

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.552/14/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000186598-86
Impugnação: 40.010133693-34, 40.010133694-15 (Coob.), 40.010133695-80 (Coob.)
Impugnante: Anfíbia - Indústria e Comércio de Cosméticos - Eireli
IE: 701068532.00-31
Master Line do Brasil Ltda (Coob.)
IE: 701670562.00-06
Platina Cosméticos Ltda - EPP (Coob.)
IE: 701765457.00-91
Proc. S. Passivo: Daniel Barros Guazzelli/Outro(s)
Origem: Diretoria Executiva de Fiscalização/SUFIS

EMENTA

ATO/NEGÓCIO JURÍDICO – DESCONSIDERAÇÃO – OPERAÇÕES SIMULADAS. Restou evidenciada a existência de operações simuladas realizadas entre o estabelecimento da Autuada Anfíbia - Indústria e Comércio de Cosméticos Eireli (nova denominação) e distribuidoras diversas, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido nas operações próprias e por substituição tributária. Inaplicável a desconsideração de negócio jurídico, nos termos do disposto no art. 149, inciso VII do CTN c/c parágrafo único do art. 205 da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO – CORRETA A ELEIÇÃO – SOLIDARIEDADE. Atribuição de responsabilidade tributária às empresas Coobrigadas, com fulcro no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75. As provas dos autos confirmam a participação direta de todas as empresas autuadas na irregularidade constante nos presentes autos, justificando a atribuição de responsabilidade solidária em relação ao crédito tributário apurado.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – SIMULAÇÃO DE OPERAÇÕES – RECOLHIMENTO A MENOR – COSMÉTICOS. Constatada a ocorrência de operações simuladas entre a Autuada e diversas distribuidoras, dentre as quais se destaca a Coobrigada Platina Cosméticos Ltda, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS nas operações próprias e também naquelas em que o ICMS é devido por substituição tributária, incidentes nas reais operações. Irregularidade apurada mediante análise de documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos, os quais foram devidamente apreendidos nos estabelecimentos comerciais e residências das pessoas físicas e jurídicas identificadas nos Mandados Judiciais de Busca e Apreensão acostados aos autos. Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c o inciso I do § 2º do citado dispositivo da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da citada lei. Crédito tributário reformulado pela

Fiscalização. Infração caracterizada. Exclusão da multa isolada exigida por não ser adequada ao caso dos autos, em razão das operações encontrarem-se desacobertadas, nos termos do art. 149, inciso IV do RICMS/02.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A acusação fiscal é de que a Autuada efetuou recolhimento a menor de ICMS operação própria e/ou ICMS/ST referentes às saídas de mercadorias ocorridas no exercício de 2007.

A irregularidade foi apurada mediante análise de documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos, regularmente apreendidos e copiados nos estabelecimentos comerciais e residências, mencionados nos Mandados Judiciais de Busca e Apreensão (fls. 29/109), que demonstraram a existência de **operações simuladas** realizadas entre o estabelecimento da Autuada Anfíbia - Indústria e Comércio de Cosméticos Eireli e distribuidoras diversas, dentre as quais se destaca a Coobrigada Platina Cosméticos Ltda, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido, nas operações próprias e por substituição tributária, relativo às reais operações.

De acordo com a Fiscalização, os negócios objeto do presente lançamento eram realizados diretamente entre o estabelecimento da Autuada e seus clientes, utilizando-se das empresas distribuidoras apenas para reduzir uma significativa parcela do ICMS devido na operação própria e, também, em relação ao ICMS/ST quando devido.

Relata a Fiscalização que o *modus operandi* da Autuada ocultava a remessa de mercadorias diretamente do estabelecimento fabricante a seus clientes, estabelecidos neste Estado e em outras unidades da Federação, entregues com documentos fiscais emitidos pelas distribuidoras, com o objetivo de tributar as operações por valor menor do que o devido e, para tanto, informava nas operações subsequentes que o imposto fora recolhido pelo sistema de substituição tributária, no caso de operações internas. No caso de operações interestaduais, o intuito era diminuir o ICMS devido na operação própria.

Diante de tal constatação, a Fiscalização utilizou-se do procedimento da desconsideração do negócio jurídico previsto no art. 205 e 205 - A da Lei nº 6.763/75 e regulamentado pelo art. 83 e seguintes do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Em seguida, foram recompostas as operações constantes nos documentos fiscais emitidos pela Autuada Anfíbia - Indústria e Comércio de Cosméticos - Eireli para as diversas distribuidoras, considerando que as operações ocorreram diretamente da Autuada para os destinatários finais constantes nos documentos fiscais emitidos pelas distribuidoras, pelos preços praticados por estas.

Em consequência, apurou a Fiscalização que a Autuada, no período autuado, recolheu ICMS/Operação Própria e ICMS/ST a menor do que o devido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/Operação Própria, ICMS/ST, da Multa de Revalidação simples e em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c o inciso I do § 2º do mesmo dispositivo da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII também da citada lei.

Foram eleitas para o polo passivo da obrigação tributária a Contribuinte Anfíbia - Indústria e Comércio de Cosméticos - Eireli, ora Autuada, e as Coobrigadas Master Line do Brasil Ltda e Platina Cosméticos Ltda, na condição de responsáveis solidárias, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Inconformadas, Autuada e Coobrigadas interpõem, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, Impugnações de fls. 734/756 (Autuada), fls. 824/828 (Coob. Master Line do Brasil Ltda) e fls. 846/850 (Coob. Platina Cosméticos Ltda) e requerem, ao final, a improcedência do lançamento.

A Fiscalização acata parcialmente as alegações da Defesa e reformula o crédito tributário às fls. 871/874.

Na ocasião, acosta aos autos:

- novo DCMM de fls. 875/876; Anexo 12 – errata do ofício de desconsideração de negócios jurídicos - Anfíbia Ind. e Com. de Cosméticos Ltda (fls. 877/881); Anexo 13 – Planilhas contidas em meio eletrônico (CD), com código autenticador obtido através de algoritmos identificados, em retificação às planilhas contidas no Anexo 10 (fls. 883); Anexo 14 – Amostragem em páginas da Planilha Preço Médio – 2007, retificada (fls. 885/895); Anexo 15 – Informações sobre a Platina Cosméticos Ltda – Rua Onofre da Cunha Rezende nº 23 – apto 2 – Vila Maria Helena – CEP: 38.020.130 – Uberaba (MG) (fls. 897/906); Anexo 16 – Procurações da Platina Cosméticos Ltda (fls. 908/913); Anexo 17 – Decisões Judiciais – Execução Fiscal/Fazenda Nacional (fls. 915/918).

Devidamente intimadas (fls. 919), as Impugnantes manifestam-se às fls. 920/927 (Autuada) e as Coobrigadas às fls. 928/930 e 944.

A Coobrigada Platina Cosméticos Ltda junta os documentos de fls. 931/943.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 962/1003.

A Assessoria do CC/MG exara o parecer de fls. 1010/1041, no qual opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo acatamento da desconsideração do negócio jurídico. No mérito, opina pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 864/876.

Na sessão de julgamento realizada no dia 30/09/13 decidiu a 1ª Câmara de Julgamento deste Conselho, em preliminar, à unanimidade, em deferir a juntada dos documentos protocolados pelas Autuadas no CC/MG em 27/08/13. Em seguida, determinou-se que os autos retornassem à origem para que a Fiscalização se manifestasse pontualmente sobre os documentos juntados pelo contribuinte e os questionamentos por ele trazidos. Determinou também a Câmara que em seguida fosse dada vista dos autos aos Sujeitos Passivos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os documentos juntados pelos Sujeitos Passivos encontram-se acostados às fls. 1069/3564. São eles:

- manifestação da empresa autuada – Anfíbia Indústria e Comércio de Cosméticos Limitada (fls. 1069/1074);
- Laudo Técnico de Constatação e anexos (fls. 1075/3192);
- Parecer Técnico de Engenharia Econômica e Administração de Empresas (PEA – 091/13) e anexos – fls. 3193/3564.

A Defesa requer o cancelamento do Auto de Infração.

Em atendimento à determinação da Câmara de Julgamento, a Fiscalização manifesta-se às fls. 3566/3571.

Ao final, requer seja julgado parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação efetuada às fls. 864/876.

É reaberta vista dos autos aos Sujeitos Passivos (fls. 3574).

A Autuada manifesta-se às fls. 3578/3582.

A Fiscalização manifesta-se novamente às fls. 3583/3586.

A Assessoria do CC/MG emite o Parecer de fls. 3590/3616. Quanto às preliminares, retifica o parecer anteriormente emitido para considerar desnecessária a desconsideração do negócio jurídico efetuada pela Fiscalização, nos termos do parágrafo único do art. 205 da Lei nº 6.763/75, por restar caracterizada a prática da simulação de operações efetuadas entre a Autuada e as diversas distribuidoras com o intuito de reduzir o imposto devido para este Estado nas reais operações. Também em preliminar, opina pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 864/876.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo em relação à exclusão da multa isolada exigida e adaptações de estilo.

Das Preliminares

Da Preliminar de Desconsideração do Negócio Jurídico

A acusação Fiscal é de ocorrência de **operações simuladas**, realizadas entre o estabelecimento da Autuada (Anfíbia - Indústria e Comércio de Cosméticos - Eireli) e distribuidoras diversas, dentre as quais se destaca a Coobrigada Platina Cosméticos Ltda, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS, relativo às operações próprias e por substituição tributária, devido nas reais operações.

Vê-se que a Fiscalização entendeu aplicável o procedimento da desconsideração do negócio jurídico previsto no art. 205 e 205 - A da Lei nº 6.763/75 e regulamentado pelo art. 83 e seguintes do RPTA ao caso dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, em que pese a desconsideração do negócio jurídico empreendida pela Fiscalização, infere-se que os negócios jurídicos simulados, por se tratar de ilícitos típicos (*evasão fiscal*), não se enquadram na norma contida no art. 116, parágrafo único do CTN. Desse modo, a Fiscalização não precisaria desconsiderar o negócio simulado, bastando demonstrar que houve operações simuladas realizadas entre o estabelecimento da Autuada e as diversas distribuidoras, com a finalidade de reduzir parcela do imposto devido, o que restou plenamente demonstrado nos presentes autos.

A possibilidade de desconsideração de ato ou negócio jurídico encontra-se prevista nos arts. 205 e 205-A da Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo art. 83 e seguintes do RPTA, com a seguinte redação:

Art. 205. Os atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos de obrigação tributária serão desconsiderados, para fins tributários, pelo Auditor Fiscal da Receita Estadual.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica a atos e negócios jurídicos em que se verificar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, os quais serão objeto de procedimento distinto.

§ 1º

§ 2º

Art. 205-A. São passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

§ 1º Para a desconsideração de ato ou negócio jurídico levar-se-á em conta, entre outros aspectos, a ocorrência de:

I - falta de propósito negocial;

II - abuso de forma jurídica.

§ 2º Considera-se indicativo de falta de propósito negocial a opção pela forma mais complexa ou mais onerosa aos envolvidos para a prática de determinado ato.

§ 3º Para efeito do disposto no inciso II do § 1º, considera-se abuso de forma jurídica a prática de ato ou negócio jurídico indireto que produza o mesmo resultado econômico do ato ou negócio jurídico dissimulado.

§ 4º A defesa do sujeito passivo contra a desconsideração do ato ou negócio jurídico previsto no caput deste artigo deverá ser feita juntamente com a impugnação ao lançamento do crédito tributário, na forma e no prazo previstos na legislação que regula o contencioso administrativo fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º O órgão julgador administrativo julgará em caráter preliminar a questão da desconsideração do ato ou negócio jurídico.

§ 6º No caso de exigir-se tributo do sujeito passivo, nos termos deste artigo, ele poderá ser quitado ou parcelado, desde que atendidas as condições previstas em regulamento, até o termo final do prazo para impugnação, acrescido apenas de juros e multa de mora.

§7º Posteriormente à efetivação da quitação ou do parcelamento a que se refere o § 6º, a multa de revalidação será integralmente exigida, caso ocorra a discussão judicial do crédito tributário ou o descumprimento do parcelamento.

§ 8º O crédito tributário formalizado exclusivamente em razão do disposto neste artigo não enseja a aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

§ 9º O disposto no § 6º não se aplica quando constatada, em ação fiscal, a prática, pela mesma pessoa, da mesma conduta que tenha levado à desconsideração do ato ou negócio jurídico, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, no período de cinco anos contados da data em que houver sido efetuado o pagamento ou a declaração de revelia, ou contados da data da decisão desfavorável irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à conduta anterior.

RPTA:

Art. 83. São passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

§1º Para a desconsideração de ato ou negócio jurídico levar-se-á em conta, entre outros aspectos, a ocorrência de falta de propósito negocial ou abuso de forma jurídica.

§2º A opção dos envolvidos pela forma mais complexa ou mais onerosa para a prática de determinado ato ou negócio jurídico são situações exemplificativas de falta de propósito negocial.

§3º Considera-se abuso de forma jurídica a prática de ato ou negócio jurídico indireto que produza o mesmo resultado econômico do ato ou negócio jurídico oculto.

§4º Para efeitos de desconsideração do ato ou negócio jurídico, o Auditor Fiscal da Receita Estadual, simultaneamente ou após o início da ação fiscal, deverá:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 7º O procedimento disposto no §4º não se aplica a atos e negócios jurídicos em que se comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

§ 8º O disposto no § 5º não se aplica quando constatada, em ação fiscal, a prática da mesma conduta, que tenha levado à desconsideração do ato ou negócio jurídico pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, no período de cinco anos contados da data em que houver sido efetuado o pagamento ou a declaração de revelia, ou contados da data da decisão desfavorável irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à conduta anterior.

Art. 84. A desconsideração do ato ou negócio jurídico praticado com a finalidade de ocultar a ocorrência do fato gerador do imposto ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária ensejará o lançamento de ofício do respectivo crédito tributário. (Grifos acrescidos)

Com efeito, restou demonstrada a ocorrência de simulação de operações com mercadorias, visando reduzir o pagamento do ICMS devido nas reais operações, e, portanto, inaplicável a desconsideração do negócio jurídico no presente caso para se exigir o imposto não recolhido ao Erário.

Importante mencionar que o lançamento é efetuado de ofício quando comprovado que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com **dolo, fraude ou simulação**, conforme determina a norma ínsita no art. 149, inciso VII do Código Tributário Nacional - CTN.

Com base nesse dispositivo legal, deve ser desconsiderado, para efeitos fiscais, o ato simulado, no caso, as operações de saída de mercadorias entre a Autuada e as distribuidoras, podendo o Auto de Infração ser lavrado independentemente do procedimento retromencionado.

