

Acórdão: 23.542/23/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002579766-29
Impugnação: 40.010155353-71, 40.010155362-89 (Coob.)
Impugnante: Nipponflex Indústria e Comércio de Colchões Ltda
IE: 001060318.00-27
Jeferson Braz Ferreira (Coob.)
CPF: 801.883.209-97
Proc. S. Passivo: Ricardo Costa Bruno/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. O Coobrigado é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

BASE DE CÁLCULO - CONSIGNADA À MENOR – DIVERSA DO EFETIVO VALOR DAS OPERAÇÕES. Constatado que a Autuada consignou em documentos fiscais importância diversa do efetivo valor das operações de vendas destinadas a seus distribuidores, acarretando recolhimento a menor de ICMS. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no inciso VII, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, ambos do art. 55 da mesma lei.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação fiscal de que, no período de janeiro de 2018 a dezembro de 2020, o Contribuinte consignou, em documentos fiscais, importância diversa do efetivo valor das operações de vendas destinadas a seus distribuidores e em valores significativamente inferiores aos praticados pelos mesmos distribuidores.

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

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, o administrador da empresa autuada (não sócio), Sr. Jeferson Braz Ferreira, pelos atos por ele praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 572/636, acompanhada dos documentos de págs. 637/17.772 (notas fiscais, Plano Exclusivo de Negócios Nipponflex. Livro Razão, livro RAICMS, Contratos de Distribuição, Contratos de Prestação de Serviço, Fichas técnicas com relação de matéria prima de produtos industrializados, Circulares de eventos e outros).

No mesmo contexto, o Coobrigado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 17.773/17.837.

Requerem, ao final, o provimento das respectivas impugnações.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em Manifestação Fiscal de págs. 17.842/17.858, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 17.859/17.877, opina, em preliminar, pela rejeição da nulidade arguida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, alegando que há evidente “deficiência na peça acusatória”.

Afirmam que, “para se exigir ICMS, não basta pressupor que o contribuinte infringiu a legislação”.

Reclamam que, “se não há no auto de infração a fundamentação legal para exigir o ICMS sobre as notas fiscais de prestação de serviço, nem base legal para afastar a incidência do ISSQN, então, o auto de infração é inválido por falta de motivação legal, isto é, indicação dos dispositivos legais que outorgam fundamento jurídico à cobrança do tributo”, o que prejudica o exercício do contraditório.

Entretanto, razão não lhes assiste, pois restou bem demonstrado nos autos pelo Fisco que a parcela tratada pelo Contribuinte como “Serviços de Promoção de Vendas – SPV” não representa uma prestação de serviço sujeita à incidência do ISSQN, como quer fazer crer a Defesa.

Na verdade, referida rubrica corresponde a investimento da empresa em divulgação do seu próprio produto, que compõe o preço de venda da mercadoria industrializada, devendo, assim, integrar a base de cálculo do ICMS.

Conforme se verá na análise de mérito, há elementos nos autos suficientes para demonstrar esse *modus operandi* do Contribuinte, que ocasionou falta de recolhimento de parte do ICMS devido nas operações de venda das mercadorias industrializadas pelo grupo Nipponflex.

Portanto, diferentemente dos argumentos da Defesa, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

Ou seja, todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Defesa compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

Acrescenta-se, por oportuno, que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Sujeitos Passivos todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Quanto às razões apresentadas no tocante à responsabilidade solidária do Coobrigado, registra-se que essa questão confunde-se com o próprio mérito e assim será analisada.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação fiscal de que, no período de janeiro de 2018 a dezembro de 2020, o Contribuinte consignou, em documentos fiscais, importância diversa do efetivo valor das operações de vendas destinadas a seus distribuidores e em valores significativamente inferiores aos praticados pelos mesmos distribuidores.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, o administrador da empresa autuada (não sócio), Sr. Jeferson Braz Ferreira, pelos atos por ele praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Segundo o Relatório Fiscal Complementar ao Auto de Infração, o Fisco, inicialmente, observou que os valores dos produtos informados nas notas fiscais de venda da Autuada (filial mineira do grupo Nipponflex) a seus destinatários,

relacionadas no Anexo 5 do Auto de Infração (Itens NFs de venda - págs. 139) e acostadas aos autos, por amostragem (Anexo 9 – Amostra NFs venda – págs. 143/180), eram significativamente inferiores aos valores de revenda praticados pelos mesmos destinatários (distribuidores autorizados da Autuada, também sediados no estado de Minas Gerais).

Essa observação encontra-se demonstrada, a título de amostragem, no quadro comparativo constante do Anexo 12 do Auto de Infração – Média MVA amostra (págs. 545/560 dos autos), em que foi evidenciada, na amostra apresentada, a expressiva diferenciação de preços de compra e revenda dos distribuidores, no **percentual médio de 461,15%** (quatrocentos e sessenta e um vírgula quinze por cento).

Em seguida, o Fisco verificou que, **concomitantemente às referidas notas fiscais de venda**, o estabelecimento matriz do grupo Nipponflex, situado no município de Maringá, estado do Paraná, emitiu notas fiscais de serviço destinadas aos mesmos distribuidores, para cobrança de valores relativos a tais vendas, porém a título de “Serviços de Promoção de Vendas – SPV”, com destaque do Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza - ISSQN, conforme documentos relacionados no Anexo 6 do Auto de Infração (SPV por NF de serviço - págs. 140) e acostados aos autos, por amostragem (Anexo 10 – Amostra NFs serviço – págs. 181/211).

O Fisco informa que os valores de tais serviços foram extraídos dos arquivos da Escrituração Contábil Digital – ECD transmitidos pela Nipponflex, relativos ao período de 2018 a 2020 (Conta 3045 - SERVIÇOS DE PROM. DE VENDAS – SPV).

