

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.130/13/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000186980-83
Impugnação: 40.010133661-06, 40.010133704-81 (Coob.)
Impugnante: A L M Lopes Cosméticos - ME
IE: 001563742.00-50
Kush do Brasil Ltda. (Coob.)
CNPJ: 04.696774/0001-50
Coobrigados: Douglas Rodrigues Damasceno
CPF: 067.564.296-55
Mercedes Gomes de Melo Lopes
CPF: 070.387.968-52
Rodrigo de Melo Arduini
CPF: 055.802.866-78
Sâmea Mara de Oliveira da Silva
CPF: 221.183.648-81
Proc. S. Passivo: Ary Floriano de Athayde Júnior/Outro(s)
Origem: DFT/Uberlândia

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO – SUBFATURAMENTO – ARBITRAMENTO – DESTINATÁRIO DIVERSO. Constatada a falta de recolhimento do ICMS/ST, em face da utilização de notas fiscais constando destinatário diverso daquele para o qual as mercadorias eram efetivamente destinadas e, ainda, consignando base de cálculo diversa da legalmente exigida. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso II e Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos V e VIII, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, em razão das penalidades isoladas serem relativas a infrações conexas com a mesma operação, exclui-se a exigência relativa à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso V, nos termos do art. 211 do RICMS/02. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS a título de substituição tributária em razão da empresa mineira A L M Lopes Cosméticos - ME ter promovido a entrada de mercadorias, acobertadas por notas fiscais emitidas pela Kush do Brasil Ltda - EPP, estabelecida em São Paulo, em nome de destinatários diversos (pessoas físicas) e consignando importância diversa do efetivo valor da operação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso II e Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos V e VIII, ambos da Lei nº 6.763/75.

O Fisco chegou a tais imputações a partir da análise de notas fiscais baixadas pelo Auditor Eletrônico, constatando a emissão de documentos destinados para pessoas físicas em quantidade incompatível para consumo próprio, cujos endereços eram coincidentes com o da empresa A L M Lopes Cosméticos - ME, bem como a falta de recolhimento do ICMS/ST, além da consignação nos documentos de importância diversa do efetivo valor da operação.

O subfaturamento está embasado em denúncia do Ministério Público do Estado de São Paulo, que menciona que as transações entre a empresa remetente e seus distribuidores espalhados pelo Brasil ocorrem com lançamento dos valores das mercadorias nas notas fiscais reduzidos a $\frac{1}{4}$ (um quarto) do efetivo valor.

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada, esta por procurador regularmente constituído, apresentam, tempestivamente, Impugnações às fls. 174/179 e 187/210, respectivamente.

O Fisco manifesta-se às fls. 241/263, contrariamente às defesas apresentadas, pedindo pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Versa o presente lançamento sobre a falta de recolhimento do ICMS a título de substituição tributária, em razão da empresa mineira A L M Lopes Cosméticos - ME ter promovido a entrada de mercadorias acobertadas por notas fiscais emitidas pela empresa paulista Kush do Brasil Ltda - EPP, consignando importância diversa do efetivo valor da operação e em nome de destinatários diversos (pessoas físicas).

O Fisco, a partir da análise de notas fiscais baixadas pelo Auditor Eletrônico, constatou que a empresa Kush do Brasil Ltda - EPP emitiu documentos destinados para pessoas físicas em quantidade incompatível para consumo próprio, cujos endereços eram coincidentes com o da empresa A L M Lopes Cosméticos - ME.

Incontrovertida é essa constatação, uma vez que as Impugnantes a reconheceram, atribuindo a um equívoco contábil a emissão das notas fiscais às pessoas físicas, quando, na verdade, deveriam ter sido emitidas em favor da empresa A L M Lopes Cosméticos - ME.

Cabe destacar, que decorrente dessa constatação, verificou-se a falta de recolhimento do ICMS/ST relativo aos produtos acobertados pelas notas fiscais que constaram destinatários diversos daquele para o qual era destinado as respectivas mercadorias, a ora Autuada. O regime de substituição tributária para as mercadorias, objeto do presente lançamento, está previsto no Protocolo ICMS nº 36/09, celebrado entre Minas Gerais e São Paulo, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador.

Com fundamento nesse protocolo, o art. 12 do Anexo XV do RICMS/02 estabelece que nas operações interestaduais com as mercadorias listadas na Parte 2

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deste Anexo, destinadas ao Estado de Minas Gerais, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

Entretanto, o art. 15 do próprio Anexo XV do RICMS/02 estabelece que o estabelecimento destinatário de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto, veja-se:

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Essas normas tem, ainda, o respaldo legal em sua aplicação, advindo dos preceitos estabelecidos pelo art. 22 da Lei nº 6.763/75, com o seu § 8º prescrevendo as hipóteses de responsabilidade, e o § 18 dispondo que, não sendo exercida pelo alienante ou remetente a responsabilidade a ele atribuída para o recolhimento do ICMS/ST, supletivamente, esta recairá sobre o destinatário, quando não ocorrer a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto. Confira-se a redação:

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

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes, 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;

(...)