Assim, apesar de inaplicável o procedimento previsto nos arts. 205 e 205-A da Lei nº 6.763/75 ao caso dos autos, ilegalidade não há no lançamento em análise, tendo em vista o disposto no art. 149, inciso VII do CTN, já mencionado.

Nesse sentido, são várias decisões do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG), nas quais foi analisado o procedimento de desconsideração do negócio jurídico efetuado pela Fiscalização, restando consagrado o entendimento de que apesar de afastada a aplicabilidade do art. 205 da Lei nº 6.763/75, ilegalidade não há na ação fiscal, em razão do disposto no art. 149, inciso VII do CTN, que prevê a possibilidade de revisão de ofício do lançamento pela autoridade administrativa, quando demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, como no caso presente. Veja-se, por exemplo, a seguinte decisão:

REEXAME NECESSÁRIO E APELAÇÃO CÍVEL - AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - GRUPO EMPRESARIAL DISSIMULADO FORMALMENTE EM PEQUENAS EMPRESAS, COM O ÚNICO OBJETIVO DE

AFERIR ILICITAMENTE TRATAMENTO TRIBUTÁRIO PRIVILEGIADO E DIFERENCIADO RESERVADO À PEQUENAS EMPRESAS - AUSÊNCIA DE PROVAS DE OBJETIVO ECONÔMICO OU NEGOCIAL DA FRAGMENTAÇÃO EMPRESARIAL - FRAUDE FISCAL - AUTORIZAÇÃO LEGAL PARA ATUAÇÃO FISCAL MESMO ANTES DO ADVENTO DA LC 104/2001, BASEADA NO ART. 149, VII, DO CTN - EVASÃO DEMONSTRADA - MANUTENÇÃO DA AUTUAÇÃO FISCAL - SENTENÇA REFORMADA EM REEXAME NECESSÁRIO, PARA JULGAR IMPROCEDENTE O PEDIDO INICIAL - PREJUDICADO RECURSO VOLUNTÁRIO. - MESMO ANTES DA LC 104/01, QUE ALTEROU O ART. 116, DO CTN, O ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO, JÁ AUTORIZAVA A DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS DISSIMULADOS, A

EXEMPLO DO DISPOSTO NO ART. 149, VII, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. - DEMONSTRAÇÃO, PELO FISCO, QUE A AUTORA FAZ PARTE DE UMA SÓ SOCIEDADE EMPRESÁRIA, DISSIMULADA, FORMALMENTE, EM DIVERSAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE, PARA FINS DE AFERIR ILICITAMENTE O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DIFERENCIADO E PRIVILEGIADO DADO ÀS PEQUENAS EMPRESAS. - AUSÊNCIA DE PROVAS DE QUALQUER FINALIDADE ECONÔMICA OU NEGOCIAL NA FRAGMENTAÇÃO EMPRESARIAL.

DEMONSTRAÇÃO DE OBJETIVO ÚNICO DE REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA. - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO AUTOR A, NA MEDIDA EM QUE USUFRUIU INDEVIDAMENTE DO FAVOR FISCAL DECORRENTE DA FRAGMENTAÇÃO DISSIMULADA - EVASÃO FISCAL DEMONSTRADA. MANUTENÇÃO DA AUTUAÇÃO FISCAL" (AC Nº 1.0145.09.562367-7/004, RELª P/ ACÓRDÃO DESª. SADRA FONSECA, J. 16.08.2011). (GRIFOS ACRESCIDOS).

Verifica-se conclusão semelhante em decisões anteriores deste Conselho, como as proferidas nos Acórdãos nºs 4.151/13/CE e 4.195/13/CE, cujos excertos transcreve-se a seguir:

ACÓRDÃO: 4.151/13/CE RITO: ORDINÁRIO

(...)

CONTUDO, EM QUE PESE A PREVISÃO SUPRA, CONSIDERANDO-SE QUE O CASO EM TELA NÃO CUIDA DE FALTA DE PROPÓSITO NEGOCIAL OU DE ABUSO DE FORMA JURÍDICA E SIM, DE SIMULAÇÃO DE OPERAÇÕES REALIZADA PELA ORA RECORRENTE, VERIFICA-SE NÃO SER O CASO DE DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO, NOS EXATOS TERMOS DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 205 DA LEI Nº 6.763/75, *IN VERBIS*:

ART. 205. OS ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS PRATICADOS COM A FINALIDADE DE DISSIMULAR A OCORRÊNCIA DE FATO GERADOR DE TRIBUTO OU A NATUREZA DOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA SERÃO DESCONSIDERADOS, PARA FINS TRIBUTÁRIOS, PELO AUDITOR FISCAL DA RECEITA ESTADUAL.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARÁGRAFO ÚNICO. O DISPOSTO NO CAPUT NÃO SE APLICA A ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS EM QUE SE VERIFICAR A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, OS QUAIS SERÃO OBJETO DE PROCEDIMENTO DISTINTO. GRIFOS ACRESCIDOS.

SALIENTA-SE QUE O PROCEDIMENTO DE DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO LEVADO A EFEITO PELA FISCALIZAÇÃO MOSTROU-SE MAIS BENÉFICO AOS SUJEITOS PASSIVOS, NA MEDIDA EM QUE LHE PROPICIOU MAIORES OPORTUNIDADES PARA REFUTAR O LANÇAMENTO.

REGISTRE-SE QUE, APESAR DO ENTENDIMENTO ACIMA EXTERNADO SOBRE A DESNECESSIDADE DA APLICABILIDADE DO ART. 205 E 205-A DA LEI Nº 6.763/75 NO CASO DOS AUTOS, ILEGALIDADE NÃO HÁ NO LANÇAMENTO EM ANÁLISE, EM RAZÃO DO DISPOSTO NO ART. 149, INCISO VII DO CTN QUE PREVÊ A POSSIBILIDADE DE REVISÃO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, QUANDO DEMONSTRADA A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. GRIFOS ACRESCIDOS.

ACÓRDÃO: 4.195/13/CE RITO: ORDINÁRIO

EMENTA

ATO/NEGÓCIO JURÍDICO - DESCONSIDERAÇÃO - COMPOSIÇÃO SOCIETÁRIA. CONSTATADA A SIMULAÇÃO NOS ATOS CONSTITUTIVOS DA PESSOA JURÍDICA, NOS QUAIS FIGURAM INTERPOSTAS PESSOAS, COM O INTUITO DE NÃO RESPONDER PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DAS INFRAÇÕES COMETIDAS, INAPLICÁVEL É A DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIO JURÍDICO, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 149, INCISO VII DO CTN C/C PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 205 DA LEI Nº 6.763/75 E ART. 84-A, INCISO I DO RPTA.

(...)

Também, nesse mesmo sentido foi recentemente editada a norma do art. 84-A, inciso I do RPTA, que veio deixar claro que não implica nulidade do lançamento eventual utilização do procedimento da desconsideração do negócio jurídico pela Fiscalização, nos casos de dolo, fraude e simulação.

Por todo o exposto, considerando que restou comprovada a existência de negócio jurídico simulado, não devem prosperar as alegações de nulidade do lançamento com base na desconsideração do negócio jurídico levada a efeito pela Fiscalização.

Da alegação de nulidade sob o fundamento de que parte da documentação foi apreendida em escritório de contabilidade autônomo

Afirma a Defesa que diversos documentos, listados no Auto de Apreensão e Depósito – AAD nº 6227, foram apreendidos no escritório da empresa Total Contabilidade e não nas dependências da Coobrigada Platina, o que, no seu

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entendimento, derruba toda a construção da argumentação fiscal de confusão patrimonial e unicidade de estabelecimentos.

Para corroborar essa assertiva, junta os documentos de fls. 931/943 (comprovante de inscrição e de situação cadastral – CNPJ da empresa Total Contabilidade Ltda – ME, cópia da terceira alteração do contrato social da empresa contábil, fotografias e escritura pública de declaração - declarante Rosa Maria Caldeira dos Santos Alves).

Ressalta a Defesa que a assinatura aposta no recebimento do Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 006227 (fls. 116) é da funcionária da Total Contabilidade, Sra. Maria das Graças Oliveira.

Ao responderem a intimação fiscal, a tese de desconhecimento dos documentos listados em tal AAD também foi utilizada pelas empresas autuadas.

Nota-se, que embora conste no Auto de Apreensão e Depósito nº 006227 (fls. 116), como endereço de apreensão dos documentos nele relacionados, o endereço da empresa matriz da Coobrigada Platina Cosméticos Ltda (o mesmo citado no Mandado de Busca e Apreensão reproduzido às fls. 51/52), a apreensão realmente ocorreu no estabelecimento filial da Coobrigada, conforme constou no Mandado de Busca e Apreensão reproduzido às fls. 53/54, de acordo com o que foi sustentado pela Fiscalização.

Como observado pela Fiscalização, a apreensão ocorreu no estabelecimento da empresa **Platina Cosméticos Ltda, situado na Rua Onofre da Cunha Rezende, nº 23, apto dois, Vila Maria Helena, Uberaba (MG), em 04/10/11, e nesse endereço está localizado o escritório comercial da Coobrigada,** conforme informações do Contribuinte constante na “Décima Primeira Alteração Contratual da Sociedade Empresária Limitada: Platina Cosméticos Ltda” de 02/08/12, trazida aos autos pela Coobrigada às fls. 854/857, constante no Anexo 15 do Auto de Infração (fls. 896/906).

Ressalta-se que para a busca e apreensão de documentos no referido estabelecimento filial da empresa Coobrigada, a Fiscalização estava munida do Mandado Judicial de Busca e Apreensão de fls. 53/54.

Por sua vez, o argumento da Defesa é de que o documento juntado no Anexo 7 (fls. 629) denominado de “Lista contendo a relação de todas as empresas do grupo com os códigos correspondentes (...)” *não indica empresas que comporiam um grupo econômico, conforme sustenta a Fiscalização, mas clientes do escritório de contabilidade Total Contabilidade (CNPJ: 03.019806/0001-10).*

Todavia, tal alegação não a socorre, pois constata-se, por meio de consultas ao banco de dados do SERPRO/SRF e do SICAF/SEF/MG, bem como de extratos de consultas anexadas às fls. 1042/1062, que das 24 (vinte quatro) empresas mencionadas na citada lista, apenas 02 (duas) constam como clientes da Total Contabilidade (contadora Rosa Maria Caldeira dos Santos). São elas: *Willian Batista Lúcio – ME (que também consta em documentos fiscais como transportador das mercadorias vendidas pela Autuada) e Oliveira e Reis Comércio de Refeições Ltda – ME.*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Atenta-se que no “demonstrativo de Faturamento de 01/2011 a 08/2011” (fls. 511) apreendido no estabelecimento da Autuada Anfíbia - Indústria e Comércio de Cosméticos - Eireli, dentre outros documentos apreendidos, há referência a códigos de identificação das várias empresas do mencionado grupo, que são os mesmos listados na relação supracitada (fls. 629). Do cotejo de tais documentos extrai-se:

- código 01: nos 02 (dois) documentos refere-se à empresa Master Line do Brasil Ltda;
- código 02: nos 02 (dois) documentos refere-se à empresa Platina Cosméticos Ltda;
- código 03: nos 02 (dois) documentos refere-se à empresa Anfíbia Ind. de Cosméticos Ltda;
- código 05: nos 02 (dois) documentos refere-se à empresa Distribuidora Nebraska Ltda;
- código 08: nos 02 (dois) documentos refere-se à empresa Distribuidora Noviça;
- código 12: nos 02 (dois) documentos refere-se à empresa Saga Distribuição;
- código 14: nos 02 (dois) documentos refere-se à empresa Distribuidora Wanchovia Ltda;
- código 16: nos 02 (dois) documentos refere-se à empresa Doca Distribuidora;
- código 19: nos 02 (dois) documentos refere-se à empresa Distribuidora Wanchovia Ltda (filial);
- código 24: nos 02 (dois) documentos refere-se à empresa JS Comércio e Distribuição de Perfumaria Ltda;
- código 25: nos 02 (dois) documentos refere-se à empresa Anfíbia Ind. de Cosméticos Ltda (flexografia);
- código 28: nos 02 (dois) documentos refere-se à empresa Distribuidora Noviça (filial);
- código 29: nos 02 (dois) documentos refere-se à empresa Saga Distribuição – Rio Grande do Sul;
- código 30: nos 02 (dois) documentos refere-se à empresa Saga Distribuição - Santa Catarina.

Dessa forma, as alegações da Defesa são insuficientes para descredenciar o valor probatório dos elementos constantes nos autos.

Assim, rejeita-se a preliminar arguida.

Da alegação de cerceamento de defesa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega a Defesa cerceamento do direito de defesa, sob o fundamento de que as explicações e esclarecimentos apresentados pelas empresas autuadas, em respostas às intimações fiscais que antecederam o lançamento, não foram analisados pela Fiscalização.

Todavia, o que se constata dos autos é que os Sujeitos Passivos compreenderam a acusação formulada no lançamento e desenvolveram plenamente a sua defesa, não restando configurada hipótese de cerceamento do direito de defesa.

Nesse sentido, foi justamente por analisar as respostas apresentadas pelos Sujeitos Passivos às intimações fiscais e, também, pela análise do conjunto probatório acostado aos autos, é que a Fiscalização apurou a irregularidade em comento.

Do mesmo modo, não prospera a alegação da Impugnante/Autuada acerca da ocorrência de cerceamento do direito de defesa por não ser possível conferir os preços médios dos produtos adotados no cálculo do imposto exigido, sob a alegação de ausência de documentos fiscais, não fiscais e informações e cálculo para apuração dos referidos preços médios, uma vez que a Fiscalização utilizou os dados constantes nos documentos fiscais emitidos pela própria Coobrigada Platina Cosméticos Ltda.

Tanto é verdade, que a Autuada e a mencionada Coobrigada conferiram e solicitaram alterações na apuração do preço médio e a utilização da distribuição percentual das vendas de acordo com o destino das mercadorias, o que foi acatado pela Fiscalização.

Do Mérito

Conforme já relatado, sustenta a Fiscalização que a Autuada efetuou recolhimento a menor de ICMS operação própria e/ou ICMS/ST referentes às saídas de mercadorias ocorridas no exercício de 2007.

A irregularidade foi apurada mediante análise de documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos, regularmente apreendidos e copiados nos estabelecimentos comerciais e residências, mencionados nos Mandados Judiciais de Busca e Apreensão (fls. 29/109), em que restou demonstrada a existência de **operações simuladas** realizadas entre o estabelecimento da Autuada Anfíbia - Indústria e Comércio de Cosméticos - Eireli e distribuidoras diversas, dentre as quais se destaca a Coobrigada Platina Cosméticos Ltda, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido nas operações próprias e por substituição tributária relativos às reais operações.