De acordo com a planilha constante do Anexo 7 do Auto de Infração – Vinculação NF venda/serviço (págs. 141), há vinculação das notas fiscais de vendas realizadas pela Autuada a seus distribuidores com as notas fiscais de serviço emitidas pelo estabelecimento matriz e destinadas aos mesmos distribuidores, demonstrando a ocorrência da emissão concomitante dessas duas notas fiscais.

Além dos valores de venda da Autuada serem significativamente inferiores aos valores praticados pelos destinatários (distribuidores autorizados), o Fisco observou que o percentual do suposto “serviço” **“é aproximadamente 70% do valor das vendas declaradas a determinado distribuidor por dia”** (grifou-se e destacou-se), conforme demonstrativo constante do Anexo 8 do Auto de Infração (Percentual SPV por venda dia - págs. 142).

Diante disso, a Autuada foi intimada pelo Fisco a prestar esclarecimentos, conforme Termo de Intimação nº 14/2021 e resposta do Contribuinte constante do Anexo 1 do Auto de Infração (págs. 12/18 dos autos).

Os distribuidores (destinatários indicados nas notas fiscais objeto de autuação) também foram intimados a prestar esclarecimentos, conforme documentação constante do Anexo 2 do Auto de Infração (págs. 19/83 dos autos).

O Fisco destaca declarações de distribuidores em que foi admitido que **“o valor de compra das mercadorias é a soma do valor da nota fiscal de venda e o valor da nota fiscal de serviço”**.

Foi salientado também o Termo de Entrevista de uma das distribuidoras (microempreendedora individual – MEI), que integra o Anexo 3 do Auto de Infração (págs. 84/105), em que foram obtidas as tabelas de valores de venda a consumidor praticados pela Nipponflex a partir de 01/02/20, a fim de demonstrar a discrepância entre os valores declarados de venda da Nipponflex aos distribuidores e os valores de revenda destes aos consumidores.

Mediante análise de tais documentos/informações, o Fisco constatou que os valores discriminados como “Serviços de Promoção de Vendas – SPV” **não** configuram serviços prestados pela Nipponflex sujeitos ao recolhimento do ISSQN, pois, na realidade, representam **custos** das mercadorias **vendidas**, cujos valores **compõem o preço de venda** do produto, devendo, portanto, integrar a base de cálculo do ICMS.

Assim, foi lavrado o presente Auto de Infração para as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75, tendo em vista a consignação em documento fiscal de importância diversa do efetivo valor da operação.

O Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se detalhado por operação de venda de mercadoria objeto de autuação na planilha que integra o Anexo 13 do Auto de Infração (págs. 561).

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, o administrador da empresa autuada (não sócio), Sr. Jeferson Braz Ferreira, pelos atos por ele praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Em suas respectivas peças de defesa, os Impugnantes relatam que a empresa autuada atua no ramo de indústria e comércio de produtos de colchoaria, desempenhando, também, outras atividades como “*o transporte rodoviário de cargas, o desenvolvimento e licenciamento de programas de computador, serviços de promoção de vendas, marketing direto e serviços de organização de feiras, congressos, exposições e festas*”.

Acrescentam que, “*no tocante às atividades de fabricação e comercialização de colchões, a produção é concentrada no estabelecimento Matriz, localizado em Maringá – PR, sendo que, conforme o fluxo de vendas, as mercadorias produzidas são transferidas para as diversas filiais, como por exemplo, a unidade de Contagem/MG, ora Autuada, que realiza vendas para os distribuidores (empresas independentes), os quais realizam a comercialização para o consumidor final*”.

Registram que a Contribuinte “*desenvolveu um sistema próprio de negócio, marketing e vendas para comercializar seus produtos ou serviços, junto aos clientes finais por meio de distribuidor*”, denominado Plano Exclusivo de Negócios Nipponflex (PENN), conforme cópia constante do Anexo 3 da impugnação, o qual “*visa fomentar a performance dos distribuidores, por meio do planejamento e gerenciamento das estratégias de divulgação dos produtos, bem como o treinamento e a capacitação dos distribuidores*”.

Informam que “o objetivo da Nipponflex ao adotar o PENN é o mesmo das empresas que adotam o sistema de Marketing Multinível, qual seja, estimular os distribuidores formarem uma rede, que comercializem os seus produtos ou serviços, com o objetivo de aumentar suas equipes e ter mais distribuidores em locais que, se não fosse pelo recrutamento dos distribuidores já treinados pelo plano da Nipponflex, seria de difícil acesso, em termos comerciais, uma vez que esse modelo de negócio não se utiliza de mídias convencionais”.

Afirmam que todas as vendas são realizadas a distribuidores da marca, os quais, por sua vez, vendem diretamente para o consumidor final, cujas operações são amparadas por documentos fiscais regularmente emitidos, em conformidade com a legislação do ICMS. No intuito de demonstrar a regularidade dessas operações, os Impugnantes apresentam nos Anexos 1 e 2 da impugnação, respectivamente, notas fiscais, por amostragem, de transferência para a filial localizada no estado de Minas Gerais e posterior revenda desta filial para os distribuidores.

Expõem que, “além da venda de mercadorias aos distribuidores, a Nipponflex também realiza prestação de Serviço de Promoção de Vendas - SPV, para estes distribuidores, por meio do estabelecimento Matriz, localizado em Maringá, no estado do Paraná”.

Segundo a Defesa, “conceitualmente, o Serviço de Promoção de Vendas - SPV é um conjunto de métodos e recursos que visam aumentar o volume de vendas de um produto ou serviço, ou seja, é a atividade que desenvolve e gerencia métodos e recursos visando maximizar as vendas do distribuidor”.

Os Impugnantes informam que, quando um distribuidor assina o contrato de distribuição com a Nipponflex, ele também contrata o Serviço de Promoção de Vendas prestado pela empresa, que se refere a “treinamentos e eventos, que abrangem recrutamento do candidato, formação do empresário, capacitação, treinamento de vendas, treinamentos motivacionais, seminários, congressos, convenções, treinamentos que ensinam os distribuidores a treinarem terceiros”.