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, corretas as exigências do ICMS/ST e da respectiva multa de revalidação que, ao caso, é cobrada em dobro em respeito ao disposto no inciso II do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, que se transcreve:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

O Fisco constatou, ainda, que as operações, efetuadas sem o recolhimento do ICMS/ST, foram realizadas por valores inferiores ao realmente praticados, caracterizando, dessa forma o subfaturamento.

Em suas defesas, tanto a Autuada quanto a Coobrigada, alegam que o Fisco presumiu a ocorrência de subfaturamento ao utilizar como parâmetro para avaliação de operações praticadas no período de 2 (dois) anos apenas 6 (seis) operações mercantis realizadas entre os Sujeitos Passivos, aplicando percentual geral para todos os produtos, ferindo, assim, o princípio da legalidade e tipicidade tributária.

Sem razão, entretanto, as Impugnantes.

Ressalta-se que o subfaturamento está embasado em denúncia do Ministério Público do Estado de São Paulo, que menciona que as transações entre a empresa remetente e seus distribuidores espalhados pelo Brasil ocorrem com lançamento dos valores das mercadorias nas notas fiscais reduzidos a ¼ (um quarto) do efetivo valor.

O Ministério Público do Estado de São Paulo encaminhou denúncia relatada na Notícia de Fato nº 40/12 (Anexo 3) ao GAECO ABC (Grupo de Atuação Especial de Combate ao Crime Organizado), conforme Anexo 6, e à Secretaria das Promotorias de Justiça Criminais das Comarcas de cada distribuidor individualmente, que a remeteu ao NAC da Receita Estadual (Núcleo de Acompanhamento Criminal).

Na denúncia foram apresentadas as notas fiscais vinculadas aos seus respectivos pedidos, cujos produtos e valores estavam minuciosamente detalhados, e uma planilha detalhando os números dos cheques enviados para pagamento dos pedidos (Anexo 4).

Foi efetuada diligência no estabelecimento da A L M Lopes Cosméticos - ME, sendo apreendidos documentos fiscais e extrafiscais que, após análise e confronto das notas fiscais emitidas pela empresa Kush do Brasil Ltda - EPP em nome de pessoas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

físicas, mas efetivamente destinadas à empresa A L M Lopes Cosméticos - ME, e dos documentos fiscais e extrafiscais apreendidos, foi confirmada a sonegação fiscal de subfaturamento.

O Fisco também confrontou os documentos fiscais e extrafiscais apresentados pelo denunciante/depoente, LWV Comercial Ltda - ME, distribuidor da empresa Kush no Estado de São Paulo, Anexo 4, com os documentos fiscais e extrafiscais apreendidos na A L M Lopes Cosméticos - ME, confirmando-se, para a maioria dos produtos, que as notas fiscais eram emitidas com 29% (vinte e nove por cento) do valor real, confirmando o *modus operandi* detalhado na Notícia de Fato nº 40/12.

O Fisco adotou, num primeiro plano, os valores dos seis (06) pedidos de aquisição da empresa A L M Lopes Cosméticos - ME apreendidos, Anexo 2, vinculados às suas respectivas notas fiscais, para apurar o valor real dos produtos, ou seja, o próprio valor destacado nestes pedidos. Em decorrência dessa análise, apurou-se o percentual de subfaturamento da base de cálculo do ICMS por substituição tributária (Anexo 9).

Quanto aos demais documentos fiscais que não possuíam os respectivos pedidos, o Fisco utilizou, como parâmetro para arbitrar o valor real de cada produto, os pedidos apreendidos, Anexo 2, e os constantes da Notícia de Fato nº 40/12 do Ministério Público de São Paulo, Anexo 4, relativos às transações ocorridas entre a indústria Kush do Brasil Ltda - EPP e o distribuidor paulista LWV Comercial Ltda - ME, levando-se em conta a similaridade dos produtos comercializados, frisando que no período auditado, os preços dos produtos não tiveram alteração significativa, obtendo com isso correta recomposição da base de cálculo do ICMS/ST.

Dessa forma, ao contrário do alegado pelas Defendentes, os documentos constantes dos autos se constituem em fortes manifestações da prática do subfaturamento, haja vista as grandes diferenças entre os valores lançados nas notas fiscais eletrônicas emitidas e os constantes dos pedidos apreendidos e demais documentos juntados aos autos. Todos esses elementos, na ausência de prova robusta que os desconstitua, são documentos idôneos para apuração dos valores reais de venda.

A planilha para apuração do percentual de subfaturamento encontra-se demonstrada no Anexo 9, sendo elaborada por produto de forma clara e transparente, levando-se em conta os valores dos produtos destacados nas notas fiscais e os valores constantes dos pedidos (fls. 62/73) a elas vinculados e os constantes da Notícia de Fato nº 40/12, estando consignado, para a maioria dos produtos, como apurado, o percentual de subfaturamento de 71% (setenta e um por cento), ressalvando apenas as colorações e água oxigenada, que apresentaram subfaturamento nos pedidos apreendidos de 57% (cinquenta e sete por cento) e, neste caso, o Fisco adotou o percentual de 57% (cinquenta e sete por cento).

