahuer Laboratório Ltda com destino a Minas Gerais foram destinadas às Distribuidoras mineiras.

De igual modo, aplica-se o inciso IX do art. 115 para o período acima, visto que as destinatárias mineiras adquiriram, mais de 50% (cinquenta por cento) do seu volume total de aquisições do Dahuer Laboratório, conforme demonstrado no quadro de fls. 284 dos autos.

A Impugnante/Autuada não trouxe nenhum argumento ou documento que possa afastar a acusação fiscal. O fato de ter ocorrido vendas para outros destinatários, o que pretende demonstrar por meio da cópia do livro Registro de Saídas (fls. 64/231), não descaracteriza a condição de empresas interdependentes, como alegado pela Defesa. Aliás, se presta somente a corroborar as conclusões do Fisco, cujo trabalho de atuação apurou que, no período de outubro de 2017 a junho de 2018, a Impugnante havia remetido valores inexpressivos à empresa Davos Comércio de Cosméticos Ltda., com vendas de vários produtos exclusivamente à Sole.

Assim sendo, estando caracterizada a interdependência entre as empresas, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST recai sobre o estabelecimento destinatário interdependente, 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.

Registre-se, por oportuno, que o Fisco abateu na apuração do ICMS/ST devido a parcela recolhida pela remetente a este Estado.

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 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75. *In verbis*:

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

(...)

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

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)Grifou-se.

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 IV do Decreto nº 46.927/15 e no art. 12-A, inciso IV, 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;

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela defesa, inclusive quanto à alegação de que as multas impostas violam os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, revelando-se confiscatórias, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, que determina os percentuais a serem aplicados sobre a base de cálculo estabelecida, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Edrise Campos. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor), Heldo Luiz Costa e Paula Prado Veiga de Pinho.

**Sala das Sessões, 12 de maio de 2022.**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente / Relator**

D