

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.310/26/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004551577-13	
Impugnação:	40.010160541-05, 40.010160562-64 (Coob.), 40.010160547-76 (Coob.), 40.010160605-39 (Coob.)	
Impugnante:	Galaxy Participações, Importação e Exportação Ltda IE: 003157930.01-46 Chen Jianhai (Coob.) CPF: 226.510.928-27 Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda (Coob.) IE: 002638868.00-89 Zhang Caiyu (Coob.) CPF: 217.476.858-52	
Proc. S. Passivo:	Nelson Antônio Reis Simas Júnior	
Origem:	DF/Contagem - 1	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO – MERCADORIAS DIVERSAS. Constatou-se, mediante análise dos livros e documentos fiscais, retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST em operações interestaduais destinadas a contribuinte mineiro, com as mercadorias listadas nos Capítulos 9, 10, 12 e 21 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (até junho de 2023) e Capítulos 9, 10, 12 e 21 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23 (a partir de julho de 2023), por utilização de base de cálculo inferior à prevista na legislação em decorrência de subfaturamento de preços. Infração caracterizada nos termos dos arts. 13, 15 e 19, inciso I, alínea “b”, item “3”, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e arts. 14, 16 e 20, inciso I, alínea “b”, item “2”, todos do Anexo VII do RICMS/23. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Os sócios-administradores das empresas envolvidas respondem 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.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição da destinatária

das mercadorias para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (até junho de 2023) e art. 16 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23 (a partir de julho de 2023), em razão do disposto no art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de janeiro de 2021 a dezembro de 2024, de retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) em operações interestaduais destinadas a contribuinte mineiro, por consignar no documento fiscal base de cálculo inferior à prevista na legislação em decorrência de utilização de preços das mercadorias menores do que os efetivamente praticados nas operações (subfaturamento).

As mercadorias envolvidas na autuação estão listadas nos Capítulos 9 (lâmpadas elétricas), 10 (materiais de construção), 12 (materiais elétricos) e 21 (produtos eletrônicos e eletroeletrônicos) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (mesmos capítulos da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23, a partir de julho de 2023).

A Autuada, Galaxy Participações, Importação e Exportação Ltda., está situada em Santa Catarina (Joinville), estado que não possui protocolo/convênio firmado com Minas Gerais para a atribuição da condição de substituto tributário ao remetente das mercadorias, no que tange aos itens autuados listados nos Capítulos 9, 10 e 12 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 – equivalentes aos Capítulos 9, 10 e 12 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23). No caso das mercadorias do Capítulo 21, Santa Catarina é signatária do Protocolo ICMS nº 18/85.

Não obstante a ausência de protocolos/convênios em relação às mercadorias dos Capítulos 9, 10 e 12, a Autuada, Galaxy Participações, Importação e Exportação Ltda., é detentora do Regime Especial de Tributação (RET) nº 45.000021990-41 (Anexo 13 – págs. 249/251), que lhe atribui a condição de contribuinte substituto em relação ao ICMS/ST devido a Minas Gerais nas operações com tais mercadorias destinadas a contribuintes situados neste estado.

Assim, na condição de substituta tributária em relação a todas as mercadorias objeto do lançamento, a Autuada promovia saídas de mercadorias com retenção da ST para a Coobrigada Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda, estabelecida em Contagem/MG e, também, para outros destinatários mineiros.

Contudo, nas saídas para a Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda, a Galaxy Participações, Importação e Exportação Ltda consignava nesses documentos fiscais preços várias vezes inferiores ao praticados nas vendas para os demais contribuintes mineiros, em operações notoriamente subfaturadas, o que resultava em valores de BC/ST e de ICMS/ST retido e recolhido muito inferiores aos corretos.

Em seguida, a Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda emitia uma nota fiscal de venda dessas mesmas mercadorias para os destinatários mineiros,

com preços semelhantes aos que eram praticados pela Galaxy Participações, Importação e Exportação Ltda nas vendas realizadas diretamente para outros contribuintes deste estado, informando nos documentos fiscais que o ICMS/ST havia sido retido anteriormente.

Inclusive, a Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda utilizava nos seus documentos fiscais de saída os mesmos códigos internos de identificação de produtos e descrições de mercadorias que eram utilizados pela Autuada, Galaxy Participações, Importação e Exportação Ltda em sua escrituração e documentos fiscais (Anexo 5 x Anexo 6 – págs. 37/214).

Além disso, as notas fiscais emitidas pela Galaxy Participações, Importação e Exportação Ltda já informavam, no campo “Dados Adicionais”, o número do pedido de venda do cliente da Coobrigada Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda (págs. 21), indicando que a Autuada controlava a venda e entrega dessas mercadorias para os verdadeiros destinatários mineiros, conclusão que é confirmada por diversos outros elementos probatórios constantes dos autos.

As duas empresas possuem estreito vínculo de origem e familiar, visto que a Coobrigada Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda foi criada em 31/07/15, pelos dois sócios-administradores e fundadores da Autuada, Galaxy Participações, Importação e Exportação Ltda (a Coobrigada Zhang Caiyu e seu marido, o Sr. Zhou Zixi). Em 27/03/17, o Sr. Chen Jianhai, irmão da sócia-administradora da Autuada, passou a ser o detentor de 95% (noventa e cinco por cento) das cotas sociais da Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda e a exercer o cargo de sócio-administrador da empresa, situação que se mantém até os dias atuais (págs. 20).

Pelo exposto, a Fiscalização exigiu o ICMS/ST em relação à diferença entre o preço subfaturado praticado nas operações da Galaxy e o preço real das mercadorias, arbitrado com base no valor de venda das mercadorias nas operações da Coobrigada Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda para os destinatários mineiros.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última limitada nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

A destinatária mineira das operações subfaturadas, Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda, foi incluída como Coobrigada pelo crédito tributário, em razão de sua participação ativa no procedimento de supressão irregular de ICMS/ST devido a Minas Gerais, nos termos dos arts. 21, inciso XII e 22, § 18, ambos da Lei nº 6.763/75 c/c art. 124, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN.

A sócia-administradora da Autuada (e fundadora da Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda), Sra. Zhang Caiyu e o sócio-administrador da Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda (e seu irmão), Sr. Chen Jianhai, também foram incluídos no polo passivo da autuação, em razão de prática de atos com infração à lei (retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST em decorrência de subfaturamento do valor da operação consignada nos documentos destinados à Coobrigada Solarium), nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III do CTN.

Ademais, no caso da Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda, também houve cancelamento da inscrição estadual em razão da constatação do desaparecimento do contribuinte, nos termos do art. 7º, inciso I, alíneas “b” e “c”, do RICMS/23, o que também reforça a motivação para inclusão do Sr. Chen Jianhai como Coobrigado pelo crédito tributário.

Da Impugnação

Inconformada, a **Autuada** Galaxy Participações, Importação e Exportação Ltda. apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 319/351, acompanhada dos documentos de págs. 352/534.

Afirma, em síntese, o que segue:

- a Autuada realiza todas as suas importações pelo estabelecimento de Santa Catarina, em razão de infraestrutura portuária, serviços relacionados ao comércio internacional e, especialmente, por um “Tratamento Tributário Diferenciado” concedido por aquele estado, que autoriza a aplicação de alíquotas reduzidas e créditos presumidos, possibilitando a diminuição de custo das mercadorias por lá importadas;

- o presente auto de infração é derivado do Auto de Infração (AI) nº 01.003959646-42, lavrado contra a matriz da empresa Galaxy, sediada em São Paulo/SP, razão pela qual a Fiscalização mineira arbitrou nova base de cálculo nas operações de venda da Galaxy/SC para a Solarium/MG, deixando de se ater às normas legais de arbitramento, o que culminou em elevada cobrança de imposto, totalmente destoante da realidade das operações;

- nessas importações, enfrentou diversas parametrizações no “canal cinza” de verificação da Receita Federal do Brasil (RFB), sob suspeita de praticar preços abaixo do custo de fabricação. No entanto, foram elaborados dezenas de laudos merceológicos, para análise do preço de custo dos produtos importados, com base nos quais a fiscalização aduaneira concluiu pela total inexistência de práticas de subfaturamento, com desembaraço de todas as mercadorias sem qualquer indício de irregularidade;

- conclui que “*Mutatis Mutandi, o auto de infração e a imposição da multa ora aplicada não foi lastreada no fato de que as mercadorias adquiridas pela SOLARIUM estariam abaixo do preço de custo (pelo contrário, os documentos todos demonstram que as empresas possuem boas margens de lucro em suas operações)*”;

- os preços mais baixos que os de outros clientes da Galaxy decorrem de fatores como a relação de confiança entre as empresas, compra de volumes de maiores e agilidade na entrega, em razão do “Contrato de Distribuição e Fornecimento” firmado entre as partes. Acrescenta que a Solarium é responsável por grande parcela de divulgação e marketing da marca Galaxy, como definido na Cláusula Quarta do citado contrato, o que onera seus custos;

- os demais compradores dos produtos Galaxy, sendo o “Carrefour MG” o principal deles na amostragem “enviesada” da Fiscalização, “*não estão obrigados a investir um centavo sequer na divulgação da marca*”;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- acrescenta que *“os demais compradores da GALAXY revendem seus produtos para consumidor final, enquanto a SOLARIUM, na condição de DISTRIBUIDORA EXCLUSIVA da marca, necessariamente precisa de maior margem de preço para poder revendê-los para seus clientes varejistas”*;

- a legislação mineira atualmente vigente não estabelece limites para margens comerciais, conforme se nota, por exemplo, pela leitura do art. 20 do Anexo VII, do RICMS/23;

- complementa que *“aplicando-se a MVA do produto para cálculo do ICMS-ST, certamente chegará a um preço mais alto para efeitos de cobrança do imposto do que aquele realmente praticado ao consumidor final, fato que acabaria por gerar o direito do contribuinte a restituir o tributo pago a maior”*;

- afirma que *“a alegação fiscal de que os preços de venda para a Solarium ‘com valores notoriamente inferiores aos preços praticados com as mesmas mercadorias em remessas para demais contribuintes no estado de Minas Gerais’ carecem de embasamento técnico”*, pois parte de uma amostragem que *“restringiu-se a 20 mercadorias de 818 comercializados”*. Acrescenta que o ônus da prova é da Fiscalização;

- a utilização de uma média aritmética simples no arbitramento, ignorando diferenças de volume, prazos, descontos comerciais e sazonalidade acaba por distorcer os dados reais da apuração, razão pela qual não pode ser considerada válida para fins de arbitramento;

- ilegalidade no método de arbitramento utilizado, visto que apesar de a Autoridade Fiscal afirmar que o preço de venda da Galaxy para a Solarium é artificialmente baixo, a Tabela 1 do Relatório Fiscal Complementar, revela diversas mercadorias em que, contraditoriamente, o preço de venda da Galaxy para terceiros em Minas Gerais se mostrou inferior ao preço de venda da Solarium para terceiros em Minas Gerais arbitrado pela Fiscalização;

- aduz que os preços unitários apurados para as vendas da Solarium para terceiros, utilizados como base de cálculo para o arbitramento, são sistematicamente superiores aos preços praticados pela Galaxy para terceiros, com diferenciais que variam, na amostra, aproximadamente de 115% (cento e quinze por cento) a 148% (cento e quarenta e oito por cento);

- conclui que *“arbitrar valores sabidamente errados, desconexos com os preços praticados pelo contribuinte, sem obedecer as orientações legais, chega a flertar com a má-fé”*, pois é *“certo que os preços de venda da Solarium já computavam, no seu custo, toda a carga tributária da operação (nela incluída, por óbvio, tanto o ICMS quanto o ICMS-ST já recolhidos aos cofres mineiros pela Galaxy)”*;

- afirma que apesar do alegado fator de agregação médio do comércio atacadista de materiais elétricos de 15,3% (quinze inteiros e três décimos por cento), a Fiscalização toma um preço de venda a terceiros de um cliente da Autuada, com uma MVA que variou entre 87,35% (oitenta e sete inteiros e trinta e cinco centésimos por cento) e 91,3% (noventa e um inteiros e três décimos por cento) para 93% (noventa e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

três por cento) dos produtos autuados, tributando quase pelo dobro do preço realmente devido, em metodologia que não encontra amparo no art. 22, inciso I do RICMS/23;

