

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.609/23/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002678529-49
Impugnação: 40.010155442-81
Impugnante: Sorvetes Amaretto Ltda
IE: 134519032.00-67
Coobrigados: J A Distribuidora de Alimentos Ltda
IE: 002700331.00-07
José Eustáquio Tavares
CPF: 125.779.446-91
José Eustáquio Tavares Júnior
CPF: 099.279.816-78
Proc. S. Passivo: Lucas Felipe Ramos Souza/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO. Restou comprovado que os atos e omissões da Coobrigada concorreram para o não recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos pela Contribuinte. Legítima, portanto, a sua manutenção no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR - OPERAÇÕES SIMULADAS. Constatado o recolhimento a menor do ICMS operação própria e devido a título de substituição tributária, nas operações de saídas de mercadorias constantes dos Capítulos 17 e 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, mediante a simulação de operações entre a Autuada e a empresa Coobrigada. Infração plenamente caracterizada. Exigências de ICMS/OP, ICMS/ST e respectivas Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, do referido artigo, todos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve ser excluída a Multa Isolada, por inaplicável ao caso dos autos.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS operação própria (ICMS/OP) e ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) referentes às saídas de mercadorias (“Sorvetes de qualquer espécie” e “Produtos Alimentícios”), constantes dos Capítulos 17 e 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/01/18 a 31/03/22.

A irregularidade foi apurada mediante análise e conferência de documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco, corroborada pelas informações que vieram aos autos em razão da diligência fiscal realizada em 24/08/22 e do Termo de Constatação Fiscal assinado pelo sócio-administrador da empresa coobrigada.

Concluiu a Fiscalização pela existência de operações simuladas realizadas entre o estabelecimento da Autuada e da Coobrigada J A Distribuidora de Alimentos Ltda, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido nas operações próprias e por substituição tributária relativo às reais operações ocorridas.

Exige-se ICMS/OP, ICMS/ST e respectivas Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, respeitada a limitação prevista no § 2º, inciso I, do referido artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada Sorvetes Amaretto Ltda e da Coobrigada J A Distribuidora de Alimentos Ltda, os sócios-administradores das referidas empresas, respectivamente, José Eustáquio Tavares e José Eustáquio Tavares Júnior, nos termos do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 271/287, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 306/313.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 314/328, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, por ser inaplicável ao caso dos autos.

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 de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, uma vez que, no seu entendimento, o presente lançamento foi baseado “*na presunção de que a Impugnante cria outra entidade empresária a fim de fraudar os cofres públicos*”, assim, requer a anulação do auto de infração pelo fato de que “*não restou comprovado que o grupo econômico tinha e tem objetivo de fraudar a Administração Tributária Estadual*”.

Argumenta, em apertada síntese, que “*ambas as empresas detêm sócios em comum o que, no ponto de vista societário é possível e legal*” e que “*não há vedação nas normas societárias ou mesmo tributárias quanto ao compartilhamento de ambiente entre as empresas*”.

Ressalta que “*o auditor utiliza a densidade e rentabilidade do negócio para tentar classificar como grupo fraudulento, em flagrante descompasso com sua expertise, com o mundo dinâmico dos negócios, com as regras aplicadas ao jogo mercadológico e econômico*”.

Entretanto, as razões apresentadas confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Ademais, diversamente daquilo que argumenta a Defesa, não houve qualquer presunção na técnica adotada pelo Fisco, pois o presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal imputado à Autuada, como se verá na análise de mérito do lançamento.

Importa registrar, ainda, que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS operação própria (ICMS/OP) e ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) referentes às saídas de mercadorias (“Sorvetes de qualquer espécie” e “Produtos Alimentícios”), constantes dos Capítulos 17 e 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/01/18 a 31/03/22.

Exige-se ICMS/OP, ICMS/ST e respectivas Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, respeitada a limitação prevista no § 2º, inciso I, do referido artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada Sorvetes Amaretto Ltda e da Coobrigada J A Distribuidora de Alimentos Ltda, os sócios-administradores das referidas empresas, respectivamente, José Eustáquio Tavares e José Eustáquio Tavares Júnior, nos termos do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN.