Afirmam que essas atividades são para “desenvolver as equipes e fomentar as vendas”, conforme documentação que integra o Anexo 21 da impugnação.

Acrescentam que, “dentro desse mix de Serviços de Promoção de Vendas, a Nipponflex possui um departamento próprio que fornece suporte ao Distribuidor para o Serviço de Promoção de Vendas, disponibiliza ferramentas digitais que auxiliam e permitem ao distribuidor realizar a gestão, fornece informação estratégica como: produtividade da equipe, cumprimento de metas, ranking de compras, informes diversos, para a formação e desenvolvimento de sua equipe de distribuidores, plataforma virtual de e-commerce para uso do Distribuidor para as vendas ao consumidor final”.

Registram que esses serviços ofertados aos distribuidores pela Nipponflex podem ser prestados diretamente ou por meio de subcontratação de outras empresas distribuidoras, “que podem prestar o serviço de promoção de vendas para a sua própria equipe (dentro do mix de serviços descritos)”.

Comentam que “o valor que a Nipponflex cobra pelos Serviços de Promoção de Vendas é utilizado pela Nipponflex para realizar o pagamento dos Serviços de Promoção de Vendas as empresas distribuidoras subcontratadas, e, para suportar outros custos relacionados aos serviços de promoção de vendas, devidamente contabilizados e expostos de maneira clara no seu balanço”.

Para realizar tais serviços, “a Nipponflex celebra com os distribuidores Contrato de Serviços de Consultoria e Promoção de Vendas (Anexo16), onde o distribuidor contrata a Nipponflex Matriz para realizar os serviços de promoções de vendas. Após execução do serviço contratado, a Nipponflex emite contra o distribuidor contratante, nota fiscal de prestação de serviço, sujeita à incidência de ISSQN (Anexo24)”.

Os Impugnantes pontuam que “o Serviço de Promoção de Vendas - SPV cobrado pela Nipponflex é calculado sobre a movimentação de compras realizada pelos distribuidores”.

Esclarecem que “este tipo de serviço é necessário, pois a Nipponflex atua com produto que contém tecnologia exclusiva na sua fabricação, e que somente através do Serviço de Promoção de Vendas – SPV, é possível apresentar aos consumidores finais as características e qualidades dos produtos, o que é realizado por meio de seus distribuidores”.

Afirmam que “as prestações de Serviço de Promoção de Vendas são amparadas por notas fiscais de prestação de serviços, sujeita a incidência de ISSQN” e que as diversas notas fiscais, que compõem o Anexo 23 da impugnação, “comprovam a subcontratação e os custos com os Serviços de Promoção de Vendas – SPV”.

Assinalam que os treinamentos executados têm como objetivo melhorar o trabalho dos distribuidores, sendo o aumento das vendas consequência dessa capacitação, e que “sem capacitação, a venda não ocorre na ponta”.

Registram que “o Serviço de Promoção de Vendas – SPV é totalmente diferente do objeto de venda das mercadorias em si aos distribuidores, contando com estrutura física, contábil e fiscal independentes, possuindo receitas e custos próprios desta atividade”.

Com base nos livros contábeis da empresa e comprovantes de pagamentos acostados aos autos, os Impugnantes comentam que “aproximadamente 90% do valor recebido a título de prestação de Serviço de Promoção de Venda - SPV é utilizado para pagamento dos distribuidores subcontratados, ou seja, aqueles que efetivamente prestaram os serviços”.

Acrescentam que “os demais 10% são utilizados para custeio do departamento exclusivo de promoção de vendas, que compreende remuneração da equipe especializada, conforme organograma, manutenção de espaço físico próprio, além de insumos, gastos com eventos realizados diretamente pela Nipponflex, confecção de materiais específicos para promoção de vendas, entre outros”.

Expõem que “a própria Nipponflex arca com diversos custos, como locação de salas para eventos (Conta 3335), alimentação em eventos (Conta 3340), viagens e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estadias (Conta 3345), premiações (Conta 3350), materiais promocionais para eventos (Conta 3360), honorários de treinador (Conta 3365), locação de equipamentos (Conta 3370), dentre outros, todos relacionados a prestação de Serviço de Promoção de Vendas – SPV”.

Defendem que *“a execução destes serviços demanda elevadas despesas, mas que não se confundem com custo da mercadoria vendida”,* e que *“são de fato serviços que visam fomentar as vendas realizadas pelos distribuidores aos consumidores finais, bem como formar e preparar esses empresários e suas equipes para o negócio”.*

Recorrendo às regras de direito privado, em conformidade com o art. 109 do CTN, para verificar se o serviço prestado consta na lista anexa à LC nº 116/03, e considerando que os serviços prestados representam uma série de medidas visando aumentar o volume de produtos comercializados, os Impugnantes definem que o SPV é *“‘promoção de vendas’, conceito extraído do ramo de publicidade e propaganda”.*

Assim, alegam que *“o Serviço de Promoção de Vendas – SPV está sujeito ao ISSQN, e enquadra-se no item 17.06 da lista anexa à LC 116/03, estando, portanto, fora do campo de incidência do ICMS”.*

Entendem que *“resta evidenciado o equivocado lançamento tributário ao considerar tais valores como “possível” valor de venda das mercadorias, ainda mais considerando que se trata de serviços realizados por estabelecimento distinto e com autonomia contábil e fiscal da filial ora Autuada”.*

Contudo, não merecem ser acolhidas as razões dos Impugnantes.

Os elementos constantes dos autos, trazidos pelo Fisco bem como pela Defesa, demonstram que o suposto “serviço prestado” pela Nipponflex aos seus distribuidores, denominado “*Serviço de Promoção de Vendas – SPV*”, nada mais é que um investimento da empresa para divulgação de sua própria marca.