- conclui que os paradigmas adotados pela Fiscalização para fins de arbitramento de preços são imprestáveis, eis que produzidos sem qualquer critério, sem processo regular, e com enormes discrepâncias de preços para os mesmos modelos de produtos;

- a Fiscalização exigiu ICMS de todas as saídas ocorridas no período, desconsiderando os créditos do imposto relativos às devoluções de mercadorias, levando à cobrança em duplicidade do imposto, um erro crasso que já havia ocorrido no AI anterior;

- erro na MVA adotada, em razão de inobservância às alterações legislativas ocorridas ao longo do período autuado, situação que demonstra a iliquidez do Auto de Infração. Apresenta tabelas com amostras da situação à págs. 341 dos autos e afirma que deve ser realizada perícia, para apuração de possíveis erros semelhantes que tenham acontecido;

- o uso de IPs idênticos pela Galaxy e pela Solarium na emissão de notas fiscais decorre do fato de que ambas utilizam o software “Protheus”, da TOTVS, para gerenciamento de vendas, com uso compartilhado de um data center da empresa TOTVS, conforme e-mail do setor de TI da Autuada Galaxy, anexo;

- nulidade do Auto de Infração em razão de fundamentar a cobrança das multas no RICMS/02, legislação já revogada pelo art. 191 do RICMS/23, com vigência a partir de 01/07/23. Acrescenta que o arbitramento de preços, principal ponto de partida da Fiscalização, além de ter utilizado metodologia incorreta, foi expressamente fundamentado nos arts. 53 e 54 do RICMS/02, já revogados;

- acrescenta que o lançamento também é nulo por ofensa à legalidade e por falta de certeza e liquidez, com inobservância do art. 142 do CTN. Cita doutrinas e jurisprudência administrativa;

- a margem de lucro é um aspecto irrelevante para a apuração do ICMS/ST e que “o agregado de ST de 321% citado pela fiscalização refere-se à Solarium, não à Galaxy”. Acrescenta que “a legislação mineira não estabelece limite para margem de lucro”;

- de acordo com o Tema nº 201 do STF, é devida a restituição do ICMS pago a maior no regime de ST, razão pela qual cabe à Autoridade Fiscal fazer prova da base de cálculo efetiva praticada no mercado para fins de cobrança do imposto, representada pelo preço de venda efetivo a consumidor final. Transcreve doutrinas;

- acrescenta que há necessidade de baixar o processo em diligência para apurar os efetivos valores praticados no mercado varejista, nos termos do que decidido pelo STF, em repercussão geral, no Tema nº 201;

- a multa de revalidação em dobro é incabível, pois não há reincidência ou dolo comprovado;

- a multa isolada de 40% (quarenta por cento), do art. 55, inciso VII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75, pressupõe divergência comprovada entre o valor declarado e o real, razão pela qual deve ser afastada, visto que o preço dos documentos fiscais é o efetivamente praticado;

- requer a produção de prova pericial para contestar a base de cálculo do ICMS/ST arbitrada pela Fiscalização com base no art. 22, § 4º, do RICMS/23 e apresenta os quesitos de págs. 349/351.

Também inconformada, a **Coobrigada** Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda. apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 536/554, acompanhada dos documentos de págs. 555/647 (a Peça de Defesa e documentos anexos foram reinseridos, em cópias, às págs. 649/761).

Repete trechos da Impugnação da Autuada Galaxy e acrescenta os seguintes argumentos, em síntese:

- faz um breve histórico da criação e desenvolvimento da empresa, informando que possui estrutura física, estoques, empregados e atividades distintas da Autuada, com filiais próprias em alguns estados do Brasil. Acrescenta que atua como distribuidora exclusiva de lâmpadas e luminárias de LED da marca Galaxy LED, conforme contrato específico anexo à Peça de Defesa;

- afirma que *“um único IP da TOTVS pode, sim, emitir notas fiscais de diversas empresas, e é comum que centenas ou milhares de empresas compartilhem o mesmo IP, já que a TOTVS é uma das maiores empresas de software de gestão empresarial da américa latina.”*;

- a Diligência presencial da Fiscalização foi superficial e não esgotou as possibilidades de contato (apenas uma tentativa), antes de proceder à suspensão de sua inscrição estadual, não tendo havido comprovação de inequívoco desaparecimento, como exige o art. 70, inciso I, alíneas “b” e “c”, do RICMS/23. Afirma que continua no regular exercício de suas atividades comerciais, sem qualquer desaparecimento e que os dois números de telefone citados no Auto de Constatação são da empresa de contabilidade anterior, o que inclusive consta do documento;

- a funcionária citada pela Fiscalização não estava no endereço diligenciado justamente porque ela também atua como comercial interno. Acrescenta que desde a pandemia de COVID-19, muitas empresas e funcionários optaram pelo trabalho em “home office”, como foi o caso da Impugnante, que atua de forma 100% (cem por cento) digital;

- pela legislação mineira atual, o domicílio fiscal eletrônico é suficiente para o cumprimento das obrigações tributárias, sem necessidade de um endereço físico tradicional. Acrescenta que a Lei Complementar nº 87/96 (arts. 19 e 20) e o RICMS/23 (art. 30) permitem que as empresas realizem operações simbólicas, sem a necessidade de uma estrutura física robusta;

- afirma que *“a SOLARIUM Distribuidora sempre teve seu estoque próprio, segregado do estoque da sua fornecedora GALAXY, por óbvio, conforme fora*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

demonstrado através de fotos do local físico em SP” e inclui fotos às págs. 542/543 dos autos;

- alega que *“a empresa conta com diversos trabalhadores diretos registrados envolvidos na atividade fim da empresa (logística e distribuição), fora a contratação de ‘chapas’ e freelancers pontualmente para os picos de operação, sendo, pelo menos um deles designado exclusivamente para a filial mineira.”;*

- a Fiscalização extrapola os limites da sua competência legal, tentando uniformizar a política de preços da Autuada e ignorando a autonomia empresarial prevista no art. 170, inciso VI da Constituição da República de 1988 - CR/88, representada pela liberdade de definir diferentes preços para diferentes clientes. Conclui que a presença de *“familiares da Galaxy-SC”* no quadro societário da Solarium não transforma a relação em fraude;

- nos exercícios de 2023 e 2024, faltavam parâmetros de preços de venda da Solarium para comparação com as mercadorias da Galaxy (como se vê pelos diversos valores nulos – “N/D” – tabela de págs. 548), de modo que a Fiscalização deveria ter buscado bases de preços de vendas de outros contribuintes, nos termos do art. 22 do RICMS/23, o que não foi feito;

- acrescenta que a base de arbitramento utilizada é *“fictícia e inflada”*, visto que o preço de revenda da Solarium é sistematicamente superior (em até 48,3% (quarenta e oito inteiros e três décimos por cento) ao preço praticado pela Autuada Galaxy quando vende para terceiros em Minas Gerais, o que viola o requisito legal de o preço ser *“notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria”* para que se possa utilizar o arbitramento, nos termos do art. 53, inciso II do RICMS/02 e art. 21, inciso II do RICMS/23;

- os indícios utilizados pela Fiscalização para *“unificar”* as relações societárias e operacionais da Galaxy/SC e da Solarium (tais como: vínculo familiar entre os sócios; utilização do mesmo contador; emissão de NF-e a partir do mesmo IP; uso das mesmas transportadoras e inclusão do número do pedido final nos dados adicionais da NF-e) são irrelevantes para a questão tributária e não demonstram qualquer ilicitude;

- a Fiscalização gasta tempo considerável descrevendo o endereço da Solarium (uma sala de 23m²), o baixo consumo de energia e o fato de o local ter sido encontrado fechado, mas tais fatos não têm o condão de invalidar as operações comerciais realizadas com a Autuada Galaxy;

- acrescenta que a obrigação de reter o ICMS/ST surge em momento anterior, quando da saída da mercadoria do estabelecimento da Galaxy em Santa Catarina e que a base de cálculo é o valor da operação, que, *“embora baixo, reflete uma negociação comercial legítima”*, de modo que *“o tamanho do armazém do comprador é irrelevante”;*

- necessidade de baixar o processo em diligência para apurar os efetivos valores praticados no mercado varejista, nos termos do que decidido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, em repercussão geral, no Tema nº 201 e, ainda, para apurar os valores pagos a título de ICMS e ICMS/ST na entrada das mercadorias, compensando-

se os valores já recolhidos com os débitos apurados, sob pena de ferir a não cumulatividade do imposto.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Também inconformado, o **Coobrigado Chen Jianhai** (sócio administrador da empresa Solarium), apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 763/766 dos autos.

Afirma, em síntese, o que segue:

- a responsabilidade solidária com base no art. 135, inciso III, do CTN exige a comprovação de que o administrador agiu com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, o que não ocorreu no caso concreto;

- a infração que deu origem à autuação (recolhimento a menor do ICMS/ST pela Galaxy/SC em razão de suposto subfaturamento da base de cálculo) não possui vínculo causal com a gestão do sócio perante a Solarium, visto que como administrador da destinatária, ele não tem ingerência direta sobre a emissão da nota fiscal e sobre a apuração da base de cálculo da ST por parte da substituta tributária;

- no presente caso, o débito de ICMS/ST refere-se ao período de 2021 a 2024 e não decorre do encerramento irregular da Solarium, mas sim de controvérsia técnica sobre a base de cálculo da ST, que é um ato de gestão da Autuada Galaxy (substituta). Acrescenta que de acordo com o Superior Tribunal de Justiça (STJ), na dissolução irregular, a responsabilidade solidária do sócio só alcança dívidas tributárias que tenham sido constituídas em decorrência do ato ilícito de sua gestão ou que tenham sido frustradas por ele. Cita o Enunciado de Súmula nº 430 do STJ;

- a inclusão do sócio com base na dissolução irregular exige prova robusta de que a empresa deixou de funcionar no seu domicílio fiscal sem comunicação aos órgãos competentes, não bastando a simples constatação e que a sala é pequena ou que o telefone não atende, pois a empresa pode ter alterado seu endereço ou concentrado sua operação em *home office* ou em escritório de contabilidade, como é comum em distribuidoras de pequeno porte. Cita o Enunciado de Súmula nº 435 do STJ.

Requer, ao final, a procedência da impugnação, com sua exclusão do polo passivo e o cancelamento do Auto de Infração.

Também inconformada, a **Coobrigada Zhang Caiyu** apresenta, tempestivamente e em nome próprio, Impugnação às págs. 767/775.

Afirma, em síntese, o que segue:

- ausência de responsabilidade pessoal pelo crédito tributário, por inexistência de qualquer ato doloso de sua parte, capaz de justificar a solidariedade. Acrescenta que o mero inadimplemento da obrigação tributária não é suficiente para configurar a solidariedade do art. 135 do CTN;

- afirma que a responsabilização pessoal dos sócios prevista no art. 135 do CTN é incompatível com a autuação da própria pessoa jurídica envolvida, visto que o dispositivo legal trata de responsabilidade exclusiva de terceiro. Transcreve trechos de doutrinas;

- os preços menores se justificam pelo fato de a Solarium ser distribuidora exclusiva da Autuada, o que aumenta volumes e reduz custos de comercialização. Transcreve excertos de jurisprudências administrativa (CARF) e judicial (STJ);

- atuava na empresa como mera sócia quotista, sendo a administração exercida pelo seu ex-marido, o Sr. Zhou Zixi, até o ano de 2021. Assim, eventual responsabilização solidária deveria ser a ele direcionada. Transcreve excertos de jurisprudências judiciais (STJ);

- por fim, invoca para si todos os argumentos de defesa relativos ao mérito que tenham sido apresentados nas defesas das pessoas jurídicas.

Requer, portanto, a procedência da impugnação, com sua exclusão do polo passivo ou com o cancelamento da autuação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 783/829, refuta integralmente as alegações trazidas por todos os Sujeitos Passivos.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 830/870, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas, em não conhecer do pedido de perícia 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 Alegação de Nulidade do Auto de Infração

A Defesa alega que o Auto de Infração é nulo, por fundamentar a cobrança das multas no RICMS/02, legislação já revogada pelo art. 191 do RICMS/23, com vigência a partir de 1º/07/23.