Diante de tal constatação, a Fiscalização recompôs as operações constantes nos documentos fiscais emitidos para as diversas distribuidoras, considerando que as operações ocorreram diretamente da Autuada para os destinatários finais constantes nos documentos fiscais emitidos pelas distribuidoras, pelos preços praticados por estas.

Por consequência, apurou a Fiscalização que a Autuada, no período autuado, recolheu ICMS/Operação Própria e ICMS/ST menor do que o devido.

Exigências de ICMS/Operação Própria, ICMS/ST, Multa de Revalidação simples e em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c o inciso I do § 2º do mesmo dispositivo da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII também da citada lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foram eleitas para o polo passivo da obrigação tributária, a Contribuinte – Anfíbia - Indústria e Comércio de Cosméticos - Eireli, ora Autuada, e as Coobrigadas - Master Line do Brasil Ltda e Platina Cosméticos Ltda, como responsáveis solidárias, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

De modo preambular, requer a Defesa a aplicação do disposto no art. 150, § 4º do CTN, de modo a se ver configurada a decadência, obstando o lançamento realizado pela Fiscalização.

Entretanto, não há de se falar em decadência do direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2007, com base no disposto no § 4º do art. 150 do CTN, como sustentado pela Defesa.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo legal, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se à contagem do prazo fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Destaca-se que este Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo disposto no art. 173, retrocitado, que determina que o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3907/12/CE, 20.425/11/1ª, 20.637/11/1ª e 19.626/10/3ª.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, Humberto Martins, deixou consignado o seguinte:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. 1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. 2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (76977 RS 2011/0191109-3, RELATOR: MINISTRO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

HUMBERTO MARTINS, DATA DE JULGAMENTO: 12/04/2012,
T2 - SEGUNDA TURMA).

Dessa forma, conclui-se que o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2007 somente se expirou em 31/12/12, conforme disposto no inciso I do retromencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que as intimações do Auto de Infração ocorreram em 22/12/12 e 26/12/12 (fls. 725/726).

Necessário destacar, que **o caso dos autos refere-se à constatação pela Fiscalização de operações simuladas** e a jurisprudência pátria é pacífica no sentido de que em tais casos aplica-se a contagem do prazo decadencial nos termos do que dispõe o art. 173, inciso I do CTN.

Também não assiste razão à Defesa quando argui que se trata a reformulação do crédito tributário de um novo lançamento, pois ao assim proceder, a Fiscalização não alterou a capitulação legal das infringências/penalidades ou a acusação fiscal constante no Auto de Infração. Também, os Sujeitos Passivos foram regularmente intimados, conforme se verifica dos autos.

Deve-se destacar, que o valor do crédito tributário inicialmente exigido sofreu redução em razão do acatamento parcial das alegações de Defesa.

Quanto ao mérito propriamente dito, importante registrar, inicialmente, a licitude na obtenção das provas que sustentam o lançamento, pois a apreensão dos documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos utilizados nos presentes autos ocorreu em cumprimento aos Mandados Judiciais de Busca e Apreensão anexados às fls. 45/124.

As medidas cautelares de busca e apreensão foram determinadas no bojo de procedimento investigatório, instaurado pelo Ministério Público e encontra-se devidamente fundamentada a decisão judicial que autorizou as aludidas providências. Também, os fundamentos que nortearam a medida interposta pelo Ministério Público foram também considerados robustos pelo Poder Judiciário que deferiu o pedido formulado.

Acrescenta-se, que independentemente de qualquer intervenção do Ministério Público e do Poder Judiciário, a ação fiscal procedida junto aos estabelecimentos comerciais (*ação conjunta dos Fiscos mineiro e federal*) encontra respaldo no art. 195 do CTN.

Portanto, os Mandados Judiciais de Busca e Apreensão reforçaram a legalidade da ação fiscal, que além de já ter o devido respaldo nas normas tributárias, foi suportada em ordem emanada pelo Poder Judiciário.

No cumprimento dos mandados de busca e apreensão foram apreendidos diversos controles extrafiscais e arquivos eletrônicos, os quais foram entregues à Fiscalização mineira para análise das informações.

Diante das arguições da Defesa é importante registrar a licitude das provas colhidas e utilizadas para a formalização do lançamento, as quais foram devidamente respaldadas em autorização judicial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na operação de Busca e Apreensão foram emitidos 25 (vinte e cinco) Autos de Apreensão e Depósito – AADs e 98 (noventa e oito) Autos de Cópia e Autenticação de Arquivos Digitais (fls. 111/233).

Naquela oportunidade foram apreendidos volumes contendo: relatórios de comissões de vendas, extratos bancários, relatórios de produção, contratos de mútuo, movimentação com notas fiscais envolvendo operações internas e interestaduais, pedidos, fichas de carregamento, faturamento, documentos e atas de reunião, contratos e alterações contratuais, procurações, documentos de exportação e importação, autuações, tabelas de códigos e preços, documento de débito, apólices de seguro, etc.

Também, foram copiados e autenticados os arquivos eletrônicos constantes nos equipamentos apreendidos (Autos de Cópia e Autenticação de Arquivos Digitais - fls. 136/233).

Importante esclarecer, que no procedimento de cópia o conteúdo dos arquivos não são alterados, uma vez que a autenticação se dá com a utilização de algoritmo com função *hash*, um dos mais seguros e que garante a integridade do seu conteúdo.

Destaca-se que os procedimentos de apreensão e de cópia foram acompanhados por representante legal das empresas, conforme comprovam as assinaturas apostas nos respectivos autos de apreensão e cópia.

No presente caso, foram analisados os seguintes arquivos eletrônicos listados nos Termos de Cópia e Autenticação de Arquivos Digitais de fls. 222/223:

NOME DO ARQUIVO ELETRÔNICO	CÓDIGO HASH
<i>Qber1507.001</i>	<i>1fc6c7e19e2e6a70692df8c0490711180357c536</i>
<i>Qber1508.001</i>	<i>783026ef7b4ac50761e696207c6c610cae2ce9ca</i>

Consta dos autos, que o arquivo Qber1507.001 supracitado é um *backup* do banco de dados WINTBELL, gerado a partir do aplicativo exp do Oracle 10, instalado em um dos servidores da empresa Arena Informática e Consultoria Ltda, CNPJ: 07.623.095/0001-49, situada em Uberaba (MG), cuja execução deu-se no dia da apreensão. O arquivo Qber1508.001 é um backup de rotina do banco de dados WINTBELL que é realizado periodicamente pela empresa mencionada, contendo dados das operações objeto do lançamento.

Após a análise das tabelas encontradas no citado arquivo Qber1507.001, a Fiscalização selecionou os seguintes arquivos:

TABELA	QUANT. REGISTROS	DESCRIÇÃO
<i>PCNFSAID</i>	<i>254.143</i>	<i>Registros de notas fiscais/faturamento</i>
<i>PCNFSAIDCOMIS</i>	<i>17.648</i>	<i>Registros de faturamento não oferecidos a tributação</i>
<i>PCPREST</i>	<i>286.703</i>	<i>Registros de controle de pagamento de títulos</i>
<i>PCPRESTCOMISS</i>	<i>190.591</i>	<i>Registros de controle de pagamento de títulos não oferecidos a tributação</i>
<i>PCMOV</i>	<i>7.113.300</i>	<i>Registros de itens de notas fiscais</i>

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PCPRODUT	7.195	Registros de produtos cadastrados
PCCLIENT	15.051	Registros de clientes cadastrados
PCCFO	205	Registros de CFOP
PCFILIAL	40	Registros das empresas do grupo

Esclarece a Fiscalização que a tabela PCNFS AID, retromencionada, registra as notas fiscais emitidas por todas as empresas do “grupo” e possui um campo chamado **“numtransorigem”** que relaciona as notas fiscais emitidas pela Autuada para as empresas distribuidoras - *Platina Cosméticos Ltda (MG e GO), Distribuidora Noviça (TO e GO), Distribuidora Nebraska (SP e GO), Doca Distribuidora (ES), Distribuidora Wanchovia (SP e GO), SAGA Distribuição (PR, RS e SC) e JS Comércio e Distribuição (SP).*

Conforme se verifica, o acesso ao código “numtransorigem” possibilitou à Fiscalização correlacionar de forma precisa as notas fiscais emitidas pela Autuada com as respectivas notas fiscais emitidas pelas distribuidoras para os clientes finais.

Após essas verificações e mediante as informações constantes nos demais documentos apreendidos, a Fiscalização intimou as empresas autuadas a prestarem esclarecimentos sobre a documentação apreendida em cumprimento aos mandados de busca e apreensão (intimações e respostas apresentadas constam às fls. 236/618).

Ocorre que as informações trazidas pelas empresas autuadas, relativas ao desconhecimento dos documentos apreendidos em seus estabelecimentos ou que eles não foram apreendidos no estabelecimento intimado, ou ainda, que se trata de documentação referente à simples troca de informação entre as empresas, foram consideradas insuficientes pela Fiscalização para confirmar a existência fática das operações envolvendo as empresas retrocitadas, tampouco para comprovar a existência, de fato, de múltiplas empresas distribuidoras dos produtos autuados.

Ao contrário, sustenta a Fiscalização que as provas materiais constantes dos autos demonstram inequivocamente a prática recorrente de operações triangulares (por meio de distribuidoras mineira e de outras unidades da Federação), ocultando a real operação de saída de mercadoria (venda) do estabelecimento industrial (*Anfíbia*) diretamente ao adquirente, acarretando o recolhimento de imposto menor do que o devido, do ICMS/Operação Própria e ICMS/ST, nas reais operações realizadas.

Por sua vez, as Autuadas compareceram aos autos alegando que as operações ocorreram na forma mencionada nos documentos fiscais emitidos.

Sustenta a Defesa que a relação das empresas autuadas com as diversas distribuidoras não se configura em uma reestruturação objetivando “pagar menos imposto”.

Alega que *por discordar dos rumos da administração da empresa Layff Kosmetic Ltda, o então sócio minoritário, Oscar José de Castro Lacerda, retirou-se da sociedade (em 2002) e comprou a empresa Platina e Master Line.*

Informa a Autuada, *que os executivos Antônio Fernando Bonisatto, Sérgio Moraes Sampaio e Nadir Castro Neves (na época empregados da Layff) lá permaneceram. Com a demissão dos três, eles procuraram o Oscar e lhe ofereceram a*

experiência profissional deles. Como Oscar não podia pagar o salário pretendido pelos três, propôs que eles também se tornassem empresários. Assim, cada um passou a atuar dentro da sua expertise. Fernando e Sérgio adquiriram a Master Line, Fernando cuidando da cadeia de suprimentos e Sérgio (engenheiro químico) da produção. Oscar continuou com a Platina (distribuidora e dona da marca) e Nadir desenvolveu a Anfíbia.

Continuando diz, que à medida que a produção e as vendas foram aumentando e os produtos começaram a conquistar novas praças, outros profissionais (e suas respectivas distribuidoras) foram sendo agregados.

Segundo alega, essa segmentação permitiu uma maior especialização, com expressivos ganhos em desempenho, sinergia e potencialização das ações (quem é bom em produzir, não precisa perder tempo pensando em distribuição; quem é bom em distribuição não precisa se preocupar com a qualidade do produto; quem conhece o mercado mineiro não precisa se desdobrar para saber se o produto terá aceitação no mercado gaúcho, enfim).

Afirma que o que existe entre as empresas envolvidas (Autuadas e diversas distribuidoras) é uma inter-relação econômica e mercadológica, visando o sucesso do “negócio Skala”, o qual já foi gestado da forma descrita anteriormente.

Portanto, a controvérsia dos presentes autos gira em torno de se verificar se há elementos nos autos que sustentam a tese da Fiscalização de que as operações autuadas ocorreram diretamente da Autuada a seus clientes, muito embora acobertadas por documentos emitidos pelas distribuidoras ou, como alega a Defesa, se as operações ocorreram da forma constante nos documentos fiscais emitidos pela Autuada e pelas diversas distribuidoras mencionadas nos autos.

Contudo, em que pesem os esforços envidados pelas Impugnantes, o conjunto probatório dos autos milita em favor da Fiscalização, conforme se verá.

*Verifica-se, inicialmente, que mediante diligências realizadas pela Fiscalização foi constatada a inexistência de fato de algumas distribuidoras sediadas em outras unidades da Federação, cujas sedes, no momento da diligência *in loco*, encontravam-se em locais fechados ou totalmente inapropriados ao exercício das atividades a que se propõe o objetivo social da empresa, constante do seu contrato, conforme consta nos documentos de fls. 619/627 (Anexo 6).*

Ressalta a Fiscalização que não se questiona em momento algum a existência legal dessas empresas e também não se afirma que elas encontram-se registradas em nome de “laranjas”, pois o que restou demonstrado, por ocasião das diligências, que antecederam o lançamento, é que as respectivas sedes se encontravam em locais fechados ou totalmente inapropriados ao exercício das atividades constantes nos contratos sociais das referidas distribuidoras.