Os Impugnantes relatam que a Nipponflex realiza duas atividades distintas: a comercialização de produtos industrializados pelo estabelecimento matriz, situado no estado do Paraná, e a prestação de serviços de *“promoção de vendas”.*

Detalham que a execução do *“Serviço de Promoção de Vendas – SPV”* pelos distribuidores ou pela Nipponflex se dá por meio de *“organização de eventos, consultorias, treinamentos, reuniões, desenvolvimento de materiais, assembleias, convenções, seja de maneira presencial ou remota (videoconferência, telefonemas, e-mail e mensagem de texto), venda online aos seus clientes, através do DI Store, além de apoio na organização e realização de eventos, observado o Plano Exclusivo de Negócios Nipponflex – PENN”.*

Afirmam que o Serviço de Promoção de Vendas - SPV *“é o conjunto de medidas propostas/realizadas pelo prestador de serviço visando dar impulso às vendas”.*

Nota-se que todas essas ações da empresa, intituladas como *“Serviço de Promoção de Vendas – SPV”*, são voltadas para ela mesma, para fins de promoção de vendas dos produtos de sua própria fabricação.

Assim, observa-se que, além da industrialização e comercialização de seus produtos, a Nipponflex realiza atividades de divulgação de sua própria marca, com o objetivo de obter melhores resultados de venda, por meio de eventos, consultorias, treinamentos etc., as quais foram denominadas pela empresa como “*Serviço de Promoção de Vendas – SPV*”.

Contudo, referido “*Serviço de Promoção de Vendas – SPV*” não pode ser confundido com a prestação de serviços sujeita à incidência do ISSQN.

Verifica-se que se trata de despesa da indústria, **não** relacionada com a produção propriamente dita, mas **associada à venda** do produto industrializado, importante para alavancar a venda dos produtos de sua fabricação, cujo valor será considerado na precificação do produto final.

Conforme bem destacado pelo Fisco, “*a divulgação, propaganda ou qualquer meio que promova a venda de produtos de uma indústria faz parte do custo do produto*” e, ainda, “*caso prevaleça entendimento em sentido contrário, qualquer indústria de médio ou grande porte poderia utilizar esse subterfúgio, pois divulgar produtos, desenvolver estratégias de marketing, disponibilizar materiais publicitários etc., são parte natural da sua atividade empresarial*”.

O Fisco comenta, também, que “*uma das justificativas dos Impugnantes para a existência do SPV é de que seria necessária para realização de eventos, como convenções, mas pode-se comprovar em rede social na internet (Instagram), com postagem em 05/01/2023, que os distribuidores são cobrados por esses eventos por meio de venda de convites na “plataforma NGS (ngs.nipponflex.com)”, que é de acesso exclusivo*”.

Embora a intenção do agente seja irrelevante para a responsabilização do ilícito fiscal, o Fisco pressupõe que “*a emissão de notas fiscais de serviço teve a intenção de reduzir os valores dos impostos pagos pela Nipponflex, uma vez que o imposto municipal cobrado pelos serviços (2% a título de ISS pago ao município de Maringá-PR) é significativamente inferior ao imposto estadual cobrado pela venda das mercadorias (18%, 12% ou 7% de ICMS devido ao estado de Minas Gerais)*”.

O Fisco acrescenta que essa redução do ICMS devido ao estado de Minas Gerais nas operações de venda da Autuada a seus distribuidores provoca prejuízos significativos ao Estado, “*porque, na sequência da cadeia de circulação das mercadorias, muitos distribuidores mineiros eram empresas optantes pelo Simples Nacional e microempreendedores individuais (MEIs), cuja tributação é reduzida e simplificada, sendo que muitos não eram obrigados a sequer emitir nota fiscal, portanto esses impostos jamais seriam recuperados aos cofres mineiros como no sistema débito e crédito*”.

Salienta-se que os serviços previstos na Lei Complementar nº 116/03, inclusive aquele utilizado pela Nipponflex para emitir as notas fiscais de serviços, item 17.06 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, referem-se a atividades de propaganda/publicidade **prestadas a terceiros**, e não relacionados a seus próprios produtos como no presente caso:

Lei Complementar nº 116/03

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

(...)

17 - Serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres.

(...)

17.06 - Propaganda e publicidade, inclusive promoção de vendas, planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade, elaboração de desenhos, textos e demais materiais publicitários.

(...)

Verifica-se que a Nipponflex cobra de seus distribuidores por uma “prestação de serviço” de promoção de vendas de produtos dela própria, o que não faz o menor sentido, embora os distribuidores sejam também beneficiados com esse investimento.

Conforme comentado pelo Fisco, *“a Nipponflex poderia ser a tomadora desse serviço, caso contratasse um terceiro para esse fim, mas em nenhum momento se caracterizou como prestadora desse serviço”*.

Dessa forma, essas atividades de “marketing”, inclusive com treinamentos de distribuidores, desenvolvidas pela Nipponflex para incentivar a venda de seus próprios produtos, as quais receberam a rubrica de “Serviço de Promoção de Vendas – SPV”, **não** caracterizam a prestação de serviço com incidência de ISSQN, prevista na Lei Complementar nº 116/03.

Frisa-se que a própria Defesa admite que o sistema de “marketing” previsto no Plano Exclusivo de Negócios da Nipponflex possui a finalidade de incentivar a comercialização de seus próprios produtos, quando afirma que *“faz parte do Plano Exclusivo de Negócios Nipponflex (PENN), a realização de Serviços de Promoção de Vendas - SPV, ainda que por meio da contratação de terceiros que recebem para isso, **visando fomentar as vendas** realizadas pelos distribuidores aos consumidores finais”* (destacou-se), conseqüentemente, fomentar as vendas dos produtos de sua fabricação.

Nota-se que o SPV foi estruturado para dar melhor suporte aos distribuidores, que poderiam ser equiparados a “vendedores” da marca Nipponflex, o que é normalmente realizado pelas empresas que querem incentivar a venda de seu produto, especialmente quando há uma “tecnologia exclusiva” envolvida na sua fabricação, a qual deve ser corretamente apresentada ao consumidor final.

Trata-se, portanto, de uma qualificação dos “vendedores” realizada pelo próprio fabricante do produto industrializado, cujo investimento, sem dúvida alguma, integra o preço da mercadoria vendida.