Constatou a Fiscalização que a Autuada e a Coobrigada (empresa atacadista) possuem sócios-administradores que são pai e filho respectivamente (também Coobrigados) e estão situadas no mesmo local.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consta dos autos, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Infração, AIAF, Relatório Fiscal Complementar e os seguintes anexos (Grupo Provas do e-PTA):

- Anexo 1 - Relatório Fiscal Diligência;
- Anexo 2 - Termo de Constatação;
- Anexo 3 - Endereços IPs (IP de emissão das notas fiscais eletrônicas do período autuado - Sorvetes Amaretto e J A Distribuidora);
- Anexo 4 - Vendas terceiros Amaretto;
- Anexo 5 - Vendas da Amaretto;
- Anexo 6 - Produtos e médias;
- Anexo 7 - Médias de vendas da J A Distribuidora;
- Anexo 8 - Médias de vendas da Sorvetes Amaretto para J A Distribuidora;
- Anexo 9 - Cálculo ICMS OP e ST saída JA;
- Anexo 10 - Dedução devolução venda J A;
- Anexo 11 - Dedução venda Amaretto para J A;
- Anexo 12 - Alíquota efetiva da Receita Bruta da Sorvetes Amaretto;
- Anexo 13 - DANFES vendas J A;
- Anexo 14 - DANFES devolução vendas J A;
- Anexo 15 - DANFES venda Amaretto para J A;
- Anexo 16 - Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT).

A irregularidade foi apurada mediante análise e conferência de documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco, corroborada pelas informações que vieram aos autos em razão da diligência fiscal realizada em 24/08/22 e do Termo de Constatação Fiscal assinado pelo sócio-administrador da empresa coobrigada.

Concluiu a Fiscalização pela existência de operações simuladas realizadas entre o estabelecimento da Autuada e da Coobrigada J A Distribuidora de Alimentos Ltda, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido nas operações próprias e por substituição tributária relativo às reais operações ocorridas.

Constata a Fiscalização que as operações objeto do presente lançamento eram realizadas diretamente entre o estabelecimento da Autuada a seus clientes, utilizando-se da citada empresa distribuidora apenas para reduzir uma significativa parcela do ICMS devido na operação própria e, também, em relação ao ICMS/ST devido.

A Impugnante alega, em apertada síntese, que o presente lançamento foi baseado “na presunção de que a Impugnante cria outra entidade empresária a fim de fraudar os cofres públicos”.

Argumenta que “*ambas as empresas detêm sócios em comum o que, no ponto de vista societário é possível e legal*” e que “*não há vedação nas normas societárias ou mesmo tributárias quanto ao compartilhamento de ambiente entre as empresas*”.

Ressalta que “*o auditor utiliza a densidade e rentabilidade do negócio para tentar classificar como grupo fraudulento, em flagrante descompasso com sua expertise, com o mundo dinâmico dos negócios, com as regras aplicadas ao jogo mercadológico e econômico*” e que “*o Estado não pode criar uma situação ou manter-se estacando no passado para aumentar sua arrecadação tributária. Além de frágil mostra-se como meio violento o agente fazendário substanciar em opiniões e crenças desprovidas tecnicidade sobre a viabilidade econômica da contribuinte*”.

Afirma que há sim uma variação negativa do setor industrial, em que pese a existência de empresas lucrativas e que os próprios dados do IBGE demonstram que o setor industrial está em crise desde 2018 com variações negativas também.

Veja-se que 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 ocorreram diretamente da Autuada aos destinatários constantes dos documentos emitidos pela empresa distribuidora (Coobrigada) ou, como alega a Defesa, se as operações ocorreram na forma constante dos documentos fiscais emitidos pelas referidas empresas.

A Fiscalização, por sua vez, afirma que o *modus operandi* das empresas envolvidas se dava a fim de consignar, nos documentos fiscais emitidos pela Autuada, como substituta tributária, valores de venda de mercadorias inferiores aos realmente praticados.

Encontra-se acostado ao Anexo 1 do Auto de Infração o relatório completo da diligência fiscal às empresas autuadas (“Relatório Fiscal de Diligência”).

O Termo de Constatação Fiscal encontra-se no Anexo 2 do Auto de Infração.