Aduz que o arbitramento de preços, principal ponto de partida da Fiscalização, além de ter utilizado metodologia incorreta, foi expressamente fundamentado nos arts. 53 e 54 do RICMS/02, ambos já revogados.

Acrescenta que o lançamento também é nulo por ofensa à legalidade e por falta de certeza e liquidez, com inobservância do art. 142 do CTN. Cita doutrinas e jurisprudência administrativa.

Entretanto, razão não lhes assiste em seus argumentos.

De início, importante esclarecer que o lançamento diz respeito ao período de janeiro de 2021 a dezembro de 2024, de modo que ele está alcançado tanto pela vigência do RICMS/02 (até 30/06/23), quanto pela vigência do RICMS/23 (a partir de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1º/07/23), em linha com o disposto nos arts. 191 e 192 do RICMS/23, que regulam a “transição” entre os dois regulamentos do imposto:

RICMS/23

Art. 191 - Ficam revogados o Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, e o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS por ele aprovado, vigente em 30 de junho de 2023.

Art. 192 - Este decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de julho de 2023. (Grifou-se)

Como se pode ver no campo “Base Legal/Infringência” do Auto de Infração (págs. 02/03), há menções tanto ao já revogado RICMS/02 (Decreto Estadual nº 43.080, de 13/12/02), quanto ao atualmente vigente RICMS/23 (Decreto Estadual nº 48.589, de 22/03/23), por óbvio, cada um deles regulando os fatos praticados no período de sua vigência.

Analisando o lançamento, observa-se que, dos 48 (quarenta e oito) meses envolvidos na autuação, 30 (trinta) transcorreram ainda sob vigência do RICMS/02 (janeiro de 2021 a junho de 2023), ao passo que os outros 18 (dezoito) o foram sob o manto do RICMS/23 (julho de 2023 a dezembro de 2024).

Assim, ao citar os arts. 53 e 54 ambos do RICMS/02 (assim como quaisquer outros dispositivos de tal diploma), a Fiscalização não está fundamentando o Auto de Infração em legislação revogada, como se afirma, mas sim em normas regulamentares que estavam vigentes durante a maior parte do período autuado e que, portanto, eram as corretas para os citados 30 (trinta) meses em que os fatos geradores ocorreram sob o manto de sua vigência.

De fato, o questionamento da Defesa denota um desconhecimento de regras jurídicas basilares, relacionadas à ocorrência do fato gerador e aos aspectos temporais da obrigação tributária, em especial do conteúdo dos arts. 116 e 144, ambos do CTN, que tratam da questão:

CTN

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

(...)

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. (Grifou-se)

Portanto, como a autuação diz respeito a fatos ocorridos entre janeiro de 2021 e dezembro de 2024, a utilização conjunta de dispositivos do RICMS/02 e do RICMS/23 é não só legítima, como também necessária, estando correto o procedimento adotado pela Fiscalização.

A mesma conclusão pode ser estendida ao questionamento relativo à suposta nulidade decorrente da utilização dos “revogados” arts. 53 e 54, ambos do RICMS/02, para fins de arbitramento, visto que tais dispositivos produziram efeitos em relação aos fatos ocorridos na vigência do RICMS/02 (até 30/06/23).

Entretanto, importante esclarecer que, como o arbitramento envolve determinação de ofício da base de cálculo da operação, seu fundamento de validade não é de natureza regulamentar, mas sim legal, conforme previsto no art. 51 da Lei nº 6.763/75 (inciso II, para o caso em exame), norma vigente durante todo o período autuado:

Lei nº 6.763/75

Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

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

II - ficar comprovado que os lançamentos nos livros e/ou nos documentos fiscais não refletem o valor das operações ou das prestações;

III - a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal;

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documentário fiscal relativo a operações ou prestações que promove ou que é responsável pelo pagamento do imposto.

V - ocorrer a falta de sequência do número de ordem de operação de saída ou de prestação realizada, em cupom fiscal, relativamente aos números que faltarem;

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé a declaração, o esclarecimento prestado ou o documento expedido pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado. (Grifou-se)

Ademais, os arts. 21 e 22 ambos do RICMS/23, que tratam do tema no novo regulamento, citados no Relatório Fiscal Complementar (págs. 19 dos autos), apenas repetiram o conteúdo das normas dos arts. 53 e 54 ambos do RICMS/02, sem qualquer

inovação procedimental quanto ao arbitramento, que aliás, foi realizado com base nos mesmos critérios ao longo de todo o período autuado.

Assim, sem razão o questionamento.

No que tange à alegação de ofensa ao princípio da legalidade em razão de as **penalidades** do lançamento estarem baseadas em legislação revogada (RICMS/02), o desconhecimento de conceitos elementares da seara tributária permanece e se evidencia.

O art. 5º, inciso II da Constituição da República de 1988 - CR/88 veicula aquilo que é conhecido no ordenamento jurídico brasileiro como princípio da legalidade, segundo o qual *“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”*.

Em sintonia com a norma constitucional, o art. 97, inciso V do CTN trata da do princípio da legalidade tributária, afirmando de forma literal que *“somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas”*.

Por essa razão, as penalidades exigidas no presente lançamento não estão fundamentadas em normas regulamentares, mas sim na Lei nº 6.763/75, especificamente nos seus arts. 55, inciso VII, alínea “b” c/c § 2º, inciso I (Multa Isolada) e no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I (Multa de Revalidação), dispositivos esses que estão devidamente capitulados no campo “Penalidade” do Auto de Infração (págs. 03).

Portanto, o argumento da Defesa está equivocado e desconectado da realidade, visto que não há nos autos qualquer penalidade fundamentada em norma regulamentar (seja no RICMS/02 ou no RICMS/23), razão pela qual deve ser afastada a equivocada conclusão de ofensa ao princípio da legalidade.

Quanto à alegação de nulidade por falta de certeza e de liquidez do lançamento, por inobservância do art. 142 do CTN, também não lhe assiste razão, pois o Auto de Infração não ofende o princípio da legalidade, conforme já dito, e contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações praticadas e o valor do crédito tributário exigido, estando esse último claramente detalhado no campo “Demonstrativo do Crédito Tributário” (págs. 03/05), assim como na planilha de apuração que compõe o Anexo 1 dos autos (págs. 33).

As infrações cometidas e as condutas que ensejaram a responsabilização solidária dos Coobrigados estão devidamente descritas no campo “Relatório” do AI (págs. 01) e pormenorizadas no Relatório Fiscal Complementar que lhe acompanha (págs. 09/32).

Além disso, também estão detalhadas as penalidades aplicadas, as quais estão legalmente embasadas pelos dispositivos da Lei nº 6.763/75 citados no campo “Penalidade” do Auto de Infração (págs. 03) e no tópico do Relatório Fiscal Complementar denominado “Da Fundamentação Legal da Aplicação das Penalidades Pecuniárias” (págs. 35).

Portanto, todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos no art. 142 do CTN e nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não se vislumbrando, assim, qualquer indício de ilegalidade, incerteza ou iliquidez no lançamento.

Rejeita-se, pois, todas as arguições de nulidade do Auto de Infração.

Por fim, os demais questionamentos apresentados pela Defesa como “preliminares”, em especial em relação a uma suposta incorreção na metodologia de arbitramento utilizada pela Fiscalização como parâmetro para determinar o valor correto da operação (e da respectiva base de cálculo da ST), possuem natureza nitidamente meritória e como tal serão assim tratados.

Do Pedido de Perícia

De início, cumpre analisar o pedido de produção de prova pericial realizado pela Defesa (págs. 349/351 dos autos), que veio acompanhado de 14 (quatorze) quesitos que tratam de:

- identificar qual é a regra legal de arbitramento utilizada pela Fiscalização e analisar se tal regra está de acordo com a correta interpretação do conteúdo do art. 22 do RICMS/23 (Quesitos 1 a 3);
- analisar as Tabelas 1 e 2 do Relatório Fiscal Complementar para verificar se os preços de venda da Galaxy para terceiros em MG são menores que os preços de venda da Solarium para terceiros em MG (Quesitos 4 e 5);
- calcular o ICMS/ST das operações autuadas com base nos parâmetros de arbitramentos dos incisos II, IV e IX do art. 22 do RICMS/23, comparando o valor de cada um dos três critérios com aquele que foi apurado pela Fiscalização no AI (Quesitos 6, 8 e 9);
- analisar se a margem de lucro da Solarium é compatível com a atividade de atacadista de materiais elétricos desenvolvida por um distribuidor, considerando seus custos (Quesito 7);
- atestar se o arbitramento viola o princípio da não cumulatividade e o direito à livre iniciativa do art. 170 da CF/88 (Quesito 10) e se ele observou os princípios da legalidade e tipicidade tributária, assim como os parâmetros do art. 22 do RICMS/23 (Quesito 14);
- verificar se a Fiscalização observou o Tema nº 201 do STF no seu trabalho (Quesito 11);
- informar, com base em dados a serem fornecidos pela SEF/MG, o preço médio unitário de venda dos 818 produtos sob análise nas operações de atacadistas e varejistas, refazendo a base de cálculo arbitrada com base nesses números (Quesitos 12 e 13).

De início, esclareça-se que a prova pericial só é cabível “*em casos em que o julgamento do mérito da causa dependa de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que*

dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais de que o julgador não disponha e, concomitantemente, essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, considerando-se os pressupostos teóricos da prova pericial, percebe-se um equívoco basilar na maioria dos quesitos apresentados, pois a interpretação das normas jurídicas aplicáveis ao lançamento, em especial no que tange a decidir qual delas é ou não aplicável na situação concreta, por sua própria natureza, não é uma matéria passível de ser objeto de perícia.

A valoração das normas em sede do caso concreto é a própria atividade fim do processo de julgamento administrativo, cabível exclusivamente aos Conselheiros, que não podem ser substituídos nessa função por uma prova de natureza pericial, por ofensa direta às competências legalmente estabelecidas. Em outras palavras, os Conselheiros não podem delegar sua competência de aplicar a norma vigente ao caso concreto a um “perito em legislação”, sob pena de nulidade da decisão.

Da mesma forma, analisar as planilhas e demais provas inseridas nos autos, apurando percentuais ou fazendo outras inferências matemáticas a partir desses dados é parte integrante do processo de análise do lançamento e de aplicação da legislação tributária. Não se trata de uma atividade especializada que demande algum tipo de conhecimento especializado de que os julgadores não disponham, passível de ser objeto de perícia.

De fato, sem embargo, conhecimentos gerais de soma, subtração, divisão, multiplicação e porcentagem são tidos como básicos para o exercício da atividade de julgador administrativo de lançamentos tributários em um órgão como o CCMG, de forma que todos os Conselheiros deles dispõem de forma ampla.

Aliás, esses mesmos questionamentos contidos nos quesitos já foram apresentados na própria Impugnação, inclusive com cálculos de percentuais e valores realizados pela própria Defesa, o que reforça a impropriedade de se solicitar uma perícia para tratar do mesmo tema.

Por fim, por força do disposto no art. 142 do CTN, a Fiscalização exerce atividade privativa, vinculada e obrigatória, não lhe sendo facultado deixar de aplicar a legislação vigente com fundamento em discussões principiológicas ou em jurisprudências judiciais, ainda que se trate de decisão tomada em repercussão geral, como no caso do Tema nº 201 do STF (que, inclusive, já foi internalizado na legislação tributária mineira, conforme será detalhado mais adiante):

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Na mesma linha, o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG não tem competência para afastar a legislação vigente sob alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade, o que incluiu as mesmas discussões principiológicas e jurisprudenciais citadas pela Requerente, por força do disposto no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75:

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;

Ademais, também para os quesitos que tratam de princípios jurídicos, vale a primeira ponderação realizada: normas jurídicas, sua interpretação e aplicação ao caso concreto não se incluem no universo dos “objetos periciáveis” em um julgamento tributário administrativo.

Quanto aos pontos remanescentes, os argumentos e elementos probatórios carreados aos autos pela Fiscalização, bem como aqueles trazidos pela própria Defesa, mostram-se amplamente suficientes para o esclarecimento integral de todas as questões suscitadas.