Salienta-se, ainda, o disposto no referido Plano Exclusivo de Negócios da Nipponflex, quando informa que ele foi desenvolvido para comercializar seus produtos junto aos clientes finais por meio de Distribuidor Autorizado.

Vale destacar que a aquisição de produto pelo distribuidor junto à Autuada é condicionada à adesão ao *Plano Exclusivo de Negócios Nipponflex-PENN*, que inclui a exigência de firmação de contrato referente à citada “prestação de serviço”, conforme esclarecimentos do Fisco:

Manifestação Fiscal

“Os contratos da Nipponflex com seus distribuidores, apresentados pelos contribuintes intimados, demonstram todo o modo de agir desenhado pela empresa. **Os distribuidores são simplesmente aderentes**, já que o contrato é padrão, genérico e idêntico em todos os casos. Ou seja, **essas empresas não possuem a opção de não querer os supostos serviços de divulgação, marketing e correlatos** oferecidos pela Nipponflex, ficando claro que o valor cobrado a título de serviço trata-se, na realidade, de venda de mercadoria.”

(Destacou-se)

Importa reproduzir a seguinte observação feita por um dos distribuidores da Autuada em resposta à intimação fiscal (vide págs. 23 dos autos):

Resposta à Intimação Fiscal

“Ps: **O valor total das notas fiscais de compra** são os pagamentos efetuados da intimada para distribuidora Nipponflex, juntamente com os recibos de SPV (valor do serviço prestado pela intimada), sendo que **a soma dos valores depositados à distribuidora com o valor do SPV fechará no valor de cada compra.**”

(Grifou-se e destacou-se)

Em relação a essas intimações fiscais remetidas aos distribuidores, para fins de esclarecimentos acerca da comercialização dos produtos adquiridos da Autuada (vide Anexo 2 do Auto de Infração - págs. 19/83), observa-se que, além da maioria apresentar um padrão de respostas, nenhuma das empresas intimadas forneceu qualquer elemento que pudesse demonstrar a existência de algum serviço de fato prestado a ela.

O Fisco registra a observação de que, “*além das respostas padrão, preparadas pela Nipponflex, temos caso de resposta formulada pelo próprio distribuidor em que este relata não haver qualquer prestação de serviço, tão-somente venda de mercadorias*”.

Insta comentar também sobre a cláusula constante do “Contrato de Prestação de Serviços de Consultoria e Promoção de Vendas”, que determina que o valor dos serviços é apurado “*segundo os critérios estabelecidos no PENN*”, o qual, por sua vez, informa que o SPV é calculado mediante a aplicação de percentual incidente sobre as compras de produtos efetuadas pelo distribuidor.

Conforme demonstrado pelo Fisco nas planilhas que compõem o Anexo 7 – Vinculação NF venda/serviço (págs. 141) e o Anexo 8 – Percentual SPV por venda dia

(págs. 142) do Auto de Infração, e até mesmo admitido pelos Impugnantes, o percentual do suposto “serviço” é aproximadamente **70% (setenta por cento)** do valor das vendas declaradas a determinado distribuidor por dia.

Quanto a esse percentual, o Fisco faz as seguintes observações:

Manifestação Fiscal

“Como também pode ser visto no documento criado pela empresa intitulado ‘Plano Exclusivo de Negócios Nipponflex’ (PENN) no Anexo 4, em seu art. 28 (Capítulo X – Da Política de Remuneração do SPV), ‘o valor cobrado do D.A. (distribuidor autorizado), referente ao SPV prestado pela Nipponflex, será calculado mediante aplicação de **percentual**, conforme deliberação da AGG (Assembleia Geral de Graduados), **sobre as compras de produtos efetuadas pelo D.A.**’

Conforme o Parágrafo Segundo do citado art. 28 do PENN, não incide cobrança de SPV sobre compras de produtos das linhas box, cabeceira, material para eventos e de apoio à venda, motivo pelo qual o percentual calculado no demonstrativo do Anexo 8 pode ser inferior a 70%, uma vez que o cálculo foi feito sobre o valor total dos produtos das notas fiscais emitidas por dia.”

Lembrando o relato dos Impugnantes de que os produtos industrializados pela Nipponflex são de alta tecnologia, é, no mínimo, um contrassenso, o fato de o “serviço” de divulgação da marca representar 70% (setenta por cento) do valor da mercadoria, ainda que esse “serviço” contemple treinamentos dos distribuidores.

Além de ser bastante expressivo referido percentual, não faz sentido algum uma empresa prestadora de serviço mensurar o valor do seu serviço sempre com base no preço da mercadoria vendida. Veja que, no presente caso, o mesmo serviço que supostamente seria prestado a todos os distribuidores é quantificado de acordo com o valor da mercadoria adquirida pelo destinatário/distribuidor, e não pelo valor que o suposto serviço realmente representaria.

Tal fato só vem a corroborar a constatação de que os valores intitulados como “Serviço de Promoção de Vendas – SPV”, na verdade, não configuram prestação de serviço sujeita ao recolhimento de ISSQN, pois correspondem a valores que compõem o preço de venda do produto, estando, portanto, sujeitos à incidência do ICMS.

Vale lembrar que toda essa análise/investigação feita pelo Fisco iniciou-se a partir da observação de que havia uma grande disparidade de preços relativos à compra e revenda dos distribuidores, conforme demonstrado nos documentos que integram o Anexo 12 do Auto de Infração (Média MVA amostra - págs. 546), em que foi feita uma comparação de preços, por amostragem, da qual se apurou a média da margem de valor agregado (MVA) de 461,15% (quatrocentos e sessenta e um vírgula quinze por cento).

O Fisco acrescenta a informação de que, “a título de comparação, até 31/12/2015, data final de vigência do regime de substituição tributária em Minas Gerais para colchões (NBM 9404.2), a MVA praticada no citado regime era de 76,87% (Anexo XV do RICMS/02 – Dec. 43080/2002, Parte 2, item 21), parâmetro que é baseado nos preços praticados pelo setor”.