Conforme se verifica dos documentos acostados aos autos, o Fisco promoveu diligência em 24/08/22 junto aos Contribuintes Sorvetes Amaretto Ltda (Autuada) e J A Distribuidora de Alimentos Ltda (Coobrigada), sendo constatado o seguinte:

- o endereço de cadastro da Contribuinte J A Distribuidora de Alimentos Ltda (Coobrigada) não foi localizado;

- o estabelecimento da Coobrigada funciona efetivamente em uma sala de aproximadamente 6 x 8 (seis x oito) metros, localizada no segundo andar do mesmo edifício onde está instalada a fábrica de sorvetes da Autuada, Sorvetes Amaretto Ltda;

- a referida sala possui 2 (duas) entradas distintas, sem qualquer identificação externa,

- na sala mencionada, trabalham funcionários das empresas J A Distribuidora de Alimentos Ltda e Sorvetes Amaretto Ltda, conforme verificação fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nos Livros de Registros de Empregados dos Contribuintes apresentados no momento da diligência;

- não existe conta de energia elétrica, conta de fornecimento de água ou conta de telefone fixo em nome da J A Distribuidora de Alimentos Ltda;

- não se identificou estoque de mercadorias da J A Distribuidora de Alimentos Ltda no local;

- todo o estoque de matéria-prima e produtos acabados existente no local pertence ao Contribuinte Sorvetes Amaretto Ltda.

Portanto, todas as constatações fiscais, em sede da referida diligência, corroboram a acusação fiscal no presente lançamento.

Consta do Relatório Fiscal de Diligência (Anexo 1) que o proprietário da J A Distribuidora de Alimentos Eireli – Sr. José Eustáquio Tavares Júnior – acompanhou a ação fiscal e assinou o Termo de Constatação Fiscal (Anexo 2).

Outros elementos verificados pela Fiscalização reforçam a constatação fiscal:

- emissão de notas fiscais em nome de ambas as empresas a partir de um mesmo código de IP (*Internet Protocol*), conforme planilha constante do Anexo 3 do Auto de Infração;

- o valor de venda de mercadorias/bens nas notas fiscais eletrônicas emitidas por terceiros para a Sorvetes Amaretto (Anexo 4) foi, no período autuado, maior que o total de produtos/bens vendidos pela própria Sorvetes Amaretto (Anexo 5). Nesse sentido, uma vez que as vendas da fabricante não cobrem suas compras, afirma a Fiscalização que a Autuada seria uma empresa economicamente inviável se realmente praticasse os preços que informa/declara nos documentos fiscais emitidos;

- conforme demonstrado na planilha do Anexo 6 do Auto de Infração, a diferença da média dos valores de venda praticados pela Sorvetes Amaretto para a J A Distribuidora e da média dos valores de venda desta para seus destinatários foi de 165% (cento e sessenta e cinco por cento). A Fiscalização constata que tal valor “*é um valor fora da realidade de mercado, lembrando que as margens de valor agregado (MVA) determinadas no Anexo XV do RICMS (Dec. nº 43.080/2002), consideradas até inclusive a etapa de venda ao consumidor final, eram de 45% para NBM/SH 0811, e de 145% (de janeiro a setembro/2018) e de 70% (a partir de outubro/2018) para NBM/SH 2105.00*”.

Informa-se que as médias de venda por produto, de cada empresa, encontram-se demonstradas nos Anexos 7 e 8 do Auto de Infração.

Diante de todo o conjunto probatório constante do Auto de Infração, acima mencionado, conclui a Fiscalização que o *modus operandi* da empresa consistiu em simular vendas da Sorvetes Amaretto para a J A Distribuidora, a fim de se considerar preço inferior ao real, como base de cálculo dos impostos, uma vez que a fabricante é a substituta tributária, resultando, assim, no recolhimento a menor do ICMS/OP e do ICMS/ST.

Conforme destaca a Fiscalização, considerando que as operações ocorreram diretamente da Autuada (fabricante) para os comércios varejistas (clientes) constantes dos documentos fiscais emitidos pela Coobrigada, o valor real de venda praticado pela Autuada foi o da saída da Coobrigada (atacadista) para os demais destinatários.

Como se depreende dos autos, diferente do que alega a Defesa, não há que se falar que a Fiscalização baseou-se em mera presunção, subjetivismos e arbitrariedade ou, ainda, baseou-se apenas em algumas acusações específicas, como listado ao final da sua impugnação.

O Fisco baseou-se no conjunto probatório que compõe o Auto de Infração, conforme relatado.