Com efeito, os quesitos formulados limitam-se a reproduzir discussões já exaustivamente enfrentadas no Relatório Fiscal Complementar e na própria impugnação, os quais serão novamente discutidos e expostos no presente Acórdão, razão pela qual se mostram dispensáveis para a solução da controvérsia posta.

Reitere-se que a análise dos documentos fiscais, planilhas, demonstrativos e anexos que instruem o Auto de Infração não exige qualquer conhecimento técnico específico que vá além da competência e capacidade técnica inerentes à atividade desempenhada pelos julgadores administrativos, tratando-se de matérias de caráter contábil e jurídico, além do processo de valoração das provas documentais carreadas aos autos, que é de competência exclusiva desses julgadores.

Assim, pelo exposto, indefere-se o pedido de prova pericial, por ser desnecessário para elucidação das questões controversas, nos termos do art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do RPTA:

RPTA

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de janeiro de 2021 a dezembro de 2024, de retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) em operações interestaduais destinadas a contribuinte mineiro, por consignar no documento fiscal base de cálculo inferior à prevista na legislação, em decorrência de utilização de preços das mercadorias menores do que os efetivamente praticados nas operações (subfaturamento).

As mercadorias envolvidas na autuação estão listadas nos Capítulos 9 (lâmpadas elétricas), 10 (materiais de construção), 12 (materiais elétricos) e 21 (produtos eletrônicos e eletroeletrônicos) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (mesmos capítulos da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23, a partir de julho de 2023).

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última limitada nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

A destinatária mineira das operações subfaturadas, Solarium Distribuidora, foi incluída como Coobrigada pelo crédito tributário, em razão de sua participação ativa no procedimento de supressão irregular de ICMS/ST devido a Minas Gerais, nos termos dos arts. 21, inciso XII e 22, § 18, ambos da Lei nº 6.763/75 c/c art. 124, inciso I, do CTN.

A sócia-administradora da Autuada (e fundadora da Solarium), Sra. Zhang Caiyu e o sócio-administrador da Solarium (e seu irmão), Sr. Chen Jianhai, também foram incluídos no polo passivo da autuação, em razão de prática de atos com infração à lei (retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST em decorrência de subfaturamento do valor da operação consignada nos documentos destinados à Coobrigada Solarium), nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III, do CTN.

Ademais, no caso da Solarium, também houve cancelamento da inscrição estadual em razão da constatação do desaparecimento do contribuinte, nos termos do art. 7º, inciso I, alíneas “b” e “c”, do RICMS/23, o que também reforça a motivação para inclusão do Sr. Chen Jianhai como Coobrigado pelo crédito tributário.

Em princípio, importante fazer um resumo do contexto fático no qual a infração foi constatada, antes de se adentrar na análise dos argumentos trazidos pela Defesa.

A Solarium Distribuidora foi criada em 2015, pelos próprios sócios-administradores da Autuada Galaxy à época (a Coobrigada Zhang Caiyu e o seu

marido, o Sr. Zhou Zixi, falecido em 2022). Atualmente, ela é administrada pelo irmão da Sra. Zhang Caiyu, o Sr. Chen Jianhai, a quem foram repassadas 95% (noventa e cinco por cento) das cotas societárias da Solarium em março de 2017.

Ao analisar as operações praticadas pela Galaxy, a Fiscalização constatou que, estranhamente, os preços unitários de venda praticados nas saídas para a Solarium eram, em geral, várias vezes inferiores aos preços dessas mesmas mercadorias, nas vendas da Autuada para outros contribuintes em Minas Gerais, como se pode ver nas abas “2” e “3” da planilha do Anexo 2 (págs. 34).

Em números, segundo apurou a Fiscalização, nos exercícios de 2023 e 2024, a BC/ST nas operações da Galaxy com os outros clientes era, em média, **327%** (trezentos e vinte e sete por cento) superior à das operações com os mesmos produtos para a Solarium (com alguns itens em que essa diferença chegava a quase 700% (setecentos por cento)), como demonstrado pela Fiscalização na aba “3” da planilha do Anexo 1 dos autos (págs. 33).

Dito de outra forma, que facilita a visualização da proporção do subfaturamento dessas operações, os preços médios praticados pela Galaxy nas vendas para a Solarium representavam somente cerca de **23,4%** (vinte e três inteiros e quatro décimos por cento) do valor de venda dos mesmos produtos para os outros contribuintes mineiros (com alguns produtos em que essa proporção chegava a ser de **menos de 13%** (treze por cento) do valor).

No entanto, ao dar saída nessas mesmas mercadorias para os adquirentes mineiros, a Coobrigada Solarium utilizava, em regra, preços semelhantes aos praticados pela Autuada Galaxy nas operações com os outros destinatários mineiros (vide DANFEs no Anexo 6 – págs. 86/214), o que, combinado com os preços de aquisição artificialmente baixos, resultava em uma margem de lucro bruto (agregação) média de **227%** (duzentos e vinte e sete por cento) sobre o preço de custo das mercadorias (págs. 16 e 18).

A título comparativo, a Fiscalização informa que o agregado médio do setor de comércio ao qual pertence a Coobrigada Solarium (empresas com o CNAE-F 4673-7/00) é de **15,3%** (quinze inteiros e três décimos por cento), ou seja, quase **15 (quinze) vezes menor** do que o suposto agregado da empresa em tais operações.

Dessa forma, somente a margem de lucro de uma mera distribuidora, que já recebia as mercadorias identificadas pelos pedidos dos clientes realizados diretamente à Autuada Galaxy, era quase **2,3** (dois virgula três) **vezes maior que valor total de venda da Autuada** (custo + margem de lucro), sendo que essa última é a empresa que assume todo o risco de importação e internalização dos produtos e que detém o poder de formação de preços no mercado interno, já que se trata de uma marca própria de produtos (“Galaxyled”). A incongruência financeira da situação é evidente.

Não obstante o volume de operações realizadas (dezenas de milhões de reais no período autuado) e tal margem de lucro, a Coobrigada Solarium possuía uma estrutura que se resumia a 1 (uma) empregada registrada (págs. 272/283) e uma pequena sala, de 23 m², situada no 5º andar de um prédio comercial de Contagem/MG

(págs. 263/2687), sem local de estocagem e com um consumo inexpressivo de energia elétrica (págs. 287/289).

Tal estabelecimento se encontrava fechado e sem sinais de atividade comercial no momento da diligência presencial realizada pela Fiscalização, situação que acabou resultando na suspensão de sua inscrição estadual por “desaparecimento do contribuinte”, conforme detalhado às págs. 22/24 dos autos e confirmado pelos documentos do Anexo 11 (págs. 237/246).

Além disso, pela versão trazida na Defesa, nessa pequena estrutura, situada no 5º andar de um prédio comercial, gerida por uma única funcionária, seria realizado todo o marketing da Galaxy/SC em Minas Gerais, o operacional de recebimento, armazenamento, venda, entrega e devolução, o atendimento a clientes, dentre outras atividades correlatas, envolvendo dezenas de milhões de reais de mercadorias, decorrentes da venda de milhões de itens individuais, em dezenas milhares de operações diferentes de entrada e saída de mercadorias, números que podem ser confirmados analisando-se as colunas “S” e “AH” da aba “2. NF-e Apuração” do Anexo 1 (págs. 33).

Aliás, importante destacar que essa mesma estrutura/funcionária também cuidaria de todo o marketing, o operacional de recebimento, armazenamento, venda, entrega e devolução, atendimento a clientes e atividades correlatas da outra unidade da Galaxy, situada em Barueri/SP, que foi objeto de idêntica autuação no PTA nº 01.003959646-42, já julgado e aprovado à unanimidade no CCMG, conforme a seguir:

ACÓRDÃO CCMG Nº 24.065/25/2ª (PTA Nº 01.003959646-42)

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO – MERCADORIAS DIVERSAS. CONSTATOU-SE, MEDIANTE ANÁLISE DOS LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS, RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A CONTRIBUINTE MINEIRO COM AS MERCADORIAS LISTADAS NOS CAPÍTULOS 9, 10, 12 E 21 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (ATÉ JUNHO DE 2023) E CAPÍTULOS 9, 10, 12 E 21 DA PARTE 2 DO ANEXO VII DO RICMS/23 (A PARTIR DE JULHO DE 2023), POR UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO INFERIOR À PREVISTA NA LEGISLAÇÃO EM DECORRÊNCIA DE SUBFATURAMENTO DE PREÇOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DOS ARTS. 13, 15 E 19, INCISO I, ALÍNEA “B”, ITEM “3”, TODOS DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 E ARTS. 14, 16 E 20, INCISO I, ALÍNEA “B”, ITEM “2”, TODOS DO ANEXO VII DO RICMS/23. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS EM DUPLICIDADE RELATIVAS ÀS MERCADORIAS QUE FORAM DEVOLVIDAS E POSTERIORMENTE REVENDIDAS. ALÉM DISSO, EM OBSERVÂNCIA AO DISPOSTO NO ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “C”, DO CTN, A MULTA ISOLADA DEVE SER ADEQUADA AO NOVO LIMITADOR MÁXIMO DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) DO VALOR DO IMPOSTO INCIDENTE NA OPERAÇÃO, PREVISTO NO § 2º, INCISO I, DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, COM REDAÇÃO E

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VIGÊNCIA DADAS PELOS ARTS. 5º E 18, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 25.378/25. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II, § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “B”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

RELATÓRIO

(...)

A AUTUADA GALAXY, SITUADA EM BARUERI/SP, CONTRIBUINTE SUBSTITUTO EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES DESTINADAS A CONTRIBUINTES SITUADOS EM MINAS GERAIS, POR FORÇA DO ART. 15 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (ART. 16 DA PARTE 1 DO ANEXO VII DO RICMS/23, A PARTIR DE JULHO DE 2023), PROMOVIA SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À ST PARA A COOBRIGADA SOLARIUM DISTRIBUIDORA, ESTABELECIDADA EM CONTAGEM/MG E, TAMBÉM, PARA OUTROS DESTINATÁRIOS MINEIROS.

(...)

NÃO OBSTANTE O VOLUME DE OPERAÇÕES REALIZADAS (DEZENAS DE MILHÕES DE REAIS NO PERÍODO AUTUADO) E TAL MARGEM DE LUCRO, A COOBRIGADA SOLARIUM POSSUÍA UMA ESTRUTURA QUE SE RESUMIA A 1 (UMA) EMPREGADA REGISTRADA (PÁGS. 184/195) E UMA PEQUENA SALA, DE 23 m², SITUADA NO 5º ANDAR DE UM PRÉDIO COMERCIAL DE CONTAGEM/MG (PÁGS. 173/178), SEM LOCAL DE ESTOCAGEM E COM UM CONSUMO INEXPRESSIVO DE ENERGIA ELÉTRICA (PÁGS. 148/150).

TAL ESTABELECIMENTO SE ENCONTRAVA FECHADO E SEM SINAIS DE ATIVIDADE COMERCIAL NO MOMENTO DA DILIGÊNCIA PRESENCIAL REALIZADA PELO FISCO, SITUAÇÃO QUE ACABOU RESULTANDO NA SUSPENSÃO DE SUA INSCRIÇÃO ESTADUAL POR “DESAPARECIMENTO DO CONTRIBUINTE”, CONFORME DETALHADO PELO FISCO ÀS PÁGS. 29/30 DOS AUTOS E CONFIRMADO PELOS DOCUMENTOS DO ANEXO 10 (PÁGS. 87/96), RELACIONADOS À DILIGÊNCIA PRESENCIAL.

ALÉM DISSO, PELA VERSÃO TRAZIDA NA DEFESA, NESSA PEQUENA ESTRUTURA, SITUADA NO 5º ANDAR DE UM PRÉDIO COMERCIAL, GERIDA POR UMA ÚNICA FUNCIONÁRIA, SERIA REALIZADO TODO O MARKETING DA GALAXY EM MINAS GERAIS, O OPERACIONAL DE RECEBIMENTO, ARMAZENAMENTO, VENDA, ENTREGA E DEVOLUÇÃO, O ATENDIMENTO A CLIENTES, DENTRE OUTRAS ATIVIDADES CORRELATAS, ENVOLVENDO DEZENAS DE MILHÕES DE REAIS DE MERCADORIAS, DECORRENTES DA VENDA DE 4,7 MILHÕES DE ITENS INDIVIDUAIS, EM DEZENAS MILHARES DE OPERAÇÕES DIFERENTES DE ENTRADA E SAÍDA DE MERCADORIAS, NÚMEROS QUE PODEM SER CONFIRMADOS ANALISANDO-SE AS COLUNAS “S” E “AH” DA ABA “NF-E DCT” DO ANEXO 1 (PÁGS. 37). (GRIFOU-SE).