No intuito de reforçar essa constatação, o Fisco trouxe aos autos (Anexo 3 do Auto de Infração - págs. 84/105) o “Termo de Entrevista” realizado com a proprietária de uma das distribuidoras da Autuada, em 20/10/20, quando ela compareceu à Administração Fazendária de Manhuaçu para a emissão de nota fiscal avulsa de venda de colchão.

Por meio dessa entrevista, o Fisco obteve tabelas de valores de venda a consumidor praticados pela Nipponflex a partir de 01/02/20, que confirmam a discrepância constatada entre os preços declarados de venda da Nipponflex aos distribuidores e os preços de revenda destes aos consumidores finais.

De fato, o preço de revenda a consumidor final, em regra, é superior ao preço de fabricação, uma vez que os valores relativos ao custo da comercialização devem ser embutidos no preço final, especialmente considerando a informação da Defesa de que “todas as despesas relacionadas com a distribuição, armazenamento e transporte dos Produtos serão de responsabilidade exclusiva do distribuidor”.

Contudo, tal prática de comercialização não justifica as exorbitantes diferenças existentes entre os preços de compra e revenda dos distribuidores (em média 461,15% - quatrocentos e sessenta e um vírgula quinze por cento).

Assim, não obstante ser possível que um contribuinte realize atividades de comercialização bem como de prestação de serviço, o que não é objeto de contenda, resta claro que a rubrica “Serviço de Promoção de Vendas – SPV” não se enquadra como uma prestação de serviço sujeita à incidência de ISSQN, pois, na verdade, corresponde a um investimento da empresa em divulgação do seu próprio produto, cuja importância compõe o preço de venda da mercadoria industrializada pelo estabelecimento matriz, localizado em Maringá/PR, e comercializada pela Autuada (filial mineira), devendo, assim, integrar a base de cálculo do ICMS.

Vale trazer, ainda, o seguinte registro do Fisco:

Manifestação Fiscal

“O art. 13, § 2º, item 1, da Lei 6.763/75 é claro ao determinar que integram a base de cálculo do ICMS nas operações **todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou pelo remetente**, bem como vantagem recebida, a qualquer título, pelo adquirente, salvo o desconto ou o abatimento que independa de condição. Portanto, **denominar uma parte dessas operações com o título “serviço de promoção de vendas” não exime a Autuada da obrigação do recolhimento do ICMS. Ademais, o valor do suposto serviço prestado foi vinculado de forma direta ao preço da mercadoria, operação por**

operação, inclusive com um percentual fixo, não restando dúvidas de que integra o preço da mercadoria comercializada.”

Diante de todo o exposto e com base no conjunto probatório constante dos autos, verifica-se que se encontram corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “a”, observado o limite previsto no § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

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.

(...)

Os Impugnantes reclamam também que, ao exigir o ICMS sobre o SPV, o Fisco incorre “na bitributação, pois sobre a mesma base de cálculo já foi realizado pagamento de ISSQN à prefeitura de Maringá/PR”.

Defendem que, “ainda que se considere, de forma hipotética, que as operações ora discutidas sejam de fato custo das mercadorias vendidas, esse custo estaria vinculado a Nipponflex Matriz, indústria responsável pela fabricação dos produtos vendidos” e que, “neste sentido, o valor do produto transferido seria majorado, aumentando a base de cálculo e o ICMS devido ao Estado do Paraná”.

Complementam com o raciocínio de que, “ato contínuo, a filial mineira, quando do recebimento do produto, aproveitaria o crédito do ICMS destacado na nota fiscal de transferência e recolheria ao Estado de Minas Gerais a diferença entre o imposto creditado (12%) e o imposto devido na operação de venda ao distribuidor (18%)”.

Concluem que, “*ao exigir da impugnante, 18% de ICMS calculado sobre o total das notas fiscais de Prestação de Serviço de Promoção de Vendas – SPV, ocorre o chamado enriquecimento ilícito do Estado de Minas Gerais*”.

Contudo, sem razão a Defesa quando alega a ocorrência de bitributação (ICMS e ISSQN) em relação às operações objeto de autuação, pois, conforme pontuado pelo Fisco, é possível “*o pedido de restituição ao ente público que recebeu valores pagos indevidamente pela inexistência do fato gerador do imposto declarado*”, que, no caso, seria pleitear a restituição do ISSQN ao município de Maringá/PR, tendo em vista que se trata de operações sujeitas à incidência de ICMS.

Registra-se, também, que é evidente que os valores intitulados como SPV deveriam compor o preço de transferência da Matriz para a Autuada (filial mineira), cujo imposto destacado no documento seria devido ao estado do Paraná.

Contudo, tal fato não afasta as exigências do presente lançamento, uma vez que, por via de consequência, a rubrica SPV também deve compor o preço de venda da Autuada a seus distribuidores, cabendo ao Fisco mineiro exigir o imposto devido nessa operação.

Ressalta-se que, ao contrário do alegado pela Defesa, o Fisco não está questionando as operações de venda realizadas pelo estabelecimento Matriz, mas tão somente constatando que os valores relativos ao Serviço de Promoção de Vendas – SPV compõem o preço final da mercadoria comercializada pela Autuada (filial mineira) a seus distribuidores, considerando todos os argumentos já expostos anteriormente.

Portanto, não há dúvidas de que o sujeito ativo da obrigação tributária originada das operações objeto de autuação, referentes a vendas de mercadorias realizadas pela Autuada, Contribuinte mineira, a seus distribuidores, é o estado de Minas Gerais, cabendo a este o recolhimento do imposto devido nessas operações, ainda que não haja a mesma exigência em relação às operações de competência da Autoridade Fiscal do estado do Paraná.

Acrescenta-se que, na hipótese de ser recolhido o imposto ao estado do Paraná, em relação à parcela de SPV nas operações de transferência da Matriz à Autuada, resta evidente o direito do Contribuinte de se creditar desse valor.