Entende a Fiscalização que os documentos constantes dos autos não deixam dúvidas quanto ao vínculo extracomercial e o encadeamento de interesses entre as empresas arroladas no polo passivo e as distribuidoras diversas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Demonstra a Fiscalização, por meio da análise do quadro societário das empresas autuadas e de outras do grupo de cosméticos, a participação concomitante de seus sócios, conforme se vê:

RAZÃO SOCIAL	CNPJ	CIDADE/UF	QUADRO SOCIETÁRIO	SITUAÇÃO
Anfíbia Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda	03.688.110/0001-86	Uberaba (MG)	Nadir de Castro Neves - 288620316-53 Cristina Maria dos Santos Neves - 406122366-68	Ativa
Platina Cosméticos Ltda	66.288.002/0001-36	Uberaba (MG)	Lenir Leite de Castro Lacerda - 947678906-91 Oscar José de Castro Lacerda - 021676461-00	Ativa
Master Line do Brasil Ltda	01.856.022/0001-10	Uberaba (MG)	Sérgio Moraes Sampaio - 415648127-15 Antonio Fernando Bonisatto - 452374416-53	Ativa
Distribuidora Wanchovia Ltda	09.357.494/0002-11	Itumbiara (GO)	Antonio Fernando Bonisatto - 452374416-53 Angelo Bonisatto Junior - 452672946-91	Ativa
Distribuidora Nebraska Ltda	05.694.370/0002-70	Itumbiara (GO)	Cláudia Lopes Pereira - 763719566-04 Luis Carlos Pereira - 121479666-49	Ativa
Distribuidora Noviça Ltda	07.312.314/0001-79	Gurupi (TO)	Antonio Carlos de Sousa - 238128009-00	Ativa
Saga Distribuição de Cosméticos Ltda	07.166.015/0001-73	Jacarezinho (PR)	Arnaldo de Freitas - 362114196-00 João Roberto Locatelli - 511985769-87	Ativa
Doca Distribuidora de Cosméticos Ltda	10.331.729/0001-02	Barra de São Francisco (ES)	Sérgio Moraes Sampaio - 415648127-15 Cláudio de Oliveira Ferreira - 779434227-91	Ativa
JS Comércio e Distribuição de Perfumaria Ltda	12.138.714/0001-40	Aramina (SP)	Benedito Sérgio da Silva - 675124708-78 José Rezende das Neves - 097654846-15	Ativa
Bellflower Assets Corp.		Exterior	Nadir de Castro Neves - 288620316-53 Representante Legal	Ativa
Sogram Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda.	05.451.903/0001-02	Uberaba (MG)	Antonio Fernando Bonisatto - 452374416-53 Joelma Aparecida Zago Bonisatto - 853970916-34	Baixada em 15/03/2007
Krakakoa Holding Brasil Ltda	05.508.480/0001-10	Uberaba (MG)	Oscar José de Castro Lacerda - 021676461-00 Bellflower Assets Corp.	Baixada em 01/06/2006
Caixaforte Factoring Fomento Comercial Ltda	05.110.438/0001-46	Uberaba (MG)	Gilberto Martins Vasconcelos -- 170876196-91 Claudiovir Delfino - 036204096-68 João Delfino - 318706788-34 Antônio Fernando Bonisatto - 452374416-53	Ativa
Consultec - Factoring Consultoria e Assessoria Ltda	01.915.767/0001-03	Uberaba (MG)	Arnaldo de Freitas - 362114196-00 Ailton Neves - 416749106-06 Benedito Sérgio da Silva - 675124708-78	Ativa
A.N.S. Factoring Ltda	08.505.120/0001-52	Uberaba (MG)	Arnaldo de Freitas - 362114196-00 Izabela Borges Silva - 013909346-08 A.N.S. Factoring Ltda	Ativa

Fonte: Contratos Sociais, SIARE-Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual, SERPRO-Serviço Federal de Processamento de Dados .

Destaca, ainda, a Fiscalização que na relação societária da Distribuidora Wanchovia Ltda aparece o Sr. Antônio Fernando Bonisatto, igualmente sócio da Master Line do Brasil Ltda (ora Coobrigada). De outro lado, a Distribuidora Nebraska Ltda teve como sócios o Sr. Oscar José de Castro Lacerda, também sócio da Coobrigada Platina Cosméticos Ltda, o qual também já participou da Bellflower Assets Corp. (sociedade comercial internacional com sede nas Ilhas Virgens Britânicas), cujo Procurador era o Sr. Nadir de Castro Neves, sócio da Autuada (Anfíbia - Indústria e Comércio de Cosméticos - Eireli). Por sua vez, a Doca Distribuidora de Cosméticos Ltda tem como sócio o Sr. Sérgio Moraes Sampaio, também sócio da Master Line do Brasil Ltda, ora Coobrigada.

Conforme se depreende do Acórdão nº 21.358/13/1ª, deste Conselho, relativo a Auto de Infração lavrado contra a ora Autuada, as empresas Caixaforte

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Factoring Fomento Comercial Ltda, Consultec Factoring Consultoria e Assessoria Ltda e A.N.S. Factoring Ltda, retomencionadas, constavam como favorecidas nos boletos bancários relativos aos recebimentos das parcelas das operações não levadas à tributação em razão da prática do subfaturamento apurada nos autos do PTA nº 01.000183295-41, lavrado contra a empresa ora autuada.

A Fiscalização também demonstra a participação e a rotatividade dentro do quadro societário da Autuada, Coobrigadas e demais empresas do grupo de cosméticos das mesmas pessoas físicas/sócios. Confira-se:

NOME/SÓCIO	CPF	RAZÃO SOCIAL	INÍCIO NA SOCIEDADE	SAÍDA DA SOCIEDADE
Oscar José de Castro Lacerda	021.676.461-00	Platina Cosméticos Ltda	07/01/2003	
		Master Line do Brasil Ltda	21/11/2002	20/12/2002
		Layff Kosmetik Ltda	16/11/1999	04/11/2002
		Caixaforte Factoring Fomento Comercial Ltda	03/03/2002	02/08/2007
		Distribuidora Nebraska Ltda	09/08/2003	17/01/2006
Antonio Fernando Bonisatto	452.374.416-52	Master Line do Brasil Ltda	11/12/2007	
		Distribuidora Wanchovia Ltda	07/12/2007	
		Caixaforte Factoring Fomento Comercial Ltda	02/08/2007	
		Sogram Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda	20/12/2002	29/12/2005
		Platina Cosméticos Ltda	20/12/2002	07/01/2003
		Ccnaxão Brasil Comércio Ltda	19/12/2000	26/12/2002
		Anfibia Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda	20/12/2002	10/12/2004
Sérgio Moraes Sampaio	415.648.127-15	Master Line do Brasil Ltda	20/12/2002	
		Dcca Distribuidora de Cosméticos Ltda	10/09/2008	
		Anfibia Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda	20/12/2002	10/12/2004
		Sogram Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda	20/12/2002	10/12/2004
Nadir de Castro Neves	200.620.318-53	Anfibia Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda	20/12/2002	
		Consultec - Factoring Consultoria e Assessoria Ltda	14/05/1997	14/05/2001
		Sogram Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda	20/12/2002	10/12/2004
Lenir Leite de Castro Lacerda	947.678.906-91	Master Line do Brasil Ltda	20/12/2002	10/04/2013
		Master Line do Brasil Ltda	21/11/2002	20/12/2002
Cristina M ^{te} dos Santos Neves	406.122.366-38	Anfibia Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda	13/02/2008	
		ANS Factoring Ltda	06/12/2006	01/10/2011
		Consultec - Factoring Consultoria e Assessoria Ltda	14/05/2001	01/10/2011
Luis Carlos Pereira	121.479.666-49	Wind Comércio e Distribuição Ltda	15/05/2001	
		Windsor Kosmetik Ltda	16/12/2002	
		Distribuidora Nebraska Ltda	22/10/2010	
Antonio Carlos de Sousa	238.128.009-00	Distribuidora Novaça Ltda	21/09/2006	
		Lemoni Repres. Comercial de Prod. Cosméticos Ltda	20/10/2004	
		Sega Distribuição de Cosméticos Ltda	10/01/2005	
Arnaldo de Freitas	362.14.196-00	Consultec - Factoring Consultoria e Assessoria Ltda	14/05/1997	
		A.N.S. Factoring Ltda	06/12/2006	
		Consultec - Factoring Consultoria e Assessoria Ltda	06/05/2008	
Benedito Sérgio da Silva	675.124.708-76	J.S. Comércio e Distribuição de Perfumaria Ltda	23/03/2010	
		Distribuidora Nebraska Ltda	11/08/2009	
João Roberto Locatelli	511.985.769-87	Sega Distribuição de Cosméticos Ltda	23/05/2007	

Fonte: Contratos Sociais. SIARE-Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual. SERPRC-Serviço Federal de Processamento de Dados.

Consta também dos autos procurações outorgadas pela Coobrigada Platina Cosméticos Ltda, por intermédio do antigo sócio Dionísio Ramos Peixoto e do atual sócio, o Sr. Oscar José de Castro Lacerda, aos Srs. Sérgio Moraes Sampaio e Antônio Fernando Bonisatto, ambos sócios atuais da Coobrigada Master Line do Brasil Ltda e também ao Sr. Nadir de Castro Neves, sócio atual da Autuada, atribuindo-lhes amplos poderes, **típicos de gerência de empresa** (fls. 910/913).

Às fls. 636/645, encontra-se relatório de consultoria, que foi copiado do notebook do diretor da Autuada (Sr. Nadir de Castro Neves), **no qual é abordada a situação tributária das empresas “Master”, “Anfíbia”, “Sogram”, “Platina”, “Nebraska” e “Noviça”, intituladas no referido documento como empresas do “grupo Bellsoft”, no qual também consta um alerta sobre a possibilidade de aplicação ao grupo, por parte da Fiscalização, da norma antielisiva prevista no parágrafo único do art. 116 do CTN, em razão da natureza do relacionamento entre as diversas empresas, sendo que em tal relatório também consta sugestões para eliminação do risco existente.**

Ressalta-se que o mencionado relatório é dividido em vários itens, dentre os quais se destacam:

- item 01 – “*questão relacionada com o IPI (...)*”;

- item 02 – “operações entre Master e Anfíbia” – neste item o consultor deixou consignado o seguinte:

“Entendemos que o maior risco tributário pode advir destas operações, em função do atual espaço físico, processo de estocagem, relacionamento operacional (produção), etc. (grifos acrescentados).

As operações entre Master x Anfíbia, que se modificam ao longo do período podem vir a ser desconsideradas pelo fisco, baseado na LC 104/01 (§ único do art. 116 do CTN):

(...) Com intuito eliminar tal risco, inclusive as vendas extras já realizadas, poderia adotar a operação de incorporação das sociedades, que deverá obedecer, basicamente o seguinte roteiro: (grifos acrescentados). (...)”

- item 08 – Procedimentos atuais

“Relacionamos, abaixo, alguns bons procedimentos que já vêm sendo adotados pelo Grupo e que devem ser mantidos, visando minimizar o risco tributário:

- manutenção de controle de movimentação financeira separada por empresa;

- os documentos (internos e externos) de relacionamento operacional/administrativo/financeiro estão sendo assinados pelos “sócios contratuais”;

- os valores pagos a título de CPMF estão compatíveis com o faturamento do negócio;

- cada empresa possui o seu próprio contador;

- projeto de informática (muito interessante) em andamento. ”

Conforme já relatado, a Fiscalização teve acesso a registros, **provenientes dos arquivos eletrônicos apreendidos no estabelecimento da Autuada**, os quais permitiram rastrear o caminho percorrido pelas mercadorias saídas com notas fiscais emitidas pela empresa autuada para as empresas distribuidoras do grupo e dessas até o real adquirente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se que o código denominado “numtransorigem” constante no retromencionado controle extrafiscal possibilitou à Fiscalização correlacionar de forma precisa as notas fiscais emitidas pela Autuada com as respectivas notas fiscais emitidas pelas distribuidoras, e destas para os clientes finais, conforme se verifica, por exemplo, na planilha denominada “Fonte Triang. Interestadual2007”, constante na mídia eletrônica de fls. 883 - Anexo 13.

Para melhor compreensão e visualização do grau de detalhamento do mencionado controle extrafiscal, reproduz-se excertos da referida planilha:

OPERAÇÕES INTERESTADUAIS VIA DISTRIBUIDORAS EXTERNAS COM CÓDIGO DE CARREGAMENTO - NUMTRANSORIGEM									
NUM. TRANSORIGEM	NUM. NOTA	EMITENTE/UF	DATA SAÍDA	CLIENTE/UF	DATA ENTREGA	VALOR TOTAL GERAL	PESO	NUM. ITENS	DATA EFETIVA SAÍDA
1.006.040	27.986	ANFIBIA (MG)	01/03/2007	NEBRASKA (SP)	01/03/2007	26.335,69	15.666,04	77	09/03/2007
	10.288	NEBRASKA (SP)	09/03/2007	ZANGIROLAMI (SP)	09/03/2007	72.332,58	15.666,04	77	09/03/2007
1.008.477	36.810	ANFIBIA (MG)	19/09/2007	NEBRASKA (SP)	19/09/2007	40.069,93	20.018,45	65	28/09/2007
	14.926	NEBRASKA (SP)	28/09/2007	JORGE BATISTA (PI)	28/09/2007	65.019,99	20.018,45	65	28/09/2007
1.009.111	39.734	ANFIBIA (MG)	07/11/2007	NEBRASKA (SP)	07/11/2007	47.028,78	25.020,54	62	16/11/2007
	15.994	NEBRASKA (SP)	16/11/2007	P. SEVERINI NETTO (SP)	16/11/2007	72.897,00	25.020,54	62	16/11/2007
1.009.141	39.764	ANFIBIA (MG)	07/11/2007	NEBRASKA (SP)	07/11/2007	42.867,50	24.484,70	51	10/11/2007
	15.903	NEBRASKA (SP)	10/11/2007	MARQUES E MELO (PA)	10/11/2007	64.768,03	24.484,70	51	10/11/2007

Destaca-se, por exemplo, que o código “Numtransorigem 1.006.040” demonstra primeiramente uma operação de saída de mercadoria da Autuada (nota fiscal nº 27.986, com 77 itens, peso de 15.666,04 kg, valor total de R\$ 26.335,69, com data efetiva de saída 09/03/07) para a distribuidora do grupo (Nebraska estabelecida no Estado de São Paulo).

Veja-se que o código “Numtransorigem 1.006.040”, supracitado, correlaciona à Nota Fiscal nº 10.288, emitida pela Distribuidora Nebraska (SP), com 77 itens, peso de 15.666,04 kg, valor total de R\$ 72.332,58, destinada ao cliente varejista paulista – Zangiro Lami, data de efetiva saída em 09/03/07, mesma data de saída constante no documento emitido pela Autuada.

Infere-se, pois, que as notas fiscais emitidas pela Autuada e pelas distribuidoras referem-se as mesmas mercadorias (descrição, peso e quantidade), havendo divergência apenas com relação ao valor das mercadorias mencionado em tais documentos fiscais.

Mas não é somente tal constatação que sustenta o lançamento em análise.