Os elementos que vieram aos autos, por meio da análise fiscal dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos, bem como da diligência efetuada nas empresas envolvidas – Autuada e Coobrigada -, comprovam a acusação fiscal.

Sem razão, portanto, a Impugnante em sua alegação de que “*não restou comprovado que o grupo econômico tinha e tem objetivo de fraudar a Administração Tributária Estadual*”.

Da documentação cotejada, exsurge a convicção de que a atacadista (J A Distribuidora) era vinculada à Autuada (Sorvetes Amaretto), não como responsável pela distribuição dos produtos de forma independente em seus negócios, mas, sim, em entendimento com a Autuada, concatenada e ordenadamente, de modo a propiciar a remessa triangular de mercadorias visando o pagamento do imposto por valor menor que o efetivamente devido.

Não socorre a Impugnante, ainda, as argumentações supratranscritas no sentido de que em pleno século XXI, no meio de uma revolução industrial, as empresas não mais necessitam de estrutura física específica, separada de qualquer outra empresa. O que se caracteriza, de fato, é a não existência das operações descritas documentalmente, mas sim as operações diretamente da Sorvetes Amaretto para os destinatários constantes das notas fiscais emitidas pela Coobrigada J A Distribuidora.

A alegação de que há sim uma variação negativa do setor industrial não descaracteriza o caráter de simulação em relação às operações objeto do lançamento.

A Impugnante argumenta que “*o servidor fazendário força a sustentar que a coobrigada J A Distribuidora de Alimentos Eireli praticava um preço bem acima do mercado para seus produtos, e que a compra era em valores ínfimos*”, apresentando recortes das planilhas do Auto de Infração e suas explicações nos itens 27 a 40 da peça de defesa para concluir que “*é de fácil ilação que não houve variação de 165% entre o preço praticado pela Contribuinte e a J A Distribuidora*”.

De início, é preciso esclarecer que, ao contrário do alegado pela Impugnante, a Fiscalização não sustenta que a Coobrigada praticava um preço bem acima do mercado para seus produtos, mas sim que os preços de venda praticados pela distribuidora/Coobrigada eram os preços reais, já os preços consignados nos documentos fiscais da Autuada/fabricante, inferiores aos valores reais das operações.

Como informado nos autos, o valor real de venda utilizado pela Fiscalização foi o da saída da distribuidora para os demais destinatários.

Ou seja, utilizou o Fisco o valor real da venda aos destinatários finais, uma vez que simuladas as operações de venda da Autuada/fabricante para a Coobrigada/distribuidora, não procedendo, portanto, a alegação da Impugnante.

Quanto aos cálculos de variações de preços apresentados pela Impugnante, relativos a cinco meses e de apenas um produto, a Fiscalização analisa os dados apresentados pela Defesa, concluindo que não lhe assiste razão. Observe-se:

Manifestação Fiscal

Também importante dizer que os cálculos de variações de preços apresentados pela Impugnante relativos a cinco meses e de apenas um produto não são uma amostra representativa, pois foram considerados pelo Fisco 189 (cento e oitenta e nove) produtos de 01/01/2018 a 31/03/2022. Além disso, as quantidades comercializadas dos produtos no período escolhido pela Impugnante não foram todas iguais, o que causa distorção, que foi evitada pelo Fisco quando este escolheu o preço unitário para a comparação.

Ademais, é necessário apontar que os cálculos das variações de preços apresentadas pelo contribuinte dos meses 08/2018, 11/2019, 10/2020, 08/2021 e 01/2022 de 41,89%, 62,78%, 58,18%, 55,41% e 51,93% respectivamente estão errados. O aumento entre os valores apresentados pela Impugnante deveriam ser então de: 72%, 169%, 139%, 124% e 108%, resultando em uma média de 122%, conforme tabela a seguir.

(...)

De qualquer forma, 122% também seria uma margem muito alta para um atacadista, considerando que as MVAs (margens de valor agregado) constantes no Anexo XV do RIMCS abrangem até inclusive a etapa ao consumidor final, como já foi informado no Auto de Infração: 45% para NBM/SH 0811, e de 145% (de janeiro a setembro/2018) e de 70% (a partir de outubro/2018) para NBM/SH 2105.00. Necessário frisar que esse é somente mais um elemento a compor a autuação, e não uma prova única e irrefutável como sugere a Impugnante.