Como se pode ver, o *Modus Operandi* utilizado pelo grupo para implementar a fraude e suprimir ilegalmente o ICMS/ST devido a Minas Gerais é exatamente o mesmo utilizado em relação à outra unidade da Galaxy, situada em São Paulo, envolvendo a Solarium e a mesma funcionária única que, nesses termos, com o perdão das palavras, afigura-se que um verdadeiro fenômeno da história do trabalho, na medida em que realiza sozinha todas essas atividades, em relação às duas empresas.

E não é só. De acordo com a Peça de Defesa da Coobrigada Solarium, tal funcionária não só desempenhou todas essas atividades em relação às duas Galaxys (Joinville/SC e Barueri/SP), como o fez trabalhando à distância (!), pois ela estaria em *home office* no período, em razão da pandemia de COVID-19. Observe-se:

Impugnação – págs. 540

A fiscalização alega que a funcionária da Impugnante SOLARIUM não estava no endereço diligenciado, justamente porque ela também atua como comercial interno para a empresa. Além disso, muitos funcionários e empresas, desde a Pandemia do COVID 19, optaram por manter seus funcionários em regime de ‘home office’, como é o caso da Impugnante, não havendo qualquer irregularidade quanto a isso. (Grifou-se)

Registre-se que esse mesmo argumento (assim como diversos outros contidos nas Peças de Defesa) foi utilizado de forma idêntica no PTA nº 01.003959646-42, lavrado contra a matriz da Autuada (Barueri/SP), já citado.

Importante destacar que, como se conclui pela observação da coluna “H” (“*NATOP*” – Natureza da Operação) da mesma aba “*NFe Apuração*” do Anexo 1 e pela inexistência de notas fiscais de simples remessa para acobertar o trânsito até o destinatário, as vendas da Galaxy para a Solarium **não** envolveram operações de remessa por conta e ordem de terceiros, reguladas nos arts. 304 e segs. do Anexo IX do RICMS/02 (art. 209 do Anexo VII do RICMS/23), nas quais há entrada simbólica no estabelecimento do adquirente, mas as mercadorias são entregues diretamente no estabelecimento de terceiro, por solicitação desse adquirente:

RICMS/02 – Anexo IX

Art. 304. Nas vendas à ordem, por ocasião da entrega global ou parcial da mercadoria a terceiro, será emitida nota fiscal:

I - pelo adquirente originário, em nome do destinatário da mercadoria, com destaque do imposto, se devido, indicando-se, além dos requisitos exigidos, o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), do estabelecimento que irá promover a remessa da mercadoria;

II - pelo vendedor remetente:

a) em nome do destinatário, para acobertar o trânsito da mercadoria, sem destaque do imposto, indicando-se, além dos requisitos exigidos:

a.1) como natureza da operação, a seguinte expressão: "Remessa por conta e ordem de terceiros";

a.2) o número, a série e a data da nota fiscal de que trata o inciso anterior;

a.3) o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do emitente da nota fiscal referida na subalínea anterior;

b) em nome do adquirente originário, com destaque do imposto, se devido, indicando-se, como natureza da operação:

"Remessa simbólica - venda à ordem", e o número, a série e a data da nota fiscal emitida na forma da alínea anterior.

Parágrafo único. Por ocasião da escrituração, no livro Registro de Saídas, das notas fiscais de que trata este Capítulo, será mencionado o motivo da emissão. (Grifou-se).

Assim, ao contrário do que afirma a Defesa, não ocorreram "entradas simbólicas" de mercadorias no estabelecimento da Solarium, mas sim entradas e saídas reais de mercadorias, de modo que, pelos documentos fiscais, essas mercadorias teriam transitado fisicamente por seu estabelecimento.

Isso porque, no caso em tela, os documentos fiscais emitidos pela Galaxy/SC registram operações de compra e venda de mercadorias, para entrega no estabelecimento da Solarium, que posteriormente os revenderia para outros contribuintes mineiros, o que obviamente não aconteceu, dada a impossibilidade física de estocagem do volume de mercadorias adquiridas pela Coobrigada na citada sala de um prédio comercial, além de todas as demais incompatibilidades já citadas.

Além disso, há diversos outros elementos fáticos pontuados no Auto de Infração que contrariam frontalmente as recorrentes alegações de que as duas empresas teriam existência e operações totalmente independentes entre si:

1- ambas pertencem a um único grupo familiar: a Solarium foi criada pelos sócios-administradores da Galaxy, em 2015, e hoje está sob propriedade (95% (noventa e cinco por cento)) e gestão do Sr. Chen Jianhai, irmão da Sra. Zhang Caiyu, sócia-administradora da Galaxy e uma dessas criadoras (para detalhes societários, vide "Tabela 8 – Relação dos sócios/administradores das Empresas" – págs. 20 dos autos);

2- as imagens trazidas na Peça de Defesa da Solarium para fundamentar o argumento de que *"sempre teve seu estoque próprio, segregado do estoque de sua fornecedora Galaxy"* (estoques, empilhadeiras, cartões de ponto de funcionários e parte administrativa própria – págs. 542/543 dos autos), são do seu estabelecimento situado no estado de São Paulo (como ela própria afirma à págs. 542) e não da filial de Minas Gerais;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3- a estrutura física da filial mineira da Solarium (uma sala de 23 m², com consumo inexpressivo de energia elétrica e apenas uma empregada registrada) é completamente incompatível com o estabelecimento de um atacadista/distribuidor exclusivo de materiais elétricos, que comercializa milhões de unidades individuais, de centenas de produtos diferentes, em milhares de operações anuais de aquisição de mercadorias da Autuada (e outras milhares de operações de venda), conforme se vê nos Anexos 1, 2 e 3 dos autos;

4- no contrato de locação da sala da Solarium (págs. 574/590), quando da assinatura eletrônica do sócio Chen Jianhai, em 26/03/19, o e-mail de identificação utilizado pertence à Autuada Galaxy (raphael@galaxyled.com.br), como se vê à págs. 589 dos autos;

5- os códigos internos de produto e as descrições que identificam as mercadorias nas notas fiscais da Solarium são exatamente os mesmos utilizados pela Galaxy em seus estoques/notas fiscais, o que é absolutamente improvável no caso de empresas efetivamente distintas e autônomas entre si;

6- as notas fiscais emitidas pela Galaxy já informavam, no campo “Dados Adicionais”, o número do pedido final do cliente da Coobrigada Solarium, indicando que a Autuada controlava a venda e a entrega dessas mercadorias para os verdadeiros destinatários mineiros;

7- as notas fiscais das duas empresas são emitidas pelos mesmos endereços IP (*Internet Protocol*), pertencentes à empresa de gerenciamento de vendas TOTVS, que atendia ambas. Além disso, as duas empresas também dividiam o mesmo contador e utilizavam as mesmas transportadoras (todas de São Paulo e Santa Catarina, onde estão localizadas, respectivamente, a Galaxy matriz – autuada no e-PTA nº 01.003959646-42 – e a Galaxy Filial – ora Autuada – responsável importação das mercadorias);

8- os telefones de contato da Solarium, repassados pela administradora do condomínio onde estaria localizado seu estabelecimento (a sala de 23m², em Contagem/MG), são todos de prefixos “11” (São Paulo) e “21” (Rio de Janeiro). Além disso, no número de prefixo “21” (único que atendeu às ligações da Fiscalização), o colaborador que atendeu informou que aquele número era de uma empresa chamada “Galaxy”.

Assim, percebe-se que há diversos elementos que demonstram que a Solarium foi criada apenas no papel, pelos mesmos proprietários da Galaxy, com o intuito de permitir uma “triangulação” de operações com subfaturamento e supressão irregular da maior parte do ICMS/ST das mercadorias destinadas a Minas Gerais.

Além disso, resta claro que, ao contrário do que afirma a Defesa, a Solarium não possui estoques, estrutura física, empregados e atividades distintos dos da Autuada. Na verdade, as provas carreadas aos autos demonstram de forma segura que a Galaxy controla todas as operações com os destinatários mineiros, inclusive aquelas que supostamente teriam sido praticadas pela Solarium.

Da análise desses elementos, o que se concluiu é que os envolvidos cuidaram de revestir a criação da Solarium e as operações entre ela e a Galaxy de um

conjunto de formalidades e documentos que lhes dessem um certo “ar de legalidade”, simulando operações reais e evitando despertar suspeitas em relação à infração.

No entanto, quando se olha para os aspectos fáticos adjacentes às operações, sintetizados nos itens 1 a 8 anteriores e para o preço médio várias vezes inferior ao praticado pela Galaxy para os demais contribuintes mineiros, fica muito claro que o estabelecimento mineiro da Solarium tem existência apenas formal e que a intenção dos envolvidos sempre foi criar as condições para subfaturar as operações entre as duas empresas e suprimir a maior parte do ICMS/ST devido a Minas Gerais, como de fato acabou ocorrendo.

Passando à análise do arbitramento de preços realizado pela Fiscalização, apesar dos infundáveis questionamentos da Defesa quanto aos métodos e critérios adotados em tal procedimento, não foram demonstrados quaisquer problemas em relação à metodologia utilizada pela Fiscalização para definir o valor da operação para fins de exigência do ICMS/ST.

O arbitramento realizado é válido (visto que lógico e coerente) e, inclusive, já foi validado pelo CCMG em relação à sua adequação e legalidade, quando do julgamento do PTA nº 01.003959646-42 (Acórdão nº 24.065/25/2ª), em autuação contra a matriz da Galaxy, conforme já detalhado anteriormente.

Além disso, os fundamentos legais para o arbitramento foram devidamente citados no tópico “2.4 Do Arbitramento da Base de Cálculo do Imposto” do Relatório Fiscal Complementar (págs. 19), conforme se vê no trecho transcrito a seguir:

Relatório Fiscal Complementar (págs. 19)

“Diante da constatação de subfaturamento nas operações interestaduais destinadas à Solarium, procedeu-se ao arbitramento da base de cálculo do ICMS/ST, em conformidade com o disposto no art. 53, inciso II, do RICMS/02, combinado com o art. 54, inciso II, § 4º, do mesmo diploma, e no art. 21, inciso II, do RICMS/23, combinado com o art. 22, § 4º, do mesmo diploma.” (Grifou-se).

Sobre as opções dadas pela legislação, observe-se o conteúdo dos dispositivos regulamentares citados pela Fiscalização, juntamente com os demais que foram utilizados como fundamento para o procedimento de arbitramento do valor das operações praticadas pela Autuada:

RICMS/02

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

(...)

II - for declarado em documento fiscal valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria ou da prestação do serviço;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

II - o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, ou da prestação, na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação;

(...)

§ 4º Na impossibilidade de aplicação dos valores previstos no caput deste artigo será adotado o valor que mais se aproximar dos referidos parâmetros.

(Grifou-se)

RICMS/23

Art. 21 - O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

(...)

II - for declarado em documento fiscal valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria ou da prestação do serviço;

(...)

Art. 22 - Para o efeito de arbitramento de que trata o art. 21 deste regulamento, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

§ 4º - Na impossibilidade de aplicação dos valores previstos no caput será adotado o valor que mais se aproximar dos referidos parâmetros.
(Grifou-se).

Reitere-se que, para além das normas regulamentares supratranscritas, o procedimento de arbitramento está legalmente embasado no art. 51 da Lei nº 6.763/75, a seguir transcrito:

Lei nº 6.763/75

Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

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

II - ficar comprovado que os lançamentos nos livros e/ou nos documentos fiscais não refletem o valor das operações ou das prestações;

III - a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal;

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documentário fiscal relativo a operações ou prestações que promove ou que é responsável pelo pagamento do imposto.

V - ocorrer a falta de sequência do número de ordem de operação de saída ou de prestação realizada, em cupom fiscal, relativamente aos números que faltarem;

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé a declaração, o esclarecimento prestado ou o documento expedido pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado. (Grifou-se).