Há nos autos detalhamento de outros documentos apreendidos que corroboram a acusação fiscal. Dentre eles:

- correspondência de caráter sigiloso, enviada pela “Pátria Investimentos”, datada de 22/10/09, direcionada ao **Grupo Skala Cosméticos (Masterline do Brasil Ltda, Anfibia - Ind. e Com. de Cosméticos - Eireli, Platina Cosméticos Ltda e demais distribuidoras), em atenção ao Sr. Oscar José de Castro Lacerda (sócio da Coobrigada Platina)**, manifestando interesse em investir no grupo de cosméticos composto pelas citadas empresas (fls. 268/270);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- quadro demonstrativo do “Faturamento de 01/2011 a 08/2011” das empresas atuadas e as demais distribuidoras de cosméticos, no qual constam os códigos de identificação de cada empresa no grupo, documento apreendido no estabelecimento da Atuada Anfíbia (fls. 511);

- documento intitulado “Posição dos Saldos” (01/08/11 a 06/09/11), no qual consta relação de bancos e os respectivos saldos de contas bancárias, bem como extratos bancários, relativos à Distribuidora “Wanchovia - SP”, documentos apreendidos no estabelecimento da Coobrigada Platina (fls. 512/526);

- autorização emitida por representante comercial autônomo a terceira pessoa para que esta recebesse das empresas atuadas (**Platina Cosméticos Ltda, Anfíbia - Indústria e Comércio de Cosméticos - Eireli e Master Line do Brasil Ltda**) “honorários” de representação comercial, conforme contrato firmado com as referidas empresas. Encontra-se anexo a esta autorização “Relatório de Comissões de RCA por Venda – Analítico”, no qual consta vendas efetivadas e as respectivas comissões relativas a notas fiscais emitidas pelas empresas atuadas “Anfíbia” (cód. 3) e “Platina” (cod. 2), denominadas em tal documento como “**filiais**”, documentos apreendidos no estabelecimento da Coobrigada Platina (fls. 491/493);

- “Relatório de Comissões de RCA por Venda - Analítico” contendo logotipo da Distribuidora Nebraska, apreendido no estabelecimento da Coobrigada Platina, no qual consta relação de vendas efetivadas por intermédio de representante autônomo e a respectiva comissão, bem como relação de notas fiscais emitidas pela Distribuidora Nebraska (fls. 496);

- documentos diversos intitulados “Carregamentos para Transferência”, apreendidos no estabelecimento da Atuada, nos quais há registro dos carregamentos de mercadorias conforme notas fiscais emitidas pela Coobrigada Platina, com as seguintes descrições: nº do documento fiscal, destinatário/cliente final e CNPJ, município/UF, valor total praticado pela distribuidora, peso, quantidade de caixas, nº do carregamento, correlacionando as notas fiscais emitidas pela Platina com notas fiscais emitidas pela Anfíbia. Esses documentos estão acompanhados dos respectivos manifestos, contendo as mesmas informações registradas nos “Carregamentos para Transferência”, bem como o emitente e nº do CTCR, nome e assinatura do motorista, placa do veículo, quantidade de embarques (fls. 497/505);

- cópia de extrato de conta bancária de titularidade da Distribuidora Wanchovia Ltda, contendo confirmação do depósito da empresa Makro Atacadista, acompanhada de relatórios no quais consta: relação de notas fiscais emitidas em julho de 2011 pela “Wanchovia”, com datas de emissão e de vencimento, valores, nº ordem pagamento e forma de pagamento, todos apreendidos no estabelecimento da Coobrigada Platina (fls. 506/510);

- Cédula de Crédito à Exportação nº 1073300, emitida pela Platina Cosméticos Ltda, tendo como devedor solidário o Sr. Oscar José de Castro Lacerda (sócio administrador de tal empresa), junto ao Bic Banco, figurando as empresas “Saga Distribuição de Cosméticos Ltda - ME” e a “Distribuidora Wanchovia Ltda” na condição de “outorgantes da garantia real” (fls. 527/532);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- alterações contratuais das empresas “Distribuidora Wanchovia Ltda - CNPJ 09.357.494.0001-30”, “Distribuidora Noviça Cosméticos Ltda - CNPJ 07.312.314/0001-79” e “Saga Distribuição de Cosméticos Ltda - CNPJ 07.166.015/0001-73”, documentos apreendidos no estabelecimento da Coobrigada Platina (fls. 534/546);

- “Planilha para Previsão de Recebimento e Recebimento Diário” e controles de cobranças constando as diversas empresas do grupo, datada de setembro de 2011, na qual há relatório de previsões de recebimento de valores em contas bancárias pertencentes ao grupo de cosméticos (empresas Anfíbia, Platina e as demais distribuidoras), documentos apreendidos no estabelecimento da Coobrigada Platina (fls. 547/551);

- “Planilhas referentes à distribuição de lucros, exercícios 2010 e 2011”, relativas às Distribuidoras Nebraska, Noviça, Doca e Saga, documentos apreendidos no estabelecimento da Coobrigada Platina (fls. 411/422);

- documentos intitulados “Lançamentos Extra Caixa” – Comercial Treze S.A., nos quais há as seguintes informações: Pró-labore do Sr. Sérgio Moraes Sampaio (sócio da Master Line), distribuição de lucros, pagamentos de funcionários, etc., valores e centros de custos, acompanhados de recibos de pagamentos, folhas de ponto individual de trabalho (Anfíbia, Platina, Master Line) e diversos e-mails (@master line, @belsoft, @anfíbia) contendo autorizações de pagamentos, contratações e autorizações de transferência de funcionários entre as empresas Anfíbia e Master Line, documentos apreendidos no estabelecimento da Coobrigada Platina (fls. 423/439);

- documentos intitulados “Acompanhamento de vendas - Vendedores – mar/08” e “Demonstrativo Comissões – Diretoria/Comercial/Marketing – ago/08”, assinados por Keila Alves M. Duarte (gerente financeira da Autuada Anfíbia), Antônio Carlos de Sousa (diretor de marketing e sócio da Distribuidora Noviça) e também pelo Nadir de Castro Neves (diretor financeiro e sócio administrador da Anfíbia), documentos apreendidos no estabelecimento da Coobrigada Platina (fls. 440/441);

- “Acordo Comercial e Financeiro - (Sumário)” referente a contrato a ser firmado entre a Distribuidora Wanchovia Ltda e Makro Atacadista S/A, após a aprovação do Sr. Nadir de Castro Neves (sócio administrador da Anfíbia), documento apreendido no estabelecimento da Coobrigada Platina (fls. 451/454);

- contratos de fornecimento emitidos pelas distribuidoras Wanchovia, Platina e Nebraska, apreendidos no estabelecimento da Coobrigada Master Line do Brasil Ltda. Observe que o contrato de fls. 559 refere-se à proposta comercial firmada entre a empresa Econ Distribuição S.A. com a Distribuidora Nebraska Ltda (datado de 23/10/07), no qual o diretor comercial/marketing – Antônio Carlos de Sousa, que também é sócio da Distribuidora Noviça, presta esclarecimentos ao Sr. Nadir (sócio administrador da Anfíbia) sobre o cliente – fls. 557/560;

- contratos de experiência – CLT que têm como “empregadora” a Autuada Anfíbia - Indústria e Comércio de Cosméticos - Eireli, apreendidos no estabelecimento da Coobrigada Master Line do Brasil Ltda (fls. 561/564);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- relatórios de produção da empresa Coobrigada Master Line do Brasil Ltda assinados mensalmente pelos Srs. Oscar José de Castro Lacerda (sócio administrador da Coob. Platina) e Nadir de Castro Neves (sócio da Autuada Anfíbia) - fls. 565/591;

- documentos bancários pessoais do Sr. Oscar José de Castro Lacerda – sócio da Platina (extrato bancário, solicitação de fechamento de câmbio *on line* relativo a envio de recursos para o exterior), apreendidos no estabelecimento da Coobrigada Master Line (fls. 592/594);

- extrato bancário do Sr. Antônio Fernando Bonisatto (sócio da Master Line e da Distribuidora Wanchovia), no qual consta registro de empréstimo no valor de R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais) ao Sr. Oscar José de Castro Lacerda (sócio da Platina), documento apreendido no estabelecimento da Master Line (fls. 596);

- extrato bancário do Sr. Antônio Fernando Bonisatto (sócio da Master Line e da Distribuidora Wanchovia), no qual consta registro de empréstimo no valor de R\$ 190.000,00 (cento e noventa mil reais) à Coobrigada Platina, documento apreendido na empresa Master Line (fls. 597);

- extrato bancário do Sr. Antônio Fernando Bonisatto (sócio da Master Line e da Distribuidora Wanchovia), no qual há registro de empréstimo no valor de R\$ 160.000,00 à Autuada, documento apreendido na empresa Master Line (598);

- **telas de acesso ao internet *banking* relativas a consultas à conta corrente da Distribuidora Wanchovia, copiadas do notebook do diretor e sócio da Anfíbia (Sr. Nadir de Castro Neves), o que demonstra que este possuía senha de acesso à conta bancária de tal distribuidora** (fls. 632/635);

- Memo 03/2010 intitulado “*Programa de Investimentos e de Melhoria de Serviços ao Cliente – Triênio 2010/2012*”, originário da Diretoria Comercial/Marketing – Antônio Carlos de Souza (sócio da Distribuidora Noviça), tendo como destinatário a equipe de vendas e de suporte de vendas da empresa, com cópia para Oscar (sócio da Platina), Fernando e Sérgio (sócios da Master Line) e Nadir (sócio da Anfíbia), no qual são relatadas medidas tomadas referentes à gestão de estoques e logística, deixando evidenciado a unicidade das empresas, documentos copiados do notebook do Sr. Nadir - diretor e sócio da Anfíbia, no estabelecimento desta (fls. 644/645).

Importante registrar, que também foi acostada aos autos do PTA nº 01.000190933-12, de mesma sujeição passiva e matéria dos presentes autos, mídia eletrônica de fls. 1068, cuja cópia foi entregue **às Autuadas e a elas reaberto prazo de 30 (trinta) dias para manifestação naqueles autos.** Nessa mídia eletrônica consta outros documentos comprobatórios da acusação fiscal, os quais foram coletados e apreendidos nos estabelecimentos das empresas autuadas.

Em relação a tais documentos a Fiscalização deixou consignado o seguinte:

Vejamos alguns exemplos de documentos eletrônicos do referido Anexo 19 que demonstram a unicidade na gerência das empresas da Autuada, Coobrigadas e distribuidoras:

- o documento intitulado “Relação de Salários – Setor **Comercial**” traz detalhadamente a relação de funcionários com suas respectivas funções, salários e centros de custo

pertencente aos quadros das empresas Platina Cosméticos, Distribuidoras Nebraska, Noviça, Saga, Wanchovia e Doca, RM Representações e da Autuada Anfíbia. **Tal documento demonstra claramente que o setor comercial da Autuada-Anfíbia é composto não só pelos seus funcionários como também pelos funcionários das distribuidoras.** Observa-se ainda que um funcionário poderá ou não, ter o seu custo distribuído em diversos centros de custo dentro do grupo de empresas e, até mesmo, fazer parte do quadro funcional de uma distribuidora e ter como centro de custo a “Com. Matriz”, que é a empresa Anfíbia **(Pasta qber5b01, arquivo 29107.xls);**

- imagem identificada como **“cheque Paulo Eduardo”**, cheque em branco, do Banco Itaú, agência em Uberaba (MG), município sede da Autuada, pertencente à empresa paulista Distribuidora JS Comércio e Distribuição de Perfumaria Ltda, já assinado pelo sócio-diretor desta. **(Pasta qber0303, arquivo cheque Paulo Eduardo.jpg);**

- imagem da página inicial do programa de informática intitulado **“300 Vendas – 813 – Consulta de Nota Fiscal de Saída”**, o qual permite consultar notas fiscais de saída da Autuada e de todas as distribuidoras, pelos respectivos códigos de identificação das empresas. Além disso, encontram-se disponíveis em tal programa todas as informações sobre o documento fiscal e a operação de comercialização como: tipo de saída, cliente, datas de emissão, entrega e faturamento, números de carregamento, transação, código fiscal e caixas, valores total e de desconto, peso, duplicatas, vencimento, valor, valor pago, data da baixa e dados referentes aos produtos comercializados **(Pasta qber0303, arquivo imagem1.png);**

- partes do **livro de Registro de Apuração do ICMS** referente ao períodos: 01/01/10 a 31/01/10 das distribuidoras Doca, Platina, Wanchovia e Master Line; 01/08/09 a 31/08/09 da Distribuidora Saga e 01/09/09 a 30/09/09 da Distribuidora Noviça, bem como o **livro de Registro de Saída** da Distribuidora Nebraska relativo ao período de 01/04/08 a 30/04/08 (Pasta qber0416);

- E-mails entre funcionários da Anfíbia e seus representantes comerciais **com informações de determinada venda ao cliente final e a definição e/ou a escolha de qual distribuidora será usada para o faturamento da encomenda, ou seja, as informações compartilhadas demonstram inequivocamente que a Autuada tem o controle, a condução e a definição de todo o processo de comercialização até o destinatário final. A distribuidora não participa efetivamente do processo de vendas, sendo meramente emissora de nota fiscal para a entrega da mercadoria.** (Pasta email-03, arquivos: Fw_Pedido Cancelado.eml.(AD), Fwd_Lucio Silveira Filhos-Pedido No..., Fwd_Pedidos Anfibia.eml.(AD), Fwd_pedidos parados.eml.(AD), Fwd_urgente, Fwd_Urgente (215631).eml.(AD));

- e-mails internos entre funcionário da Anfíbia com cópia para os representantes comerciais com registro do envio de uma planilha intitulada “**Relatório de N.F c/ Data de Saída – Norte/Nordeste**” contendo as vendas do período para a região Norte e Nordeste, números das notas fiscais da distribuidora, nº dos carregamentos, código e nome do cliente final, município, UF, valor e peso das mercadorias, datas de emissão, saída e entrega, bem como a observação de quando a nota fiscal deverá ser **trocada** (Pasta email-02).