Outro argumento trazido pela Defesa é a respeito da “*regularidade dos preços praticados*” pela Nipponflex.

Os Impugnantes alegam que “*os preços praticados pela Impugnante retratam a realidade da operação, não tendo a Autoridade Fiscal se desincumbido do ônus de comprovar a suposta inconsistência dos valores consignados nos documentos fiscais*”.

Reclamam que o Fisco não verificou “*se os preços praticados pela Impugnante guardam coerência com o custo da mercadoria, bem como o valor de mercado*”.

Afirmam que, “*caso o intuito da empresa fosse a sonegação do imposto estadual, por óbvio que, nas notas fiscais de transferência emitidas no período após*

implantação do Serviço de Promoção de Vendas - SPV, o valor dos produtos seria reduzido, atingindo assim o suposto e descabido objetivo apontado pela fiscalização recolhimento menor de ICMS e pagamento de ISS sobre a diferença”.

Acostam aos autos documentos e notas fiscais que, segundo eles, demonstram que os preços praticados pela empresa antes e após a implementação do Serviço de Promoção de Vendas – SPV, em março de 2017, eram os mesmos, havendo reajuste para aumentar os preços apenas em razão de *“inflação do período e os demais custos de produção envolvidos, como aumento do valor dos insumos e da mão de obra aplicada”*.

Observa-se, todavia, que tais argumentos não elidem a acusação fiscal de que os valores relativos à rubrica Serviço de Promoção de Vendas – SPV representam, na verdade, uma parcela do preço de venda da mercadoria, devendo, portanto, compor a base de cálculo do ICMS.

Desse modo, diante dos elementos constantes dos autos, entende-se que as análises de *“custo de produção”* ou *“preço de mercado”* são irrelevantes para afastar as exigências fiscais.

Noutra vertente, os Impugnantes acusam o Fisco de arbitrar o valor das operações sem apontar o embasamento legal para isso.

Indicando os arts. 148 do CTN, 18 da LC nº 87/96 e 51 da Lei nº 6.763/75, os Impugnantes depreendem que *“o valor das prestações poderá ser arbitrado pela Autoridade Fiscal desde que o contribuinte não exiba à fiscalização elementos necessários à comprovação do valor da operação”*.

Reclamam que *“a fiscalização em momento algum intimou a empresa Impugnante sobre a técnica de arbitramento realizada, presumindo de plano a má-fé da Contribuinte nos preços praticados e consignados nos documentos fiscais”*, e *“tampouco diligenciou o fisco no sentido de verificar os registros contábeis da Autuada e da matriz, restringindo a análise aos documentos fiscais de vendas”*.

Pontuam que *“a fiscalização não pode apenas desconsiderar operações e/ou registros contábeis, mas deve sim, apresentar prova robusta da acusação fiscal, capaz de contrapor os documentos contábeis e fiscais apresentados pelo Contribuinte, o que claramente não ocorreu no caso em tela”*, acrescentando que *“o procedimento exige prova da alegação e não simples presunção”*.

No entanto, novamente equivocava-se a Defesa em suas razões.

O presente lançamento não foi realizado pelo Fisco por meio de arbitramento, mas sim com base nos registros contábeis e fiscais da Nipponflex, os quais, ao contrário do alegado pela Defesa, foram devidamente considerados no trabalho fiscal.

Conforme registrado pelo Fisco, a escrita contábil da empresa (SPED contábil) engloba todos os estabelecimentos (matriz e filiais), da qual ele teve acesso para extrair as informações que deram origem ao lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, para a apuração do crédito tributário, o Fisco utilizou apenas dados extraídos dos documentos emitidos pela empresa ou de seus arquivos digitais (fiscal e contábil), de acordo com a extensa documentação acostada aos autos, o que rechaça o argumento de que houve arbitramento.

Relativamente às multas aplicadas, também não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, solicitando que seja afastada a multa de revalidação imposta à Autuada, em razão da aplicação do princípio da absorção/consumção e do *non bis in idem*.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal pela Autuada, exigida em razão do não recolhimento do ICMS devido nas operações objeto de autuação.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, ao consignar em documento fiscal importância diversa do efetivo valor da operação.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória. Nesse sentido, observe-se o art. 53, § 1º, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 1º As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

(...)

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

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR -

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

(GRIFOU-SE)

Assim, correta a aplicação das penalidades, na exata medida prevista na legislação tributária deste estado, em relação à qual o Conselho de Contribuintes encontra-se adstrito em seu julgamento, nos termos do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75, não cabendo aqui qualquer análise quanto ao pretense efeito confiscatório das multas pontuado pela Defesa.

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

No tocante à inclusão do administrador da Autuada (não sócio), Sr. Jeferson Braz Ferreira, no polo passivo da presente obrigação tributária, com fundamento no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e no art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, os Impugnantes afirmam que *“além do inadimplemento do tributo, é também imprescindível a comprovação de irregularidades, caracterizadas por meio do exercício abusivo da gerência, de infração à lei ou ao contrato social”*.

Alegam que, *“para o caso em tela, não apenas o Administrador restou afastado da fiscalização, pois intimação alguma recebeu para prestar esclarecimentos, como não praticou ato doloso com excesso de poderes ou infração lei”*.

Acrescentam que *“não havendo provas de ilicitude, não poderão ser responsabilizadas pessoalmente as pessoas arroladas no artigo 135, inciso III, do CTN”*.

Concluem que *“a deficiência da autuação neste ponto por si só contamina a motivação da autuação para a responsabilização do Administrador, quando deixa de indicar expressamente os motivos de fato e de direito para a solidariedade, bem como a demonstração do dolo, o que já é suficiente para excluir o Sr. JEFERSON BRAZ FERREIRA do polo passivo da autuação”*.

Cumpre, de início, registrar que, não obstante a Defesa tenha suscitado esse assunto como preliminar, ele se funda em questão de mérito e assim será tratado.