A utilização dos percentuais médios de agregação das operações praticadas pelo Contribuinte com outras mercadorias, para suprir as lacunas em relação aos itens que não possuíam operações da Galaxy para terceiros em algum dos períodos autuados (representados pela sigla “N/D” na aba “3 VALORES UNITÁRIOS” da tabela do Anexo 1) não representa qualquer irregularidade no arbitramento, tratando-se de critério lógico e coerente, apto para se atingir a finalidade precípua do procedimento de arbitramento, que é a busca do preço mais próximo possível daquele efetivamente praticado no mundo dos fatos.

Assim, ao contrário do que aduz a Defesa, não seria imperativo que a Fiscalização buscasse bases de preços de outros contribuintes para precificar tais mercadorias “N/D”, visto que já possuía a referência de agregação/preço mais fiel para o contexto: aquela que foi praticada pela própria Autuada.

No que tange aos questionamentos relativos à utilização do preço praticado pela Solarium como ponto de partida para adição da MVA e apuração da base de cálculo da ST, importante destacar que a maioria das mercadorias objeto da autuação também é comercializada pela Autuada com outros destinatários mineiros que, ao contrário da Coobrigada Solarium, não possuem com ela vínculos societários/familiares.

Nessas operações, que tendem a ser realizadas pelo preço real das mercadorias (em razão da inexistência de qualquer vínculo pessoal entre as partes), como regra, foi adotado um valor médio várias vezes superior ao praticado nas saídas para a Solarium, conforme se viu.

Além disso, também restou comprovado nos autos que a Solarium revende as mercadorias recebidas por preços semelhantes aos que a Galaxy pratica nas operações com as mesmas mercadorias, quando os destinatários são “terceiros” (outros contribuintes) situados em Minas Gerais.

Nesse cenário, o critério adotado pela Fiscalização no arbitramento, de utilizar os preços de venda praticados pela Solarium para os destinatários mineiros, em substituição aos preços de venda da Galaxy para a Solarium, mostra-se absolutamente sensato e coerente, pois como visto, esse é o preço real praticado pela Autuada em tal

operação (visto que a Solarium tem existência apenas fictícia, para ser artificialmente interposta na operação “Galaxy > contribuintes mineiros”), representando assim o valor que mais se aproxima do preço corrente da mercadoria em operações em que o ICMS/ST foi recolhido de forma adequada.

Assim, diante da proximidade entre os preços da Autuada e da Coobrigada, a utilização da MVA sobre o preço da Solarium para se apurar a BC/ST não resultará em valores substancialmente mais altos do que os praticados a consumidor final, como alega a Defesa.

Na verdade, nessa circunstância, encontrar-se-á valores de ICMS/ST semelhantes aos das operações da Galaxy para outros contribuintes mineiros, em um processo que apenas equipara todas as operações que, de fato, foram praticadas somente por essa última empresa.

Quanto a este ponto, a Defesa afirma que a base de arbitramento utilizada é “fictícia e inflada”, visto que o preço de revenda da Solarium é sistematicamente superior (em até 48,3% (quarenta e oito inteiros e três décimos por cento) ao preço praticado pela Autuada Galaxy quando vende para terceiros em Minas Gerais, o que viola o requisito legal de o preço ser “notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria” para que se possa utilizar o arbitramento, nos termos do art. 53, inciso II do RICMS/02 e art. 21, inciso II do RICMS/23.

Conforme já repisado alhures, as provas dos autos não deixam dúvidas de que a Solarium é uma empresa fictícia, criada pelos mesmos donos da Galaxy apenas para ser interposta nas suas operações de venda para contribuintes situados em Minas Gerais, de modo a viabilizar a supressão da maior parte do ICMS/ST sobre tais operações, como efetivamente ocorreu. Em outras palavras, na realidade, as operações autuadas nunca deixaram de ser da Galaxy para os contribuintes mineiros.

Por essa razão, os preços praticados pela Solarium com relação aos destinatários mineiros, de fato, nada mais são do que os preços praticados pela Galaxy com relação a esses mesmos destinatários, os quais, inclusive, já estão identificados desde o momento em que a mercadoria deixa a Galaxy, pela inserção das informações relativas ao pedido/comprador no campo “Dados Adicionais” das notas fiscais subfaturadas da Galaxy para a Solarium, como dito.

Nesse cenário, os preços praticados pela Galaxy nas vendas diretas para terceiros em Minas Gerais foram utilizados pela Fiscalização apenas como mais um elemento probatório do *modus operandi* da fraude, razão pela qual não há nenhum impedimento de que eles sejam menores (ou maiores) do que os praticados pela Solarium em algumas das operações com as mesmas mercadorias, de modo que isso não afeta a higidez do arbitramento realizado pela Fiscalização.

O pressuposto adotado para arbitrar o valor das mercadorias nas operações autuadas é que, apesar de os destinatários mineiros terem recebidos notas fiscais da Coobrigada Solarium, tais operações foram realizadas diretamente pela Autuada Galaxy, pelo preço de venda constante da nota fiscal emitida pela Solarium (que é o valor efetivamente pago pelos clientes).

Ou seja, a verdadeira operação realizada (Galaxy > Terceiros MG) foi ilegalmente transformada em uma simulação de operação triangulada (Galaxy > Solarium > Terceiros MG), de forma a suprimir a maior do ICMS/ST devido a Minas Gerais na primeira “perna” dessa operação simulada (Galaxy > Solarium).

Por essa razão, mesmo nas poucas hipóteses em que o preço praticado pela Galaxy para terceiros em MG era maior do que o preço praticado da Solarium para terceiros em MG (8 mercadorias listadas pela Defesa à págs. 332), esse último preço foi corretamente adotado como ponto de partida para agregação da MVA e apuração da base de cálculo do ICMS/ST, justamente porque o preço da Galaxy para terceiros não é o parâmetro de arbitramento adotado e sim o preço real praticado nessas operações.

Portanto, sem razão o argumento da Defesa.

Ainda sobre os critérios de arbitramento do valor das operações da Autuada, destaque-se que tanto a Solarium quanto a Galaxy emitem notas fiscais de saída que têm como destinatários, quase exclusivamente, contribuintes do imposto, como se pode ver nas colunas “G” e “H” da aba “1” do Anexo 2 e nas mesmas colunas “G” e “H” da aba 1 do Anexo 3.

Portanto, ao adotar o preço de venda da Solarium como critério de arbitramento do valor das mercadorias autuadas, estão sendo comparadas as mesmas mercadorias, em operações com as mesmas características (em ambos os casos, destinadas a contribuintes do imposto situados em Minas Gerais), o que reforça a coerência e a aptidão do procedimento para alcançar a BC/ST que mais se aproxime do preço de venda efetivamente praticado.

Registre-se que o objetivo da utilização da técnica de substituição tributária é obter uma base de cálculo do imposto que seja o mais próxima possível do preço de venda que será efetivamente praticado na última etapa da cadeia de circulação da mercadoria, na saída ao consumidor final.

Dessa forma, ao utilizar o preço praticado pela Solarium nas vendas a contribuintes mineiros, que são semelhantes aos praticados pela Galaxy nas vendas para outros contribuintes mineiros, esse objetivo está sendo claramente atingido, pois mercadorias idênticas, que são vendidas a contribuintes mineiros por preços semelhantes, recolherão os mesmos valores de ICMS/ST.

O que não é correto é que os recolhimentos de ICMS/ST referentes a mercadorias idênticas, comercializadas no mesmo mercado, em condições semelhantes, possuam diferenças de várias vezes entre os seus valores, em razão de subterfúgios artificiais e ilícitos, utilizados para suprimir a maior parte da tributação, como ocorreu no caso em tela.

No que tange aos questionamentos relativos a supostos excessos na base de cálculo da substituição tributária (ST) em razão do percentual da MVA, importante destacar que as MVAs previstas na legislação mineira são diuturnamente aplicadas a todas as mercadorias sujeitas à substituição tributária com BC/ST apurada por tal metodologia, sem qualquer questionamento por parte de fabricantes, importadores distribuidores e varejo. E o motivo é simples: tais MVAs refletem a realidade dos preços efetivamente praticados no mercado a consumidor final.

Além disso, desde 2019 houve “quebra” da definitividade da ST, em função da decisão do STF no Recurso Extraordinário (RE) nº 593.849/MG, tomada pela sistemática da repercussão geral (que deu origem ao Tema nº 201, repetidamente citado nas impugnações). No entanto, ao contrário do que supõe a Defesa, a decisão do STF não representa nenhuma condicionante ao lançamento realizado pela Fiscalização.

Na verdade, tal decisão levou à modificação da legislação mineira, que passou a prever que, caso a operação presumida não se realize pelo valor da base de cálculo da ST apurada (a partir da MVA ou de qualquer outro critério), poderá o contribuinte que houver praticado a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final, solicitar a restituição do imposto relativo à parcela do fato gerador não realizada, observados os procedimentos do art. 31-C e segs. da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (art. 46 e segs. da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23).

Importante esclarecer também que, apesar de ser a responsável pela retenção e recolhimento do ICMS/ST relativo às operações subsequentes, a Autuada é apenas o contribuinte de fato desse imposto, visto que o valor da operação já é acrescido de seu montante, de forma que a responsabilidade financeira é integralmente transferida para as operações subsequentes da cadeia de circulação da mercadoria que ainda se realizarão.

Registre-se que apesar dos vários questionamentos em abstrato, a Defesa não apontou nenhum caso específico de erro na MVA utilizada pela Fiscalização, o que reforça a inexistência de qualquer equívoco nos cálculos.

Nesse contexto, considerando que caberia aos Impugnantes fazer prova de seus argumentos, acaba prevalecendo o velho brocardo jurídico segundo o qual “*allegatio et non probatio, quasi non allegatio*” (“alegado e não provado é o mesmo que não alegar”, em tradução livre).

Registre-se que a autuação não está baseada em uma “amostragem enviesada” de 20 de 818 produtos, como afirma a Defesa, mas sim na totalidade dessas 818 mercadorias, com tratamento tributário e cálculo individualizados por mercadoria, em cada uma das operações realizadas no período autuado, como se pode ver na planilha do Anexo 1 (págs. 33).

A tabela com 20 dos 818 produtos que foi inserida no Relatório Fiscal Complementar (págs. 15) é apenas uma amostragem do Anexo 1, com finalidade meramente ilustrativa e didática, destinada a demonstrar de forma sintética, a lógica e a consistência do procedimento de arbitramento realizado, sem pretensão de representar o todo da autuação.

Nesse diapasão, o critério estatístico empregado pela Fiscalização na apuração do valor das operações (valor unitário médio de cada item, calculado por meio da média aritmética simples) mostra-se plenamente adequado ao atingimento da finalidade do instituto do arbitramento, visto que tomou por base todas as operações efetivamente realizadas no mercado mineiro ao longo do período apurado, no intuito de refletir, de forma direta, o comportamento real dos preços praticados.

Além disso, compulsando os autos observa-se que somente 0,37% (trinta e sete centésimos por cento) das operações autuadas tiveram a MVA incluída pela

Fiscalização (aquelas com valores preenchidos nas colunas “X” a “AA” da aba “*NFe Apuração*” do Anexo 1). Em todas as demais operações, ou seja, em 99,63% (noventa e nove inteiros e sessenta e três centésimos por cento) delas, a MVA do cálculo é a mesma utilizada pelo Contribuinte no documento fiscal da operação, o que reforça a incongruência do questionamento.

Ademais, conforme se pode ver na coluna “X” citada, nos poucos casos em que a MVA foi inserida pela Fiscalização, os percentuais (todos eles previstos na legislação vigente), variaram entre 40% (quarenta por cento) e 63,67% (sessenta e três inteiros e sessenta e sete por cento), valores bem inferiores aos citados pela Defesa.

Portanto, sem razão o questionamento.

Ainda sobre o arbitramento, a Defesa afirma que apesar do alegado fator de agregação médio do comércio atacadista de materiais elétricos de 15,3% (quinze inteiros e três décimos por cento), a Fiscalização toma um preço de venda a terceiros de um cliente da Autuada, com uma MVA que variou entre 87,35% (oitenta e sete inteiros e trinta e cinco centésimos por cento) e 91,3% (noventa e um inteiros e três décimos por cento) para 93% (noventa e três por cento) dos produtos autuados, tributando quase pelo dobro do preço realmente devido, em metodologia que não encontra amparo no art. 22, inciso I, do RICMS/23.