Por tudo que foi exposto acima, resta demonstrada a confusão patrimonial entre os estabelecimentos envolvidos, permitindo-se inequivocamente a conclusão de que as saídas do estabelecimento da Autuada para a citada “distribuidora” tiveram como fim a redução do ICMS devido nas reais operações, em relação à operação própria e em relação à parcela devida por substituição tributária.

Importa repetir que o Fisco inseriu um extenso conjunto probatório no Auto de Infração para demonstrar que as empresas Sorvetes Amaretto Ltda e J A Distribuidora de Alimentos Eireli eram, de fato, uma única empresa, não se tratando, portanto, de mera presunção.

Foram trazidos aos Autos vários elementos que confirmam a simulação de vendas da Sorvetes Amaretto para a J A Distribuidora, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido nas operações próprias e por substituição tributária relativo às reais operações ocorridas, conforme destacado pela Fiscalização, em síntese, em sede de manifestação fiscal:

Manifestação Fiscal

Em diligência fiscal realizada em 24/08/2022 (Relatório completo no Anexo 1 do Auto de Infração) foi confirmada a confusão patrimonial entre as empresas.

Além da relação familiar entre os sócios-administradores (pai e filho), a operacionalização das empresas confunde-se em vários aspectos, como o compartilhamento de mesmos empregados e imóvel, emissão de notas fiscais utilizando o mesmo endereço "IP" (endereço exclusivo de um dispositivo na rede), e preços praticados pela fabricante (substituta tributária) que não cobrem suas entradas e que são muito inferiores aos praticados pela atacadista (substituída tributária).

Portanto, neste caso não foi simples compartilhamento de espaço físico e outros gastos comuns entre empresas independentes, como faz supor a Impugnante. Trata-se de estratégia de uma única empresa que foi arquitetada para causar redução dos impostos que seriam devidos à Fazenda.

Então, diferente do alegado pela Impugnante, não foi uma ingerência da Fiscalização nas relações econômicas da Autuada que foi base da autuação.

Ademais, a Impugnante não apresentou qualquer comprovação de que as vendas foram de fato realizadas pela distribuidora, ora Coobrigada.

O trabalho fiscal foi desenvolvido considerando 189 (cento e oitenta e nove) produtos, cujos códigos e descrições são iguais nos documentos fiscais emitidos pela Autuada fabricante e pela Coobrigada distribuidora, com margem de valor agregado (MVA) determinada na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Capítulos 17 e 23).

O Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT) completo encontra-se no Anexo 16 do Auto de Infração.

Registra-se que a Autuada é contribuinte substituta tributária por força do disposto art. 12 do Anexo XV do RICMS/02 (art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75), estando as mercadorias "Produtos Alimentícios" e "Sorvetes de qualquer espécie"

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

listadas, respectivamente, nos Capítulos 17 e 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

RICMS/02 - Anexo XV

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

Para apuração da parcela do ICMS/ST ora exigida, a Fiscalização observou as disposições previstas na legislação mineira para fixação da base de cálculo, conforme o disposto no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA - estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

Sobre a apuração do imposto devido, deixou consignado a Fiscalização a seguinte explicação, no Relatório Fiscal Complementar:

Relatório Fiscal Complementar

Exigiu-se o ICMS/OP e o ICMS/ST considerando como base de cálculo os valores declarados nas notas fiscais eletrônicas de vendas com CFOP 5405 da J A Distribuidora (Anexo 9), excluindo a devoluções de venda (Anexo 10 - CFOPs 1411 do registro C170 da

Escrituração Fiscal Digital) e excluindo o que foi destacado ou pago pela Sorvetes Amaretto nas vendas com CFOP 5401 para a J A Distribuidora (Anexo 11).

No Anexo 12 está o cálculo da alíquota efetiva do Simples Nacional usada no cálculo do ICMS das operações próprias pago pela Sorvetes Amaretto.

Encontram-se amostras de DANFES das notas fiscais eletrônicas nos Anexos 13 (vendas da J A Distribuidora), 14 (devoluções de venda da J A) e 15 (vendas da Sorvetes Amaretto para a J A Distribuidora).

Assim, corretas as exigências de ICMS/OP, de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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 XXXVII do art. 55 da mencionada lei:

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:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;(...) (Grifou-se)

É certo que a conduta dos Autuados suprimiu o recolhimento do imposto devido, que ora se exige no presente lançamento.