Foram ainda extraídos da referida mídia eletrônica, os seguintes documentos, cujas cópias encontram-se acostadas às fls. 3790/3845, os quais corroboram a acusação fiscal:

- Doc. 01: e-mails trocados entre os usuários dos servidores @skala e @bellsoft (Bell Soft - nome fantasia das empresas autuadas), dentre outros, nos quais consta informação sobre “**trocas de notas fiscais**” no Estado do Espírito Santo;

- Doc. 02: documento intitulado de “Faturamento de todas as filiais”, no qual consta o faturamento das empresas autuadas (Anfíbia, Platina e Master Line) e das demais distribuidoras, identificadas pelos seus respectivos códigos (conforme identificação constante na relação acostada às fls. 638 dos autos - “*Lista contendo a relação de todas as empresas do grupo com os códigos correspondentes*”, apreendida no estabelecimento da Autuada);

- Doc. 03: e-mail enviado para os usuários dos servidores @skala e @bellsoft, no qual o vendedor reclama de divergência do valor recebido a título de comissão, relativa a documento fiscal cujo pagamento da aquisição foi realizado na conta bancária da Coobrigada Master Line no banco do Brasil. Em tal correspondência, o referido vendedor ameaça denunciar o grupo Bellsoft para a “*justiça e o ICMS*”, por prática de venda com “meia nota”;

- Doc. 04: correspondência relativa a pedido do Carrefour regional São Paulo, na qual consta que a “logística Master Line” deverá entrar em contato antes da entrega da mercadoria para agendar a entrega, devendo o faturamento ser efetuado pela Distribuidora Platina;

- Doc. 05: cópia de autorização de débito em conta corrente de titularidade da Distribuidora Nebraska, sediada no Estado de São Paulo, correntista de conta corrente em agência bancária localizada em Uberaba/MG, para crédito na conta bancária da Coobrigada Anfíbia;

- Doc. 06: cópia de correspondência direcionada à equipe de vendedores/representantes, na qual consta que, dentro do processo de aprimoramento do “**nosso sistema**” operacional (*Força Web*), o acesso a partir de 05/02/08, por meio dos endereços eletrônicos, será feito por cada empresa/distribuidora (Anfíbia, Platina, Dist. Nebraska e Dist. Novaça) unicamente por meio do seu site individual;

- Doc. 07: cópia de pedido com logotipo da empresa Coobrigada Master Line do Brasil Ltda, no qual consta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

campo que faz menção às Distribuidoras Noviça, Platina, Anfíbia, Sogran e Nebraska;

- Doc. 08: Planilha contendo informações relativas à base de cálculo do ICMS, valor IPI, apuração da alíquota incidente e custo, na qual há discriminação da alíquota incidente nas operações efetuadas pelas empresas autuadas (Anfíbia e Platina) e as demais empresas e distribuidoras do grupo (Wanchovia, Nebraska, Noviça e Doca). Observa-se que consta em tal documento que o ICMS devido pelas distribuidoras Doca (ES) e Noviça (TO) equivale ao percentual de 1% (um por cento);

- Doc. 09: correspondência direcionada a usuário do servidor @anfibiacosmeticos, na qual consta que o cliente não quer que o pedido seja faturado pelo Estado de Goiás, havendo solicitação para que o pedido seja faturado pela Distribuidora Nebraska ou Doca;

- Doc. 10: correspondência direcionada a usuário do servidor @anfibiacosmeticos, na qual consta informação de que a nota fiscal será emitida em Uberaba/MG e será **trocada** no Paraná;

- Doc. 11: correspondência direcionada a usuário do servidor @anfibiacosmeticos, na qual consta apuração de acerto de comissão de vendedor referindo-se às Distribuidoras Wanchovia e Platina;

- Doc. 12: correspondência direcionada a usuário do servidor @anfibiacosmeticos, na qual consta que o pedido que deveria ser faturado pela Anfíbia será faturado pela **filial** Doca;

- Doc. 13: **correspondência direcionada a usuário do servidor @bellsoft, na qual consta que no Estado do Maranhão há exigência do imposto antecipado e os clientes só querem receber pelos Estados de São Paulo ou Espírito Santo, sendo prudente alterar o faturamento dos clientes do Maranhão para a Distribuidora Doca;**

- Doc. 14: correspondência enviada de usuário do servidor @anfibiacosmeticos para usuário do servidor @bellsoft, na qual consta questionamento sobre qual distribuidora (Wanchovia, Nebraska ou Saga) irá faturar os pedidos;

- Doc. 15: correspondência entre usuários dos servidores @bellsoft, @anfibiacosmeticos e o Sr. “Nadir”, na qual consta solicitação de troca de filiais para alguns clientes para **desonerar** a Distribuidora Wanchovia e também **é solicitado ao Sr. “Nadir” autorização para cancelar a nota fiscal 845 que está faturada pela JS e fazer um novo pedido pela distribuidora 14** (código que se refere à empresa Distribuidora Wanchovia Ltda, conforme consta no documento de fls. 638 “Lista contendo a relação de todas as empresas do grupo com os códigos correspondentes”, apreendido no estabelecimento da Autuada);

- Doc. 16: correspondência direcionada ao usuário do servidor @masterline. ind. br bellsoft, na qual consta que o pedido em anexo é para **“faturar pela Doca e entregar o material e a NF no endereço daqui de Uberaba”;**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Doc. 17: correspondência enviada por usuário do servidor @anfibiacosmeticos para usuário do servidor @bellsoft, na qual há informação de que o pedido do cliente 9872 – está alterado para ser faturado pela Distribuidora Wanchovia e que seguem os dados desta **“filial”**;
- Doc. 18: correspondência enviada por usuário do servidor @bellsoft para usuário do servidor @anfibiacosmeticos, na qual há solicitação do contrato social da Distribuidora Wanchovia, pois o contrato social anteriormente enviado é da Platina. Consta em tal documento que a mercadoria vai ser faturada pela Distribuidora Wanchovia (filial) sendo necessário pedir ao contador a documentação desta empresa;
- Doc. 19: correspondência enviada para usuários do servidor @anfibiacosmeticos e @bellsoft, na qual consta que **“é para faturar pela Distribuidora Doca ou por São Paulo devido ao acréscimo dos 3% em Goiás”**;
- Doc. 20: correspondência entre usuários dos servidores @anfibiacosmeticos e @bellsoft, na qual consta solicitação para preenchimento de ficha cadastral de certo cliente que será faturado pela **Filial JS Comércio e Distribuição de Perfumaria – 24**;
- Doc. 21: correspondência de usuário do servidor @bellsoft para o **Sr. Nadir Castro Neves (sócio administrador da Anfibia)**, na qual consta solicitação para que o Sr. Nadir verifique **os valores faturados sem saída (p/troca NF)**;
- Doc. 22: correspondência de usuário do servidor @masterline para empresa contábil, na qual há solicitação para **“cancelar a NF 284 e faturar pela Anfibia e que seja lhe enviado o DANFE dessa nota (Anfibia)”**;
- Doc. 23: correspondência entre usuários do servidor @bellsoft, inclusive para o Sr. Nadir, **na qual há informações sobre liberação pelas Secretarias de Fazenda de inscrição estadual de “filiais” nos Estados do Rio Grande do Sul e de Santa Catarina**;
- Doc. 24: autorizações de transferência eletrônicas (TED “c”) para a Autuada Anfibia, efetuadas pelas Distribuidoras Doca, Noviça e Wanchovia, nas quais consta que as Distribuidoras Doca Distribuição de Cosméticos S/A (sediada no Estado do Espírito Santo), Distribuidora Noviça Cosméticos Ltda (sediada em Tocantins) e Distribuidora Wanchovia Distribuidora Ltda (sediada em São Paulo) são titulares de contas bancárias em Uberlândia/MG;
- Doc. 25: correspondência eletrônica enviada por e-mail referente à Uberaba Transportes, assunto: **TROCA DE NF 11/06**, para usuários do servidor @bellsoft e @distnebraska, na qual consta informações relativas aos documentos fiscais que serão **“trocados”**;
- Doc. 26: correspondência entre os Srs. Fernando Bonissato (@masterline), Sérgio (@bellsoft), Nadir (@bellsoft), na qual o Sr. Fernando Bonissato convida os demais para acompanhar visita que será realizada **“a nossa indústria”**.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da documentação cotejada exsurge a convicção de que todos os envolvidos sempre estiveram vinculados à Impugnante/Autuada, não como responsáveis pela distribuição da marca ou pela industrialização de produtos por encomenda, agindo com independência em seus negócios, como por ela defendido, mas, sim, em entendimento com a Autuada, concatenada e ordenadamente, de modo a propiciar a remessa triangular de mercadorias visando o pagamento do imposto pelo menor valor possível.

Acrescenta-se que há notícia nestes autos que, antes mesmo de qualquer iniciativa da Fiscalização estadual, a Justiça Federal, em Ação de Execução Fiscal proposta pela Fazenda Nacional, já havia arrolado as Autuadas e outras pessoas físicas e jurídicas, na condição de executadas, por reconhecer a existência de grupo econômico (dissimulado) formado, dentre outras pessoas físicas e jurídicas, pelas empresas ora autuadas.

Por tudo, resta demonstrada a confusão patrimonial entre os estabelecimentos, permitindo-se a conclusão de que as saídas do estabelecimento da Impugnante/Autuada para os distribuidores mencionados nestes autos tiveram como fim a redução do ICMS devido nas reais operações, quer na operação própria e/ou em relação à parcela devida por substituição tributária.

Argumenta a Defesa que a Fiscalização utilizou documentos e dados de outros exercícios para sustentar as supostas infrações circunscritas ao exercício de 2007. No seu entender, só podem ser considerados como prova de eventual irregularidade elementos contemporâneos aos pretensos fatos puníveis.

Assim, requer a Defesa que os elementos probatórios anteriores e posteriores ao período autuado não sejam considerados por este Conselho.

De modo diverso, no entanto, o conjunto probatório dos autos demonstra, à exaustão, que o *modus operandi*, ora tratado, iniciou-se antes do exercício de 2007 perdurando, no mínimo, até o exercício de 2011, exercício também autuado (PTA nº 01.000190933-12). Nesse sentido, é importante destacar que no conjunto probatório da irregularidade há diversos documentos contemporâneos ao período autuado, conforme se depreende da documentação analisada nessa decisão.

Em contrapartida, os documentos acostados pelos Defendentes não são suficientes para demonstrar que os dados coletados pela Fiscalização não são reais ou que a irregularidade não ocorreu no exercício autuado.

Pertinente destacar que os documentos juntados pela Defesa às fls. 1075/3564 (informações sobre cadeia de distribuição da P&G, Laudo Técnico de Constatação e respectivos anexos e Parecer Técnico de Engenharia Econômica e Administração de Empresas - PEA – 091/13 e anexos) também não foram suficientes para afastar a acusação fiscal.

Esclareça-se que tais documentos foram acostados aos autos pela Defesa com intuito de demonstrar:

- a existência física das distribuidoras mencionadas no Auto de Infração;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- que as empresas autuadas e demais empresas distribuidoras cumprem os objetivos estabelecidos nos contratos sociais; possuem todos os cadastros necessários ao regular funcionamento de uma pessoa jurídica;
- a real existência das operações realizadas entre as empresas;
- a existência da efetiva transferência de dinheiro entre as empresas;
- que o negócio Skala nasceu de forma segmentada, que não houve reestruturação objetivando pagar menos imposto, mas apenas divisão natural, por especialização, cada empresa faz aquilo que sabe melhor fazer (a Master Line industrializa, a Anfíbia administra a produção de embalagem, as compras e o capital de giro e a Platina cuida da distribuição);
- que existe propósito negocial que justifica a “modelagem” adotada pelas empresas.

Entretanto, a acusação fiscal não se lastreia na inexistência física das diversas distribuidoras relacionadas nos autos, como entendeu a Defesa.

O que restou demonstrado nos autos é a ocorrência de operações simuladas visando suprimir parte do imposto devido ao Erário.

Convém mencionar, que o fato de a Fiscalização ter consignado que as empresas autuadas funcionam de forma “contígua” deve-se à constatação, quando das investigações que antecederam a lavratura dos presentes autos, de que algumas das empresas envolvidas no esquema de sonegação funcionavam no mesmo prédio e outras muito próximas e, por tal fato, a operação de busca e apreensão foi denominada de “Quadrado das Bermudas”.

Tanto assim que constou no relatório de consultoria (copiado do notebook do diretor da Autuada – fls. 636/643) o seguinte alerta acerca do “risco tributário” advindo do espaço físico em que se situavam as empresas autuadas Master Line e Anfíbia:

- item 02 – “operações entre Master e Anfíbia” – neste item o consultor deixou consignado o seguinte:

“Entendemos que o maior risco tributário pode advir destas operações, em função do atual espaço físico, processo de estocagem, relacionamento operacional (produção), etc.

As operações entre Master x Anfíbia, que se modificam ao longo do período podem vir a ser desconsideradas pelo fisco, baseado na LC 104/01 (§ único do art. 116 do CTN):

(...) Com intuito eliminar tal risco, inclusive as vendas extras já realizadas, poderia adotar a operação de incorporação das sociedades, que deverá obedecer, basicamente o seguinte roteiro: (grifos acrescidos). (...)

Vale lembrar que em tal relatório é abordada a situação tributária das empresas “Master”, “Anfíbia”, “Sogram”, “Platina”, “Nebraska” e “Noviça”, intituladas no referido documento como empresas do grupo Bellsoft, no qual também consta um alerta sobre a possibilidade de aplicação ao grupo da norma antielisiva

prevista no parágrafo único do art. 116 do CTN, em razão da natureza do relacionamento entre as diversas empresas e, também, há sugestões para eliminação do risco existente.

Desse modo, diante dos elementos comprobatórios colacionados pela Fiscalização, tem-se a convicção de que os documentos juntados pela Defesa relativos às operações com as diversas distribuidoras foram concebidos para dar aparente legalidade, perante os Fiscos, às operações informadas nos documentos fiscais emitidos pelas Autuadas para as referidas “distribuidoras”.

Acerca dos documentos que embasam o Laudo Técnico de Constatação, acostados aos autos, verifica-se que:

- a quase totalidade dos CTCRCs que foram juntados aos autos com intuito de comprovar “a circulação da mercadoria” tem como transportador a empresa William Batista Lúcio (Uberaba Transporte) – vide documentos de fls. 1627, 1630, 1682, 1685, 1688, 1691, 1834, 1838, 1848, 1856, etc. Note-se que esta empresa é a mesma que aparece no documento juntado no Anexo 7 (fls. 629) denominado “*Lista contendo a relação de todas as empresas do grupo com os códigos correspondentes (...)*” que foi apreendida no estabelecimento da Coobrigada Platina;

- muitos dos documentos juntados aos laudos referem-se a operações ocorridas após o cumprimento do mandado judicial de busca e apreensão que ocorreu no dia 04/10/11. Cita-se, por exemplo, os seguintes documentos:

- CTCRCs e DANFEs relativos a notas fiscais eletrônicas emitidas pela Autuada Anfíbia para a Coobrigada Platina (fls. 1682/1715);
- CTCRCs e DANFEs relativos a notas fiscais eletrônicas (em relação a algumas destas consta aposição de carimbo da Fiscalização de trânsito) emitidas pela Autuada Anfíbia para a Distribuidora Wanchovia Ltda e respectivos comprovantes de recolhimento de ICMS/ST para São Paulo/Notas Fiscais da citada distribuidora para o cliente final (fls. 1834/1901);
- CTCRCs e DANFEs relativos a notas fiscais eletrônicas emitidas pela Autuada Anfíbia para a Distribuidora Wanchovia Ltda (Goiás)/Notas Fiscais da citada distribuidora para o cliente final (fls. 2045/2072);
- CTCRCs e DANFEs relativos a notas fiscais eletrônicas (em relação a algumas destas consta aposição de carimbo da Fiscalização de trânsito) emitidas pela Autuada Anfíbia para a Distribuidora JS Comércio e Distribuição de Perfumaria e respectivos comprovantes de recolhimento de ICMS/ST para São Paulo/Notas Fiscais da citadas distribuidora para o cliente final (fls. 2170/2252);
- CTCRCs e DANFEs relativos a notas fiscais eletrônicas emitidas pela Autuada Anfíbia para a Distribuidora Doca e desta para o cliente final (fls. 2922/2951).