No entanto, a alegação não corresponde aos fatos.

De início esclareça-se que “agregação média do setor atacadista de materiais elétricos” não é uma grandeza comparável com a MVA utilizada para o cálculo do ICMS/ST relativo ao mesmo setor econômico, visto que a MVA engloba todas as margens de agregação da cadeia de circulação da mercadoria até sua chegada ao consumidor final, o que, por óbvio, é um valor maior do que a agregação de apenas um desses agentes da cadeia de circulação, o atacadista.

Dito de outra forma, os 15,3% (quinze inteiros e três décimos por cento) de agregação média dos atacadistas são apenas uma das etapas de circulação dessas mercadorias e, por essa razão, estão contidos na agregação total do setor que deu origem às MVAs utilizadas para cálculo da ST.

Assim, o argumento da Defesa é aquilo que normalmente é denominado como “falácia argumentativa”, pois parte de um pressuposto claramente inválido (comparação entre grandezas distintas) para chegar a uma conclusão igualmente inválida (que as grandezas seriam idênticas, apenas com tratamentos distintos), a qual pode até parecer correta num primeiro momento, mas que não resiste a uma análise mais comedida do seu conteúdo, capaz de expor a contradição do argumento.

Ademais, registre-se que o arbitramento realizado pela Fiscalização não está fundamentado no inciso I do art. 22 do RICMS/23, como afirma a Defesa, mas sim no § 4º desse mesmo dispositivo, equivalente ao § 4º do art. 54 do RICMS/02, ambos já transcritos.

Portanto, por ser inverídico, o argumento deve ser afastado de plano.

Quanto ao aspecto temporal, as operações utilizadas para fins de comparação dizem respeito ao mesmo período autuado, de 2021 a 2024, como se pode ver nas planilhas dos Anexos 2 e 3.

Nos cálculos, a Fiscalização adotou o valor médio de saída de cada mercadoria da Solarium no período autuado (aba “2.Vu SAIDA SOLARIUM” do Anexo 3), que foi confrontado com o preço praticado em cada operação com a mesma mercadoria realizada da Galaxy para a Solarium (Anexo 1).

Reiterando, trata-se de um critério coerente e alinhado aos fatos e documentos registrados nos autos, apto a alcançar o valor mais próximo possível da realidade e que não contraria a legislação relativa ao arbitramento, já transcrita.

Em seguida, a Defesa alega que a Fiscalização exigiu ICMS de todas as saídas ocorridas no período, desconsiderando os créditos do imposto relativos às devoluções de mercadorias, levando à cobrança em duplicidade do imposto, um erro crasso que já havia ocorrido no AI anterior.

Verifica-se que se o argumento foi simplesmente copiado, de forma literal, da impugnação apresentada no PTA nº 01.003959646-42, sem se atentar ao fato de que tal questão, que realmente estava presente naquele caso e, inclusive, levou a uma reformulação do lançamento no outro PTA, inexiste no presente Auto de Infração.

Em consulta à aba “NFe Apuração” da tabela do Anexo 1 é possível verificar que, no presente PTA, não há registro de notas fiscais de devolução que tenham sido indevidamente incluídas na apuração do imposto, demonstrando que, se haviam devoluções, elas já foram excluídas do cálculo antes da formalização do crédito tributário.

Ademais, apesar de alegar, a Defesa não apontou um único caso concreto de nota fiscal de devolução que estivesse indevidamente incluída na apuração, o que reforça a percepção de que o argumento foi simplesmente copiado e colado de forma acrítica, sem verificação de similaridade fática com o caso concreto, razão pela qual ele também deve ser afastado de plano.

Assim, por todo o exposto, não há reparos a se fazer ao critério de arbitramento adotado pela Fiscalização.

Como consequência, também caem por terra todos os demais argumentos no sentido de que as diferenças de preços entre as mesmas mercadorias são decorrência de a Solarium ser uma “distribuidora exclusiva”, da redução de custos operacionais em razão de compras de lotes maiores e da aplicação de uma “política diferenciada de preços” nas operações com a Galaxy, assim como a alegação de que a Fiscalização não teria competência legal para uniformizar a política de preços da Autuada, em especial, porque se está diante de uma fraude amplamente comprovada e não de uma “política de preços”.

Na verdade, todos os elementos constantes dos autos e exaustivamente citados anteriormente demonstram que houve apenas a interposição de terceira empresa sem indícios de atividade operacional real, no intuito exclusivo de suprimir ilicitamente

a maior parte do ICMS/ST devido a Minas Gerais, situação que não deve ser amparada por este órgão julgador.

A Defesa alega que o fato de a Autuada e a Coobrigada emitirem notas fiscais a partir do mesmo endereço IP (*Internet Protocol*) decorre da utilização, por ambas, do mesmo software de gerenciamento de vendas e gestão empresarial, fornecido pela empresa TOTVS, conforme exemplificado à págs. 128.

Aduz que nenhum dos IPs citados no AI é de computadores das duas empresas, visto que todos eles são da empresa TOTVS, que fica responsável pelos serviços de transmissão segura de documentos fiscais de seus clientes aos órgãos governamentais, utilizando seus próprios servidores para tal.

Acrescenta que *“um único IP da TOTVS pode, sim, emitir notas fiscais de diversas empresas, e é comum que centenas ou milhares de empresas compartilhem o mesmo IP, já que a TOTVS é uma das maiores empresas de software de gestão empresarial da América Latina.”*.

No entanto, como bem explica a Fiscalização em sua manifestação, esse aspecto é apenas mais um elemento de vínculo entre as duas empresas, a demonstrar que elas utilizam o mesmo sistema de gerenciamento (TOTVS), na mesma modalidade (“Totvs Transmite”, que emite notas fiscais a partir de um servidor da Totvs, em nuvem, e não do servidor da empresa), devendo tal indício ser analisado em conjunto com os demais elementos dos autos, apenas como um reforço probatório:

Manifestação Fiscal - págs. 805 dos autos

Em nenhum momento foi questionado o compartilhamento de IP entre as empresas autuadas e outros operadores, fato que isoladamente, não constitui indícios de irregularidade. Contudo, serve como mais um elemento de ligação entre as impugnantes, uma vez que apesar de não utilizarem o mesmo IP, compartilham da mesma empresa e infraestrutura para emissão das NF.

Ao se considerar o conjunto probatório, diversos elementos evidenciam irregularidades que não podem ser afastadas ou minimizadas. O fato de que elas utilizam o mesmo sistema de gerenciamento (TOTVS), na mesma modalidade (“Totvs Transmite”, que emite notas fiscais a partir de um servidor da Totvs, em nuvem, e não do servidor da empresa) não deve ser ignorado.

Esta fiscalização incorporou a análise do endereço IP como um dos vários elementos de um conjunto probatório mais amplo, como os preços praticados nas operações entre a Galaxy (remetente) e a Solarium (destinatária), o histórico do quadro societário, a convergência no uso de sistemas de gestão entre outros fatores. Assim, esse elemento, isoladamente,

não altera os fundamentos que embasam a autuação. (Grifou-se).

A Defesa alega que a Diligência presencial da Fiscalização foi superficial e não esgotou as possibilidades de contato (apenas uma tentativa), antes de proceder com a suspensão de sua inscrição estadual, não tendo havido comprovação de inequívoco desaparecimento, como exige o art. 70, inciso I, alíneas “b” e “c”, do RICMS/23.

Afirma que continua no regular exercício de suas atividades comerciais, sem qualquer desaparecimento e que os dois números de telefone citados no Auto de Constatação são da empresa de contabilidade anterior, o que inclusive consta do documento. Acrescenta que os dois números de telefone citados no Auto de Constatação são da empresa de contabilidade anterior, o que inclusive consta do documento.

Sustenta que a funcionária citada pela Fiscalização não estava no endereço diligenciado, justamente porque ela também atua como comercial interno. Além disso, desde a pandemia de COVID-19, muitas empresas e funcionários optaram pelo trabalho em “home office”, como foi o caso da Impugnante, que atua de forma 100% digital.

Conclui que pela legislação mineira atual, o domicílio fiscal eletrônico é suficiente para o cumprimento das obrigações tributárias, sem necessidade de um endereço físico tradicional.

Entretanto, razão não lhe assiste em seus questionamentos.

Como bem destaca a Fiscalização no Relatório Fiscal Complementar, a diligência presencial realizada no estabelecimento da Coobrigada Solarium, documentada nos Anexos 11 (págs. 237/246) e complementada pelos documentos e fotos fornecidos pela Solarium (Anexo 14 – págs. 252/301), tinha o objetivo de verificar o regular exercício da atividade comercial e, especialmente, a compatibilidade de suas instalações com a atividade empresarial exercida.

Nessa diligência a Fiscalização encontrou um estabelecimento fechado, num espaço físico incompatível com a atividade e sem indícios de quaisquer movimentações comerciais. Por isso, tentou-se contato pelos telefones informados pelo Contribuinte nos cadastros da Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, momento em que se constatou que eles pertenciam à antiga empresa de contabilidade, que havia lhe prestado serviços tempos antes.

Além disso, apesar de afirmar que “a empresa conta com diversos trabalhadores diretos registrados envolvidos na atividade fim da empresa (logística e distribuição), fora a contratação de ‘chapas’ e freelancers pontualmente para os picos de operação”, os documentos comprobatórios apresentados (“SEFIP Solarium MG” – Anexo 24 – págs. 593/604) não confirmam esta realidade, visto que registram a existência de apenas uma funcionária em todos os meses apresentados.

O fato de os números de telefone da Coobrigada não corresponderem à realidade atual, somado à ausência de quaisquer indícios da presença de mercadorias ou de atividades comerciais no local, além dos demais elementos que demonstram de que

a Galaxy controlava diretamente todas as operações, apenas corrobora a conclusão de que a Solarium não operava efetivamente no endereço cadastrado, estando apenas formalmente registrada no cadastro de contribuintes de Minas Gerais.

Ainda que a pandemia de COVID-19 tenha ampliado o trabalho remoto (“home office”), tal modalidade de trabalho não exime o contribuinte de possuir um estabelecimento compatível com as operações que constam dos documentos fiscais que acobertam suas operações de aquisição e venda de mercadorias e nem de manter atualizados os dados cadastrais da empresa perante a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG.

As provas apresentadas pelas empresas para sustentar a regularidade das atividades da Solarium, na prática, militam contra a sua tese, pois fazem prova do não exercício das atividades comerciais naquele local. Dentre elas, destaca-se:

- SEFIP com apenas uma empregada registrada (págs. 593/604);
- fatura de energia elétrica com consumo zero: a leitura do medidor de energia manteve-se em 1.595 kWh por todo o trimestre de outubro a dezembro de 2024, evidenciando que sequer uma lâmpada foi ligada no local nesse período (págs. 559/561);
- contratos de representação comercial firmados com terceiros em 2016 e em março de 2023 (incluídos apenas no PTA nº 01.003959646-42, respectivamente, nos Anexos 16 e 17 – págs. 196/223) com assinatura eletrônica e/ou firma reconhecida em cartório, prevendo que os representantes devem possuir estrutura própria para a prospecção de clientes em Minas Gerais: tais contratos são incompatíveis com o “Contrato de Distribuição e Fornecimento” exclusivo supostamente firmado entre a Autuada e a Coobrigada (Anexo 20 – págs. 520/528 do presente PTA), apresentado à Fiscalização, mas que não possui assinaturas eletrônicas ou reconhecidas em cartório, como os dois primeiros;
- a única funcionária do estabelecimento não comparece ao local, mas supostamente cuida de todo o marketing da Solarium no que tange aos produtos da Galaxy e de todas as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento, que, no período autuado, totalizaram dezenas de milhões de reais, com aquisição e venda de milhões de itens individuais, em dezenas de milhares de transações de entrada e saída de mercadorias.