Entretanto, de acordo com o raciocínio que conduziu à autuação em análise, considerando-se a existência de operações simuladas realizadas entre o estabelecimento da Autuada e da Coobrigada J A Distribuidora de Alimentos Ltda, uma vez que, conforme constatação fiscal, as reais operações, objeto do presente lançamento, eram realizadas diretamente entre o estabelecimento da Autuada e seus clientes (constantes das notas fiscais de saídas emitidas pela Coobrigada), tem-se que não houve a emissão da nota fiscal hábil a acobertar a citada real operação.

Conforme já dito, o que se caracteriza, de fato, é a não existência das operações descritas documentalmente, mas sim as operações diretamente da “Sorvetes Amaretto” para os destinatários constantes das notas fiscais emitidas pela Coobrigada “J A Distribuidora”.

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 das mercadorias, 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.

O dispositivo legal é claro ao dispor que tal penalidade será aplicada “*por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero*”. (Grifou-se).

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

Nesse sentido, desnecessário trazer à baila os argumentos trazidos pela Defesa especificamente sobre a multa isolada exigida pelo Fisco.

Lado outro, quanto a multa de revalidação, conforme já dito, correta a aplicação da penalidade, visto que foi exigida na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

A Impugnante requer “*a desconstituição da penalidade aplicada, posto ser patente a boa-fé da Impugnante ou, subsidiariamente, seja esta reduzida*”.

Indene de dúvidas que, de todo o exposto, no presente caso, a Autuada não se enquadra em uma contribuinte de boa-fé, uma vez que restou demonstrado o *modus operandi* da empresa em simular vendas da Sorvetes Amaretto para a J A Distribuidora, com o intuito de reduzir o *quantum* tributário a recolher ao estado. Ademais, vale acrescentar que inexistindo provas em contrário à acusação fiscal, aplica-se ao caso o disposto no art. 136 do CTN, *in verbis*:

CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas e desconformidade com os princípios da dosimetria da pena, da proporcionalidade e da razoabilidade, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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;

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

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

Noutro giro, restou demonstrado que a Autuada foi quem, de fato, realizou as operações autuadas (operações constantes das notas fiscais emitidas pela distribuidora/Coobrigada), no intuito de suprimir parte do imposto devido a este estado. Portanto, ela deve compor o polo passivo da obrigação tributária.

A Fiscalização atribuiu, também, à empresa J A Distribuidora corretamente a responsabilidade solidária prevista no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a utilização da empresa coobrigada nas operações simuladas, com o claro intuito de reduzir o *quantum* tributário a recolher ao estado.

A Fiscalização destaca que a Autuada e a Coobriga possuem sócios-administradores que são pai e filho respectivamente (também Coobrigados) e estão situadas no mesmo local.

Foram eleitos, ainda, para o polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada Sorvetes Amaretto Ltda e da Coobrigada J A Distribuidora de Alimentos Ltda, os sócios-administradores das referidas empresas, respectivamente, José Eustáquio Tavares e José Eustáquio Tavares Júnior, nos termos do art. 21, inciso XII e 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN.

CTN

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:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Portanto, a responsabilidade solidária dos Coobrigados também advém da infração à dispositivo legal.

No caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária aos referidos Coobrigados, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da simulação de operações com intuito de suprimir o imposto devido na real operação realizada.

Induvidoso, portanto, que os referidos Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pelas empresas, sendo certo que a simulação de operações com supressão de parcela do imposto devido caracteriza a intenção de fraudar a Fiscalização mineira.

Dessa forma, os sócios-administradores respondem solidariamente pelo crédito tributário em análise, pois eles desempenham funções administrativas e participam das deliberações das empresas. Não obstante, indiscutivelmente, possuíam o poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pelas empresas Autuadas, sendo certo que a prática da simulação, visando suprimir o valor do tributo devido a Minas Gerais, era do seu conhecimento. Portanto, resta clara a gestão fraudatória e a intenção de lesar o erário mineiro.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS/OP, de ICMS/ST e da multa de revalidação, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de ilidir as exigências fiscais, legítimo, em parte, o lançamento, excluída a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, por ser inaplicável ao caso dos autos.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a multa isolada, por inaplicável à espécie, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencida, em parte, a Conselheira Cindy Andrade Moraes, que o julgava procedente. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 27 de junho de 2023.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente

m/D

24.609/23/3ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.609/23/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002678529-49
Impugnação: 40.010155442-81
Impugnante: Sorvetes Amaretto Ltda
IE: 134519032.00-67
Coobrigados: J A Distribuidora de Alimentos Ltda
IE: 002700331.00-07
José Eustáquio Tavares
CPF: 125.779.446-91
José Eustáquio Tavares Júnior
CPF: 099.279.816-78
Proc. S. Passivo: Lucas Felipe Ramos Souza/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pela Conselheira Cindy Andrade Moraes, 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.

Conforme acima relatado, o objeto da discordância diz respeito à exclusão da Penalidade Isolada prevista no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Importante ressaltar, mais uma vez, que o referido dispositivo possui a seguinte redação:

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:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(...)

(Grifou-se)

Destaca-se que a infração é descrita no Auto de Infração, nos seguintes termos:

24.609/23/3ª

16

Constatou-se, mediante diligência e conferência de livros e documentos fiscais, que a Autuada, no período de 01/01/2018 a 31/03/2022, **reteve e recolheu a menor ICMS operação própria (ICMS/OP)** no valor original de R\$ 2.373.701,70 e **ICMS substituição tributária (ICMS/ST)** no valor original de R\$ 1.097.823,09, por ter utilizado empresa atacadista interposta a fim de **consignar, nos documentos fiscais de venda, valores inferiores aos realmente praticados.**

(...)

(Grifou-se)

Consta, ainda, no Relatório Fiscal, anexo ao AI:

(...)

Constatamos, portanto, que utilização da empresa atacadista interposta J A Distribuidora **resultou no recolhimento a menor de ICMS/OP e ICMS/ST**, sendo que o valor real de venda praticado foi o da saída da atacadista para os demais destinatários.

Exigiram-se o ICMS/OP e o ICMS/ST considerando como base de cálculo os valores declarados nas notas fiscais eletrônicas de vendas com CFOP 5405 da J A Distribuidora (Anexo 9), excluindo a devoluções de venda (Anexo 10 – CFOPs 1411 do registro C170 da Escrituração Fiscal Digital) e **excluindo o que foi destacado ou pago pela Sorvetes Amaretto nas vendas com CFOP 5401 para a J A Distribuidora** (Anexo11). No Anexo 12 está o cálculo da alíquota efetiva do Simples Nacional usada no cálculo do ICMS das operações próprias pago pela Sorvetes Amaretto. Encontram-se amostras de DANFES das notas fiscais eletrônicas nos Anexos 13 (vendas da J A Distribuidora), 14 (devoluções de venda da J A) e 15 (vendas da Sorvetes Amaretto para a J A Distribuidora).

(Grifou-se)

Por sua vez, na planilha referente ao Demonstrativo do Crédito Tributário, anexa ao AI, observa-se que estão sendo exigidas as diferenças do imposto relativamente à incorreta utilização de base de cálculo do ICMS/operação própria e do ICMS/substituição tributária, consignada nas notas fiscais, bem como, além da multa de revalidação, a multa isolada de 20 % (vinte por cento) da base de cálculo que deixou de ser consignada nos documentos fiscais (o somatório da operação própria e da substituição tributária).

Note-se, portanto, que **não** houve a desclassificação das notas fiscais que serviram de base para a autuação, não sendo essa a acusação fiscal; tampouco o montante do crédito tributário exigido deixa de considerar o imposto destacado nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referidos documentos fiscais, mas, ao contrário, é exigida somente a diferença entre os valores corretos e aqueles destacados.

Sendo assim, com a devida licença aos entendimentos em contrário, a meu ver não se cogita, no lançamento em análise, sobre a questão da existência ou não de documentação fiscal hábil para acobertar o transporte das mercadorias do estabelecimento da Autuada para o destinatário final das mercadorias, mas sim a correta aplicação da base de cálculo nas operações descritas nos documentos fiscais.

Portanto, entendo correta a aplicação da multa isolada nos autos ora examinados, devendo, dessa forma, ser mantida.

Logo, julgo procedente o lançamento.

Sala das Sessões, 27 de junho de 2023.

**Cindy Andrade Moraes
Conselheira**