Destaca-se que, ao contrário do alegado pelos Impugnantes, no caso dos autos, a responsabilidade solidária do administrador da Autuada advém de infração à dispositivo legal, a qual não é afastada pela inexistência de intimação pessoal à época da fiscalização. Ademais, o próprio Coobrigado assinou as respostas das intimações feitas pelo Fisco à empresa.

Salienta-se, também, que não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária ao administrador, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando foi consignada, em documentos fiscais emitidos pela Autuada, importância diversa do efetivo valor das operações de vendas destinadas a distribuidores.

Induidoso que o Coobrigado, na condição de administrador da Autuada, tinha conhecimento do *modus operandi* desenvolvido pela empresa, conforme demonstrado nos autos, e, ainda, o poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos caracteriza infração à lei.

Assim, procedente é a inclusão, no polo passivo da obrigação tributária, do administrador (não sócio) da empresa autuada, Sr. Jeferson Braz Ferreira, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

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.

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

(...)

(Grifou-se e destacou-se)

Fundamental destacar que a matéria em discussão já foi objeto de análise deste Conselho de Contribuintes, no PTA nº 01.002180637.66, inclusive relativo à mesma sujeição passiva, cuja decisão, à unanimidade, foi pela procedência do lançamento, conforme Acórdão nº 24.331/22/3ª.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas e que os Impugnantes não apresentaram nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, verificam-se legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir requerimento de juntada dos documentos protocolados no SIARE no dia 16/08/23, sob os nºs 202.311.440.288-1 e 202.311.440.621-6. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que o julgava parcialmente procedente para excluir o Coobrigado. Pela Impugnante Nipponflex Indústria e Comércio de Colchões Ltda, sustentou oralmente a Dra. Aline Grando Coferrí e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 17 de agosto de 2023.

André Barros de Moura
Presidente / Relator

m/p

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.542/23/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002579766-29
Impugnação: 40.010155353-71, 40.010155362-89 (Coob.)
Impugnante: Nipponflex Indústria e Comércio de Colchões Ltda
IE: 001060318.00-27
Jeferson Braz Ferreira (Coob.)
CPF: 801.883.209-97
Proc. S. Passivo: Ricardo Costa Bruno/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

A divergência pontuada neste voto vencido dá-se somente na responsabilização do Coobrigado que, segundo o Fisco, é o administrador da empresa.

Neste pormenor inclusive, peço licença para transcrever a parte do relatório fiscal que consigna esta responsabilidade:

“O administrador Jeferson Braz Ferreira, CPF 801.883.209-97, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, em conformidade com o art. 135, III da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional e com o inciso XII e § 2º, II, ambos do art. 21 da Lei nº 6.763/75.”

Vejam só, um crédito de tributário de mais de 40 milhões de reais, permissa vênua, sequer registra no relatório fiscal ou mesmo no AI qual o excesso do administrador colacionado nos autos para figurar no polo passivo.

Não tem nada. Não é feita qualquer menção a uma ação ou omissão dele, administrador, para legitimar a sua participação nos autos como Coobrigado. Reitera-se aqui novamente, onde no AI, no Relatório Fiscal, está apontada a participação intelectual, seja por ação ou por omissão do Coobrigado?

Concessa vênua, imputar a responsabilidade SEM FUNDAMENTAR qual ação deste agente gerou a infração é tornar a responsabilização banalizada, ainda mais em um crédito desta envergadura.

E, ao que parece transmitir pelo texto constante do lacônico relatório fiscal acerca do Coobrigado, “basta dever o imposto” para ser responsável e neste pormenor que é o retratado nos autos, a jurisprudência é uníssona em afastar a sanção tributária quando assim decidiu:

“PROCESSO N. 1.093.097-MS (2008/0200185-7)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RELATOR: MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES

AGRAVANTE: FAZENDA NACIONAL PROCURADOR: JULIANA BALBINOT LUCIAN

AGRAVADO: AGROPECUÁRIA EFEJOTA LTDA. ADVOGADO: SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS

EMENTA AGRADO REGIMENTAL. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. LEGITIMIDADE PASSIVA DO SÓCIO GERENTE. ALEGAÇÃO DE NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTOS E APARENTE INSUFICIÊNCIA DE BENS DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE DE EXTENSÃO DA INDISPONIBILIDADE DOS BENS.

1. A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE ASSENTE, NO SENTIDO DE QUE “O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL, E SEUS CONECTIVOS LEGAIS, PARA O SÓCIO-GERENTE DA EMPRESA, SOMENTE É CABÍVEL QUANDO RESTE DEMONSTRADO QUE ESTE AGIU COM EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO À LEI OU CONTRA O ESTATUTO, OU NA HIPÓTESE DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA”.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP N. 1.104.900-ES, REL. MIN. DENISE ARRUDA, NO SISTEMA DO NOVEL ART. 543-C DO CPC, TRAZIDO PELA LEI DOS RECURSOS REPETITIVOS, PACIFICOU O ENTENDIMENTO JÁ ADOTADO POR ESTA CORTE.

3. AGRADO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.”

Veja que o requisito legal a justificar a coobrigação é a **DEMONSTRAÇÃO DA PRÁTICA AFETA AO EXCESSO DE PODERES** que, nos autos, inexistente, até porque, o próprio dispositivo legal colacionado nos autos pelo Fisco (art 135 do CTN) também determina esta demonstração que além de não feita, não é nem “citada” pelos agentes públicos.

Aplicável também à espécie o disposto na Súmula 430 do STJ que, por sua vez, também assenta que:

“O INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PELA SOCIEDADE NÃO GERA, POR SI SÓ, A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO GERENTE”

Como se observa, não há como cercear o direito sem esta demonstração nos autos, pelo que, evidente que a coobrigação colacionada não merece prosperar pelo que julgo parcialmente procedente o lançamento para afastar a responsabilidade do Coobrigado no polo passivo desta contenda administrativa fiscal.

Sala das Sessões, 17 de agosto de 2023.

Antônio César Ribeiro
Conselheiro