De modo diferente do que alega a Defesa ao se referir à documentação em comento, não se encontra materializada nos autos a comprovação de pagamentos das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações informadas nos documentos fiscais emitidos pela Autuada (Anfíbia) para as diversas distribuidoras.

Nota-se que foi acostado aos autos apenas alguns comprovantes de transferência de numerário entre contas bancárias de titularidade das mencionadas distribuidoras para a Autuada Anfíbia, como por exemplo, o documento de fls. 1973.

Todavia, convém lembrar que restou constatado que o sócio administrador da Autuada (o Sr. Nadir de Castro Neves) tinha pleno acesso à conta bancária de uma das distribuidoras (Distribuidora Wanchovia), o que possibilitava o gerenciamento dos recursos relativos às operações autuadas envolvendo a referida distribuidora (documentos de fls. 632/635 (*telas de acesso ao internet banking relativas a consultas à conta corrente da Distribuidora Wanchovia, copiadas do notebook do diretor e sócio da Anfíbia – Nadir de Castro Neves, o que demonstra que este possuía senha de acesso à conta bancária de tal distribuidora*).

Outro ponto que merece ser destacado é o valor irrisório dos preços dos produtos constantes em **todas** as notas fiscais emitidas pela Autuada para as diversas distribuidoras (*ponto de partida para cálculo do ICMS/ST devido a este estado e também nas operações interestaduais quando há exigência do ICMS por tal sistemática por parte das unidades da Federação de destino*) em comparação com os preços das respectivas mercadorias listadas nas notas fiscais emitidas para o cliente final pelas diversas distribuidoras.

Ressalta-se que na totalidade dos documentos fiscais emitidos pela Autuada para as distribuidoras é verificada a inserção de preços irrisórios para as mercadorias constantes em tais documentos (**o preço máximo da caixa de cosméticos gira em torno de R\$ 2,00**).

Cita-se, a título de exemplo, o seguinte comparativo:

Nota Fiscal Anfíbia nº 69857 de 18/12/12 (fls. 1862/1863)		Notas Fiscais de venda emitida pela Distribuidora Wanchovia para o cliente final de dezembro/2012 (fls. 1890/1894)		percentual de agregação (%) da
mercadoria	preço unitário da caixa (R\$)	mercadoria	preço unitário da caixa (R\$)	
creme cond SK anti quebra 1000g cx6x1	1,42	creme cond SK anti quebra 1000g cx6x1	19,80	1.394
creme pentear SK abacate 300grscx12x1	1,22	creme pentear SK abacate 300grscx12x1	31,20	2.557
creme cond. SK lama negra 1000gcx6x1	1,42	creme cond. SK lama negra 1000gcx6x1	19,80	1.394
creme cond. SK leite de cabra 1000gcx6x1	1,42	creme cond. SK leite de cabra 1000gcx6x1	19,50	1.373
creme cond. SK mant de karite 1000gcx6x1	1,42	creme cond. SK mant de karite 1000gcx6x1	19,50	1.200

Depreende-se do demonstrativo supra, por exemplo, que a empresa Autuada, supostamente vende para a Distribuidora Wanchovia o produto **creme de pentear SK abacate 300 gr por R\$ 0,12 (doze centavos) cada e tal distribuidora revende o mesmo produto pelo valor unitário de R\$ 2,84**.

Não é crível que a Autuada Anfíbia, empresa que industrializa o produto, arcando com todos os custos da produção (mão de obra, embalagem, pesquisa, direitos sobre a marca – que segundo consta nos autos pertence ao Sr. Oscar José de Castro Lacerda – sócio adm. da Coob. Platina, etc.) repasse todo o lucro para terceiras distribuidoras, conforme se depreende da demonstração supra.

Observa-se que a documentação fiscal emitida pela Autuada para as distribuidoras descaracteriza a tese narrada pela Defesa de que o negócio ocorrido entre as Autuadas e as diversas distribuidoras trata-se de uma divisão natural de atividades,

por especialização, que permite a redução de custos e o aumento de ganhos para as diversas empresas que compõem a chamada aliança corporativa, **tendo em vista que a agregação de valor ao produto ocorre na sua totalidade quando da saída da mercadoria supostamente efetuada pelo distribuidor.**

Repita-se, pela importância, que o conjunto probatório acostado aos autos revela inequivocamente que as saídas do estabelecimento da Impugnante/Autuada para os pseudos distribuidores tiveram a finalidade de apenas reduzir uma significativa parcela do ICMS devido na operação própria e, também, em relação ao ICMS/ST quando devido.

Por tudo, vale dizer, que tanto no atendimento à intimação que antecedeu o Auto de Infração, quanto na Impugnação e nas várias oportunidades que tiveram, as Impugnantes **não** trouxeram aos autos elementos que pudessem afastar a acusação fiscal.

Para apurar o montante do crédito tributário, a Fiscalização elaborou as planilhas contidas na mídia eletrônica de fls. 658 (Anexo 10), acostada novamente às fls. 883, devido à reformulação do crédito tributário, com as apurações individualizadas por documento fiscal. O crédito tributário está consolidado na planilha de fls. 873.

As operações foram recompostas para as reais operações de saída (vendas do estabelecimento da Autuada para os reais destinatários).

Pertinente destacar, que em relação às operações triangulares, por meio das distribuidoras, identificadas por intermédio do código de carregamento de controle interno da Autuada (“numtransorigem”), extraído da já mencionada tabela PCNFSAD, a Fiscalização adotou como base de cálculo do ICMS/operação própria e como ponto de partida para o cálculo do ICMS/ST, quando exigido, o preço dos produtos consignados nos documentos fiscais emitidos pelas distribuidoras, bem como considerou que as mercadorias foram destinadas para o cliente constante em tal documento fiscal.

Na determinação do preço de venda do produto, praticado pela distribuidora, nas operações triangulares, para os quais não foram localizados os códigos de carregamento “numtransorigem”, foi considerado o preço médio de venda por produto apurado nas notas fiscais de saída emitidas pela Coobrigada Platina Cosméticos Ltda.

Na reformulação do crédito tributário, na qual a Fiscalização acatou parcialmente as alegações da Impugnante/Autuada e da Coobrigada Platina Cosméticos Ltda, foram efetuadas alterações nas planilhas constantes no arquivo “Planilha Triangulação Apuração Valor Médio 2007.xlsx”.

Assim, passou-se a considerar na apuração e cálculo do imposto exigido os descontos praticados pela distribuidora Coobrigada Platina Cosméticos Ltda na determinação do preço médio dos produtos, conforme informações constantes nos arquivos eletrônicos Sintegra, enviadas pelo mencionado contribuinte, bem como a distribuição percentual das vendas de acordo com o destino final das mercadorias informado nos respectivos documentos fiscais (operação interna e operações interestaduais tributadas às alíquotas de 7% e 12%).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal reformulação acarretou alteração da planilha “Consolidado 2007”, conforme demonstrado nas Planilhas de Apuração e Cálculo dos Impostos, contidas na mídia eletrônica (Anexo 13 - fls. 882/883) e explicitado às fls. 995/997 da manifestação fiscal.

Para melhor entendimento da metodologia de apuração do ICMS exigido, transcreve-se o seguinte demonstrativo e respectivo detalhamento extraído da Manifestação Fiscal:

RECOMPOSIÇÃO PARA OPERAÇÃO REAL INTERNA POR CÓDIGO DE CARREGAMENTO NUMTRANSORIGEM					
APURAÇÃO E CÁLCULO DO ICMS/OP. PRÓPRIA E ICMS/ST					
DADOS NOTA FISCAL POR ITEM					
DATA	NUMTRANSORIGEM	DESCRICAO DO PRODUTO	UN	QUANT	
22/03/07	1006416	HIDR. DESOD. SK FRESCOR 500ML CX12X1	UN	900	
22/03/07	1006416	HIDR. DESOD. SK AMENDOAS DOCE 500MLCX12	UN	1.440	
22/03/07	1006416	HIDR. DESOD. SK AVEIA 500ML CX12X1	UN	1.800	
22/03/07	1006416	HIDR. DESOD. SK MANT. KARITE 500MLCX12X	UN	2.400	
22/03/07	1006416	HIDR. DESOD. SK PROT. LEITE 500MLCX12X	UN	2.400	
22/03/07	1006416	HIDR. DESOD. SK ROSAS AMENDOAS 500MLCX12X	UN	3.072	
TOTAL				12.012	
VALOR DECLARADO					
VR TOTAL PRODUTO	UF	ICMS/OP 18%	IPI	NBM	MVA
1.026,00	SP	123,12	71,82	33072090	34,87
1.641,60	SP	196,99	114,91	33072090	34,87
2.052,00	SP	246,24	143,64	33072090	34,87
2.736,00	SP	328,32	191,52	33072090	34,87
2.736,00	SP	328,32	191,52	33072090	34,87
3.502,08	SP	420,25	245,15	33072090	34,87
13.693,68		1.643,24	958,56		
VALOR DISTRIBUIDORA					
QUANT	VR TOTAL PRODUTO				
900	1.917,00				
1.440	3.067,20				
1.800	3.834,00				
2.400	5.112,00				
2.400	5.112,00				
3.072	6.543,36				
12.012	25.585,56				

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VALOR REAL DA OPERAÇÃO			
<u>VR TOTAL</u> <u>PRODUTO</u>	ICMS/OP 18%	IPI	<u>ICMS/ST</u>
1.845,18	332,13	129,16	147,17
2.952,29	531,41	206,66	235,47
3.690,36	664,26	258,33	294,34
4.920,48	885,69	344,43	392,46
4.920,48	885,69	344,43	392,46
6.298,21	1.133,68	440,87	502,34
24.627,00	4.432,86	1.723,89	1.964,24

DIFERENÇAS APURADAS		
<u>VR TOTAL</u> <u>PRODUTO</u>	ICMS/OP 18%	<u>ICMS/ST</u>
819,18	209,01	147,17
1.310,69	334,42	235,47
1.638,36	418,02	294,34
2.184,48	557,37	392,46
2.184,48	557,37	392,46
2.796,13	713,43	502,34
10.933,32	2.789,62	1.964,24

Numtransorigem 1006416 – O código “numtransorigem” extraído dos arquivos eletrônicos da Autuada correlaciona o registro em detalhes dos dados e informações contidos nas notas fiscais emitidas pela Anfíbia para a distribuidora paulista e desta para o destinatário final (cliente mineiro). Após a desconsideração do Negócio Jurídico a operação triangular foi recomposta para a real operação de saída do estabelecimento industrial (Autuada-Anfíbia) direto para o destinatário mineiro. No caso em tela tem-se:

- A Anfíbia, industrial mineira, registra em documento fiscal o envio de 06 itens no total de 12.012 produtos em 22/03/2007 para a distribuidora do grupo em São Paulo com valor total dos produtos de R\$ 13.693,68 e os impostos correspondentes para a operação interestadual, ICMS/OP e IPI totalizando valor total da nota fiscal em R\$ 14.652,24;
- A distribuidora paulista registra também em documento fiscal os mesmos 06 itens e 12.012 produtos para o cliente final em Minas Gerais com valor dos produtos de R\$ 25.585,56 e o ICMS/OP para o Estado remetente;
- Apuração do valor real de venda para cada produto: valor líquido do produto praticado pela distribuidora menos o valor do imposto IPI destacado no documento fiscal emitido pela Anfíbia. Como exemplo, vejamos para o 1º produto (Hidratante desod.SK Frescor 500 ml, Cx.12x1) = $(1.917,00 - 71,82) = 1.845,18$;
- Apuração da real base de cálculo do ICMS/OP: é o valor real de venda do produto, ou seja: $BC\ ICMS/OP = 1.845,18$;
- Cálculo do ICMS/OP na operação real: aplica-se alíquota interna de 18% (para o 1º produto em questão) sobre a real base de cálculo, ou seja: $(1.845,18 \times 18/100) = 332,13$;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Cálculo do imposto IPI na operação real: aplica-se alíquota de 7% (para o 1º produto em questão) sobre o valor real do produto, ou seja: $(1.845,18 \times 7/100) = 129,16$;
- Apuração da real base de cálculo do ICMS/ST: o resultado da soma do valor real do produto e o IPI real multiplica-se pela MVA (de acordo com a NBM/produto/período/Anexo XV/RICMS/2003), ou seja, para o 1º produto em questão, temos: $(1.845,18 + 129,16) \times 1,3487 = 2.662,80$;
- Cálculo do ICMS/ST na operação real: aplica-se alíquota interna de 18% (para o 1º produto em questão) sobre a real base de cálculo/ST e desse resultado subtrai-se o valor real do ICMS/OP, ou seja: $(2.662,80 \times 18 / 100 - 332,13) = 147,17$;
- Diferença apurada na operação para cada produto: valor real do produto menos o valor do produto declarado pela Anfíbia em documento fiscal, ou seja, para o 1º produto em questão temos: $(1.845,18 - 1.026,00) = 819,18$;
- Diferença apurada do ICMS/OP para cada produto: valor do ICMS/OP na operação real com dedução do ICMS/OP destacado pela Anfíbia em documento fiscal, ou seja, para o 1º produto em questão temos: $(332,13 - 123,12) = 209,01$;
- Diferença apurada do ICMS/ST para cada produto: é o valor total do ICMS/ST na operação real, pois não há que se falar em crédito uma vez que não houve destaque no documento emitido e recolhimento de ICMS/ST para os cofres públicos de Minas Gerais pela Autuada, portanto, temos para o 1º produto em questão o valor do ICMS/ST = 147,17.

No que tange à apuração do imposto exigido, faz-se as seguintes considerações.

Quanto ao argumento da Defesa de que nenhum ICMS é devido nos casos em que a Autuada vende para distribuidora sediada em outra unidade da Federação e que esta remete as mercadorias para destinatário final neste Estado com suposto recolhimento do ICMS/ST, os Impugnantes não trouxeram aos autos comprovantes de tal recolhimento, o que impossibilita qualquer análise.

Não procede também a solicitação da Defesa de que seja abatido o ICMS/ST destacado nos documentos fiscais emitidos pela Autuada para a distribuidora mineira em relação às mercadorias que foram destinadas para outra UF, tendo em vista que para esses casos somente se exige nos presentes autos o ICMS operação própria recolhido a menor em face da simulação de operações.

Ademais, conforme informação colacionada aos autos, a Coobrigada Platina Cosméticos Ltda emitiu diversas notas fiscais de ressarcimento de ICMS/ST, nos termos do art. 24, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, cujos créditos foram transferidos para a Autuada, sendo utilizados por esta nos meses de agosto e setembro de 2010.