No Anexo 10 consta a planilha de apuração da base de cálculo do ICMS/ST e respectivo ICMS/ST em relação aos destinatários diversos e, no Anexo 11, consta a planilha de apuração da base de cálculo do ICMS/ST e respectivo ICMS/ST relativos ao subfaturamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As Impugnantes alegam que o Fisco não teve a cautela de utilizar-se do disposto no art. 148 do CTN, todavia, como demonstrado em toda a documentação acostada aos autos, o Fisco lançou mão justamente do art. 148 do CTN, combinado com os incisos I e VI do art. 53 do RICMS/02, para obter o valor da base de cálculo das operações.

Veja-se a redação destes dispositivos:

CTN

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

RICMS/02

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

(...)

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

Assim, devem ser tomados como valores reais das operações de saída, ou seja, aqueles que constituem a base de cálculo do ICMS devido nas operações próprias, os apurados pelo Fisco. Por consequência, correta a recomposição da base de cálculo do ICMS/ST, nas operações sujeitas a esse regime de recolhimento, apurando-se as diferenças devidas.

Cumprido destacar que a Autuada teve oportunidade de contraditar o levantamento do Fisco, uma vez que este a intimou, fls. 04, a apresentar os pedidos de aquisição referente aos demais DANFES, tendo em vista que no campo relativo às informações complementares de cada DANFE consta o número do pedido correspondente. Sendo cientificada, limitou-se a declarar que não possuía tais pedidos (fls.156).

Saliente-se que a utilização de presunção não fere o princípio da legalidade ou da tipicidade, pois não inova quanto à hipótese de incidência e nem altera a base de cálculo do tributo e a sua utilização, como se trata de uma presunção *juris tantum*,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

reforça a necessidade de apresentação, por parte do contribuinte, de prova capaz de ilidir a presunção fiscal.

Portanto, corretas as exigências fiscais de ICMS/ST e respectiva multa de revalidação cobrada em dobro.

Quanto às multas isoladas, estas foram capituladas nos incisos V e VIII do art. 55 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:

(...)

V - **por emitir ou utilizar documento fiscal** em que conste, como destinatário, pessoa ou estabelecimento diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinar - 50% (cinquenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

(...)

VIII - **por utilizar serviço ou receber mercadoria acobertados por documento fiscal que consigne importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente entrada** - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada; (grifou-se)

Porém, no caso dos autos, deve-se esclarecer que a documentação fiscal que ensejou a autuação relativa à constatação de utilização de documento consignando destinatário diverso foi utilizada para impor às Impugnantes a penalidade decorrente da constatação de subfaturamento.

É nítida, portanto, a conexão existente entre as duas penalidades, devendo prevalecer, em observância ao disposto no art. 211 do RICMS/02, somente a relativa à constatação de subfaturamento em razão de ser a mais gravosa, *ipsis litteris*:

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)

Desta forma, exclui-se a exigência relativa à penalidade prevista no art. 55, inciso V da Lei nº 6.763/75, permanecendo somente a do art. 55, inciso VIII desta lei.

Foram inseridos no polo passivo da obrigação tributária a empresa destinatária mineira A L M Lopes Cosméticos - ME, como Autuada e, como Coobrigados, a remetente Kush do Brasil Ltda - EPP, Mercedes Gomes de Melo Lopes, mãe do Sr. André Luis Melo Lopes, titular da empresa A L M Lopes Cosméticos - ME, Sâmea Mara de Oliveira da Silva, companheira do Sr. André Luis Melo Lopes, Douglas Rodrigues Damasceno e Rodrigo de Oliveira Arduini, pessoas físicas para os quais foi

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

emitida a documentação fiscal acobertadora de mercadorias destinadas, efetivamente, à empresa A L M Lopes Cosméticos - ME.

Em decorrência da sua condição de contribuinte do ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais a Coobrigada/remetente deve compor o polo passivo da obrigação tributária. Nesta condição é que figura no Auto de Infração como Coobrigada.

Por outro lado, correta também a inserção da destinatária mineira como Autuada, relativamente às mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, na condição de responsável tributário, uma vez constatado o descumprimento do dever legal por parte da alienante ou remetente das mercadorias, tendo em vista o disposto nos § 18 do art. 22 da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

Destaca-se ainda, a responsabilidade dos Coobrigados (pessoas físicas) no que se refere ao cumprimento das obrigações tributárias, uma vez que concorreram para o não recolhimento do tributo devido ao Estado de Minas Gerais. Essa responsabilidade encontra-se prevista no inciso XII do art. 21, também da Lei nº 6.763/75, confira-se:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a exigência relativa à MI do art. 55, inciso V da Lei nº 6.763/75, nos termos do art. 211 do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 29 de maio de 2013.

**André Barros de Moura
Presidente/Revisor**

**Luiz Geraldo de Oliveira
Relator**

T

CC/MIG