Conveniente registrar que na apuração do ICMS operação própria exigido foi deduzido o imposto destacado nos documentos fiscais emitidos pela Autuada e recolhido para o Estado de Minas Gerais. Também na recomposição da operação, considerada pela Fiscalização como interna, foi abatido o ICMS/ST que foi destacado

pela Autuada nos documentos fiscais emitidos para a distribuidora mineira, conforme se depreende dos autos.

Equivoca-se, ainda, a Impugnante/Atuada ao requerer ajuste no cálculo dos créditos do imposto concedidos, alegando para tanto que a Fiscalização nestes autos calculou o imposto exigido “por fora”.

É que nos presentes autos, diferentemente do lançamento referente ao Acórdão nº 3.938/12/CE, por ela mencionado, entendeu a Fiscalização que na parcela do valor da operação atuada (diferença entre o valor constante nas notas fiscais emitidas pela Autuada e o valor informado nas notas fiscais das distribuidoras) já havia a inclusão do imposto, não efetuando, dessa forma, a inclusão do imposto em tal parcela.

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização, restam corretas as exigências de ICMS, ICMS/ST e da Multa de Revalidação simples e em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c o §2º, I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Exige, ainda, a Fiscalização a penalidade prevista no inciso VII do art. 55 da mencionada lei, em relação à parcela da base de cálculo da operação própria que foi suprimida dos documentos fiscais emitidos pela Autuada em razão da simulação das operações efetuadas com as distribuidoras.

O dispositivo sancionatório, vigente no período atuado, assim previa:

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

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

É certo que as operações triangulares simuladas entre a Autuada e seus pseudos distribuidores visaram suprimir parcela da base de cálculo do ICMS devido na operação própria, ou seja, o valor real da operação, conseqüentemente o ICMS/ST quando devido.

Entretanto, de acordo com o raciocínio que conduziu à autuação em análise, ou seja, considerando-se a existência de uma única operação, realizada entre a Autuada e o cliente final, tem-se que a real operação encontrava-se desacobertada de documentação fiscal nos termos na norma ínsita no art. 149, inciso IV da Parte Geral do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 149. Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

(...)

IV - com documento não enquadrado nas hipóteses do inciso anterior ou do inciso V do caput do art. 216 deste Regulamento e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação.

(...)

Assim, conclui-se que não houve a emissão da nota fiscal hábil a acobertar o transporte das mercadorias do estabelecimento da Autuada para o destinatário final da mercadoria, razão pela qual não há como sustentar o enquadramento da penalidade exigida pela Fiscalização ao caso concreto destes autos.

Observa-se que a conduta expressa no dispositivo legal relativo à penalidade isolada cominada exige que a operação tenha sido acobertada por documentação fiscal.

Dessa forma, a penalidade prevista no mencionado dispositivo legal não se amolda ao caso dos autos, devendo ser excluída a multa isolada exigida.

Da responsabilidade tributária das Coobrigadas

Primeiramente, é importante ressaltar que restou demonstrado que a Autuada é quem, de fato, realizou as operações autuadas, utilizando-se da distribuidora mineira, nas operações internas, apenas para suprimir parte do imposto devido a este Estado.

Portanto, não restam dúvidas que ela deve compor o polo passivo da obrigação tributária, como contribuinte substituto tributário, nas operações sujeitas à sistemática da substituição tributária, nos termos do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Destaca-se ainda que o caso dos autos difere daqueles abrangidos pelas normas ínsitas nos arts. 113 a 115 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (*vigente a partir de 1º/08/09*), uma vez que não há operações entre empresas interdependentes, mas, sim, simulação de operações entre a Autuada e as diversas distribuidoras.

Também, a Fiscalização atribuiu às empresas Platina Cosméticos Ltda e Master Line do Brasil Ltda a responsabilidade solidária prevista no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 124, inciso II do CTN, prescreve que "são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei". O referido dispositivo do *codex* possibilita que a lei da pessoa política competente para tributar gradue a responsabilidade dos obrigados.

O inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75, assim estabelece:

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.

Todos os relatos anteriores demonstram à exaustão a participação direta das Coobrigadas na realização de operações simuladas e triangulares, com o claro intuito de reduzir o quantum tributário a recolher ao estado.

Acrescenta-se ainda o comando inserto no art. 207 da Lei nº 6.763/75

Art. 207 - Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

§ 1º - Respondem pela infração:

1) conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorrerem para a sua prática, ou dela se beneficiarem, ...;

Nesse sentido, correta a eleição das empresas coobrigadas para o polo passivo da obrigação tributária.

A aplicação da norma ínsita no inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75 não se restringe apenas a pessoas físicas como postulado pela Defesa. Nesse sentido é a jurisprudência desta Casa e também do TJMG. Confira-se:

ACÓRDÃO: 21.264/13/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000174691-53

IMPUGNAÇÃO: 40.010132507-61, 40.010133971-33 (COOB.), 40.010132439-26 (COOB.), 40.010133910-11 (COOB.)

IMPUGNANTE: DRC AUTOMÓVEIS DE ALUGUEL LTDA

CNPJ: 07.424129/0010-67

DRC AUTOMÓVEIS DE ALUGUEL LTDA (COOB.)

CNPJ: 07.424129/0001-76

VALE S/A (COOB.)

IE: 461024161.52-57

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VALE S/A (COOB.)

CNPJ: 33.592510/0001-54

COBRIGADO: AFONSO CELSO DE BARROS SANTOS

CPF: 004.414.178-50

PROC. S. PASSIVO: RODOLFO DE LIMA GROPEN/OUTRO(S),
DANIEL ALBOLEA JÚNIOR/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/IPATINGA

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO – CORRETA A ELEIÇÃO – SOLIDARIEDADE. CORRETA A ELEIÇÃO DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO ART. 124, INCISO I DO CTN C/C O ART. 21, INCISO XII DA LEI Nº 6.763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/PASSAGEIRO - PRESTAÇÃO DESACOBERTADA. CONSTATAÇÃO DE FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS REFERENTE À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL DE PASSAGEÍROS DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XVI DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

EMENTA: TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO CÍVEL - AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - COMERCIALIZAÇÃO DE CERTIFICADOS DE DIREITO DE USO DE REDUÇÃO DE META DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA - COMPRA E VENDA EFETIVADA - ICMS - FATO GERADOR - VERIFICAÇÃO - OBRIGAÇÃO DE EMISSÃO DA NOTAS FISCAIS - ARTIGO 50-A DO ANEXO IX DO RICMS/96 - EXIBIÇÃO E VENDA DE PRODUTOS ELETRODOMÉSTICOS NAS DEPENDÊNCIAS DA CONCESSIONÁRIA - OMISSÃO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - SENTENÇA CONFIRMADA. - A COMERCIALIZAÇÃO DE EXCEDENTE DE REDUÇÃO DE META DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA AUTORIZADA TEMPORARIAMENTE NO PERÍODO DE RACIONAMENTO NÃO SE CONFUNDE COM A CESSÃO DE DIREITOS, CONFIGURANDO COMPRA E VENDA E, PORTANTO, DETERMINANDO A INCIDÊNCIA DO ICMS. - CONSOANTE ARTIGO 50-A DO ANEXO IX DO RICMS/96 (VIGENTE NA DATA DO FATO GERADOR) CUMPRIA ÀQUELE QUE COMERCIALIZASSE A ENERGIA ELÉTRICA A EMISSÃO DE CORRESPONDENTE NOTA FISCAL, INCIDINDO MULTA PELA INOBSERVÂNCIA DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. - CUMPRE À AUTORA A PROVA DE QUE A AUTUAÇÃO FISCAL ESTÁ EIVADA DE NULIDADE, DEMONSTRANDO A AUSÊNCIA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DAS IRREGULARIDADES NELAS INFORMADAS. ESPECIALMENTE QUANTO À OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, CUMPRIDA PROVA DA MERA EXPOSIÇÃO DE MERCADORIAS PELA EMPRESA CONTRIBUINTE EM SUAS DEPENDÊNCIAS SEM A EFETIVAÇÃO DE VENDAS QUE DETERMINASSEM O RECOLHIMENTO DO ICMS. NÃO SE DESINCUMBINDO DE SEU ÔNUS, DESCABE A ANULAÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL REGULARMENTE CONSTITUÍDO. - AQUELE QUE AUTORIZA E VIABILIZA A TRANSFERÊNCIA ONEROSA DE EXCEDENTE DE REDUÇÃO DE META SEM RECOLHIMENTO DO ICMS, BEM COMO, ATRAVÉS DE CONVÊNIO, PERMITE A VENDA IRREGULAR DE MERCADORIAS EM SUAS DEPENDÊNCIAS, RESPONDE SOLIDARIAMENTE COM A EMPRESA CONTRIBUINTE, NOS TERMOS DO ARTIGO 21, INCISO XII, DA LEI ESTADUAL N. 6763/75.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.06.148812-8/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): CEMIG CIA ENERGETICA MINAS GERAIS - APÊLADO(A)(S): ESTADO MINAS GERAIS - RELATOR: EXMO. SR. DES. ARMANDO FREIRE. GRIFOS ACRESCIDOS.

Quanto à Coobrigada Master Line do Brasil Ltda, cabe acrescentar que as provas dos autos confirmam a sua participação direta na irregularidade apurada, justificando a responsabilidade solidária a ela atribuída em relação ao crédito tributário apurado.

Assim, restou caracterizada a infringência à legislação tributária e demonstrados os valores a serem exigidos, com a correta formalização do crédito tributário e, não tendo as Impugnantes apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, em considerar inaplicável ao caso dos autos a desconsideração do ato ou negócio jurídico. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Revisor), que a acatava. Também, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 864/876 e, ainda, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie. Vencidos, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Revisor), que o julgava improcedente, nos termos do art. 150, § 4º do CTN e a Conselheira Ivana Maria de Almeida, que o julgava parcialmente procedente, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Autuada sustentou oralmente o Dr. Daniel Barros Guazzelli, pela Coobrigada MASTER

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LINE DO BRASIL LTDA, o Dr. Aylan César de Melo Júnior e pela Coobrigada PLATINA COSMÉTICOS LTDA - EPP, o Dr. Mateus de Abreu Mendonça e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Sérgio Timo Alves. Participou do julgamento, além da signatária e dos conselheiros vencidos, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 09 de maio de 2014.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora**

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.552/14/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000186598-86	
Impugnação:	40.010133693-34, 40.010133694-15 (Coob.), 40.010133695-80 (Coob.)	
Impugnante:	Anfíbia - Indústria e Comércio de Cosméticos - Eireli IE: 701068532.00-31 Master Line do Brasil Ltda (Coob.) IE: 701670562.00-06 Platina Cosméticos Ltda - EPP (Coob.) IE: 701765457.00-91	
Proc. S. Passivo:	Daniel Barros Guazzelli/Outro(s)	
Origem:	Diretoria Executiva de Fiscalização/ SUFIS	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa a autuação acerca da acusação fiscal de que a Autuada deixou de recolher ou recolheu a menor ICMS operação própria e/ou ICMS/ST, referentes às saídas de mercadorias ocorridas no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2007, apuradas em decorrência da desconsideração do negócio jurídico realizado entre a Autuada e os estabelecimentos distribuidores elencados nos autos.

Exigência de ICMS operação própria e do ICMS devido por substituição tributária, da Multa de Revalidação simples e em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c o inciso I do § 2º do mesmo dispositivo da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII também da citada lei.

Foram eleitas para o polo passivo da obrigação tributária a Autuada, como contribuinte, e as Coobrigadas Master Line do Brasil Ltda e Platina Cosméticos Ltda, como responsáveis solidárias, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Numa primeira vertente, temos que analisar a possibilidade da decadência do direito da Fiscalização cobrar as exigências, relativamente aos fatos geradores do exercício de 2007, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).”.
TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

Em decisão de 19/10/10, o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade do art. 173, I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

A decisão ora destacada foi levada à apreciação STJ em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS ERESP. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2007, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, as exigências relativas ao exercício de 2007, encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 26/12/12.

Posto isso, julgo pela improcedência do lançamento, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Sala das Sessões, 09 de maio de 2014.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.552/14/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000186598-86	
Impugnação:	40.010133693-34, 40.010133694-15 (Coob.), 40.010133695-80 (Coob.)	
Impugnante:	Anfíbia - Indústria e Comércio de Cosméticos - Eireli IE: 701068532.00-31 Master Line do Brasil Ltda (Coob.) IE: 701670562.00-06 Platina Cosméticos Ltda - EPP (Coob.) IE: 701765457.00-91	
Proc. S. Passivo:	Daniel Barros Guazzelli/Outro(s)	
Origem:	Diretoria Executiva de Fiscalização/ SUFIS	

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa a autuação acerca da acusação fiscal de que a Autuada deixou de recolher ou recolheu a menor ICMS operação própria e/ou ICMS/ST, referentes às saídas de mercadorias ocorridas no exercício de 2007, realizado entre a Autuada e os estabelecimentos distribuidores elencados nos autos.

Exigência de ICMS operação própria e do ICMS devido por substituição tributária, da Multa de Revalidação simples e em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c o inciso I do § 2º do mesmo dispositivo da Lei nº 6.763/75.

Exige, ainda, a Fiscalização a penalidade prevista no inciso VII do art. 55 da mencionada lei, em relação à parcela da base de cálculo da operação própria que foi suprimida dos documentos fiscais emitidos pela Autuada em razão da simulação das operações efetuada.

Constitui exatamente a exigência dessa multa isolada o ponto de discordância da decisão prevalente que decidiu pela exclusão da multa isolada, entendendo-a inaplicável à espécie.

O dispositivo sancionatório, vigente no período autuado, assim previa:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada

Conforme visto, a irregularidade foi apurada mediante análise de documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos, regularmente apreendidos e copiados nos estabelecimentos comerciais e residências, mencionados nos Mandados Judiciais de Busca e Apreensão, em relação a qual restou demonstrada a existência de **operações simuladas** realizadas entre o estabelecimento da Autuada Anfíbia Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda e distribuidoras diversas, dentre as quais se destaca a Coobrigada Platina Cosméticos Ltda, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido nas operações próprias e por substituição tributária relativos às reais operações.

É certo e pacífico que as operações triangulares simuladas entre a Autuada e seus pseudos distribuidores visou suprimir parcela da base de cálculo do ICMS devido na operação própria, ou seja, o valor real da operação.

Assim, de acordo com o raciocínio que conduziu à autuação em análise, ou seja, considerando a existência de uma única operação realizada entre a Autuada e o cliente final, mas formalizada em mais de uma, é inquestionável que foi consignado nos documentos fiscais emitidos pela Autuada base de cálculo diversa da prevista pela legislação.

Dessa forma, a penalidade prevista no mencionado dispositivo se amolda ao caso dos autos, devendo ser mantida a multa isolada exigida.

Sala das Sessões, 09 de maio de 2014.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**