É de se imaginar como essa única funcionária, além de desempenhar todas essas funções, faz a conferência dessa quantidade de mercadorias (na entrada e na saída do estabelecimento), considerando que a Solarium não realiza vendas por conta e ordem de terceiros (única hipótese em que, de forma regular, as mercadorias vendidas poderiam sair da Galaxy diretamente para o destinatário mineiro, sem passar pelo seu estabelecimento), como já dito anteriormente.

Conforme registrado no Auto de Constatação (Anexo 11 – págs. 238/241), no momento da visita da Fiscalização ao local cadastrado como estabelecimento da Coobrigada Solarium, a pessoa que se encontrava no imóvel ao lado (Sala 507) informou que não conhecia o proprietário da Sala 509.

Ademais, dos números de contato repassados pela administradora do condomínio (todos de prefixos 011 e 021), somente se conseguiu contato com o de prefixo “021” (Rio de Janeiro), no qual o colaborador que atendeu informou se tratar de uma empresa chamada “Galaxy”.

Por fim, um outro fato inusitado chamou a atenção da Assessoria quando da confecção do parecer de mérito: ao fazer uma pesquisa de praxe na internet, buscando o *site* e os perfis em redes sociais da Coobrigada Solarium Distribuidora, no intuito de obter mais informações sobre suas atividades e ações de marketing realizadas, que permitissem aumentar o grau de conhecimento sobre esse Contribuinte, constatou-se que ela não possui perfil em redes sociais, não possui site de vendas e nem foi encontrado um único telefone de contato ou e-mail disponíveis na internet para se falar com a empresa.

Com isso, fica a dúvida a respeito de como um “atacadista”, que comercializaria anualmente dezenas de milhões de reais em mercadorias tipicamente suscetíveis de vendas *online* (lâmpadas e produtos semelhantes de led), consegue representar uma marca de forma exclusiva, num estado com as dimensões territoriais de Minas Gerais, sem possuir uma rede social, um *site*, um telefone de contato ou até um e-mail disponíveis para consulta na internet, por meio dos quais os potenciais clientes pudessem fazer contato com a empresa.

E mais: a Defesa afirma literalmente (págs. 326), que:

“...a impugnante SOLARIUM é responsável por grande parcela de divulgação da marca GALAXY, onerando seus produtos com a aquisição de feiras e exposições comerciais, contratação de marketing e mídia digital para divulgação da marca, além da assunção de custos e despesas também com mídia tradicional, tais como revistas especializadas, rádio e televisão. É o que dispõe a Cláusula Quarta do Contrato de Fornecimento e Distribuição mantido entre as partes” (Grifou-se).

Ora, inevitável se perguntar onde estaria sendo feito este marketing digital “oculto”, que justificaria reduções superiores a 80% (oitenta por cento) no preço de venda das mercadorias e margens de lucro várias vezes superiores às da própria Galaxy, quando se constata que a Solarium Distribuidora não possui redes sociais e nem um *site* na internet.

Aliás, nesse ponto, a Defesa chega a afirmar que os demais compradores dos produtos Galaxy, sendo o “Carrefour MG” o principal deles *“na amostragem ‘enviada’ do Fisco, não estão obrigados a investir um centavo na divulgação da marca”*.

Na verdade, a conclusão a que se chega a partir dos fatos descritos é que o valor investido pela Solarium Distribuidora na divulgação da marca da Autuada é o mesmo investido pelo Carrefour MG: zero.

No caso do Carrefour, o que se deduz é que, por ser uma empresa de grande porte, com poder de barganha comercial, que possui ações cotadas em bolsas de valores

(no Brasil e na Europa), sujeita a auditorias internas, externas e a normas de *compliance* (com severas punições por seu descumprimento), é provável que ele simplesmente não quis aderir ao esquema de sonegação fiscal arquitetado pela Galaxy, realizando suas compras diretamente da empresa, pelo preço real de mercado, com a retenção do imposto devido.

Na verdade, considerando o volume de aquisições realizadas por uma empresa do porte do Carrefour e o já citado poder de barganha comercial daí decorrente, é provável que os preços de venda nas operações com o Carrefour sejam até inferiores à média dos demais clientes.

Assim, utilizar esses preços para se apurar a média do valor dos itens para fins de arbitramento das operações subfaturadas acaba sendo um elemento benéfico ao Contribuinte, na medida em que ele tende a puxar a média para baixo (e não para cima, como incoerentemente aduz a Defesa).

De todo o exposto, a conclusão a que se chega é que a Defesa, para contrapor as provas dos autos, simplesmente vai “jogando” nas Peças de Impugnação, sem filtro, quaisquer argumentos que consiga imaginar como teoricamente possíveis em cada situação, por mais absurdos e desconectados da realidade que eles sejam na prática, ainda que os fatos publicamente pesquisáveis (como as redes sociais/internet e a empregada única em “home office”) indiquem exatamente o contrário do que afirma.

Por tudo isso, resta claro que a Coobrigada Solarium não possui existência real, tendo sido criada apenas formalmente, pelos mesmos sócios da Autuada Galaxy, para permitir a fraude tributária que é objeto do presente Auto de Infração, voltada a suprimir a maior parte do ICMS/ST devido a Minas Gerais.

Ademais, quando a Defesa afirma que a Solarium “*possui filiais próprias em alguns estados do Brasil*”, é provável que esteja apenas listando os outros locais onde está se utilizando do mesmo esquema de supressão ilícita do tributo devido àqueles estados.

Portanto, todos os argumentos relacionados à existência autônoma do estabelecimento da Coobrigada Solarium devem ser afastados, visto que está amplamente comprovada nos autos a sua inexistência de fato.

Em sua Peça de Defesa, a Autuada Galaxy explica as justificativas operacionais e financeiras para importar suas mercadorias para Santa Catarina.

Aduz que enfrentou diversas parametrizações do “canal cinza” da RFB, por até 120 dias, sob suspeita de praticar preços abaixo do custo de fabricação, nos quais se concluiu pela inexistência de subfaturamento nas suas importações, mediante diversos laudos merceológicos (que são colacionados aos presentes autos).

Informa que ingressou com diversas ações judiciais contra a RFB em razão das retenções no “canal cinza”, algumas com decisões já favoráveis, no sentido de que o procedimento fiscalizatório é ilegal, por ausência de fundamentação ou indícios que os justifiquem.

Conclui que “*Mutatis Mutandi, o auto de infração e a imposição da multa ora aplicada não foi lastreada no fato de que as mercadorias adquiridas pela*

SOLARIUM estariam abaixo do preço de custo (pelo contrário, os documentos todos demonstram que as empresas possuem boas margens de lucro em suas operações).”.

No entanto, todos os eventos descritos em relação à importação das mercadorias, as retenções e fiscalizações realizadas pela RFB, assim como as ações judiciais em relação a tais procedimentos, não guardam a mínima relação com as infrações objeto do presente Auto de Infração.

A regularidade ou não dos preços de importação praticados pela Galaxy não afeta a presente autuação, pois não se questiona o preço de custo das mercadorias comercializadas, mas sim a disparidade entre os preços praticados pela Galaxy nas saídas para a Solarium e aqueles praticados nas saídas para outros contribuintes mineiros, com as mesmas mercadorias. Para esse fim, o preço de importação da Galaxy (preço de custo das mercadorias) é uma informação inútil.

Assim, tais aspectos são irrelevantes para o deslinde da questão.

Por fim, a Defesa alega que a multa de revalidação em dobro é incabível, pois não há reincidência ou dolo comprovado.

Acrescenta que a Multa Isolada de 40% (quarenta por cento), do art. 55, inciso VII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75, pressupõe divergência comprovada entre o valor declarado e o real, razão pela qual deve ser afastada, visto que o preço dos documentos fiscais é o efetivamente praticado.

Entretanto, razão não lhe assiste.

No presente caso, foram exigidas a Multa de Revalidação em dobro do art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, pelo descumprimento de obrigação principal (falta de recolhimento de ICMS/ST) e a Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “b”, do mesmo diploma legal, pelo descumprimento de obrigação acessória (emitir documento fiscal consignando base de cálculo da substituição tributária menor que a prevista na legislação):

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:

(...)

b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de aposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

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;

(...). (Grifou-se).

Como se vê do trecho destacado, supra, o que determina a aplicação da multa de revalidação em dobro não é a existência de dolo ou reincidência, mas sim o fato de a falta de retenção e pagamento do imposto decorrer de substituição tributária, como no caso em tela.

Assim, correta a multa de revalidação exigida.

Também se mostra adequada a exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, pois conforme se demonstrou alhures, o subfaturamento das operações realizadas entre a Autuada Galaxy e a Coobrigada Solarium está amplamente demonstrado e comprovado nos autos, estando plenamente caracterizada a divergência entre o valor real da base de cálculo da substituição e o valor inferior ao devido consignado nos documentos fiscais, situação que determina a inclusão de tal penalidade no lançamento.

Registre-se que, quando da formalização do lançamento, a Penalidade Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75 foi calculada com observância ao limitador do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal, com a redação e vigência dadas pelos arts. 5º e 18, inciso II, ambos da Lei nº 25.378/25, de forma que tal penalidade foi limitada a um máximo de 50% (cinquenta por cento) do imposto incidente na operação própria praticada pelo remetente:

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:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...). (Grifou-se).

Assim, entende-se que foram observadas todas as determinações constantes da legislação tributária, não tendo sido apresentadas provas capazes de ilidir o feito fiscal.

Da Coobrigação

No que tange à Coobrigação, a sócia-administradora da Autuada, a Sra. **Zhang Caiyu**, alega ausência de responsabilidade pessoal pelo crédito tributário, visto que não foi descrito um ato doloso praticado por ela, capaz de justificar a sua solidariedade no lançamento. Acrescenta que o mero inadimplemento da obrigação tributária não é suficiente para configurar a solidariedade do art. 135 do CTN.

Afirma que a responsabilização pessoal dos sócios prevista no art. 135 do CTN é incompatível com a autuação da própria pessoa jurídica envolvida, visto que o dispositivo legal trata de responsabilidade exclusiva de terceiro. Transcreve trechos de doutrinas sobre o tema.

Conclui que sempre atuou na empresa como mera sócia quotista, restando a sua administração efetivamente praticada apenas pelo seu ex-marido, o Sr. Zhou Zixi, até o ano de 2021. Assim, eventual responsabilização pessoal deveria ser a ele direcionada. Transcreve excertos de jurisprudências judiciais (STJ).

Na mesma linha, o sócio-administrador da Solarium, Sr. Chen Jianhai (irmão da Sra. Zhang Caiyu), alega que a responsabilidade solidária com base no art. 135, inciso III, do CTN exige a comprovação de que o administrador agiu com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, o que não ocorreu no caso concreto.

Afirma que a infração que deu origem à autuação (recolhimento a menor do ICMS/ST pela Galaxy/SC em razão de suposto subfaturamento da base de cálculo) não possui vínculo causal com a gestão do sócio perante a Solarium, visto que como administrador da destinatária, ele não tem ingerência direta sobre a emissão da nota fiscal e sobre a apuração da base de cálculo da ST por parte da substituta tributária.

Aduz que, no presente caso, o débito de ICMS/ST refere-se ao período de 2021 a 2024 e não decorre do encerramento irregular da Solarium, mas sim de controvérsia técnica sobre a base de cálculo da ST, que é um ato de gestão da Autuada Galaxy (substituta).

Acrescenta que de acordo com o Superior Tribunal de Justiça (STJ), na dissolução irregular, a responsabilidade solidária do sócio só alcança dívidas tributárias que tenham sido constituídas em decorrência do ato ilícito de sua gestão ou que tenham sido frustradas por ele. Cita o Enunciado de Súmula nº 430 do STJ.

Conclui que a inclusão do sócio com base na dissolução irregular exige prova robusta de que a empresa deixou de funcionar no seu domicílio fiscal sem comunicação aos órgãos competentes, não bastando a simples constatação e que a sala é pequena ou que o telefone não atende, pois a empresa pode ter alterado seu endereço ou concentrado sua operação em *home office* ou em escritório de contabilidade, como é comum em distribuidoras de pequeno porte. Cita o Enunciado de Súmula nº 435 do STJ.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Compulsando os autos, observa que ele contém todos os fundamentos fáticos e jurídicos que justificam a inclusão desses dois Coobrigados no polo passivo do Auto de Infração, já detalhados anteriormente.

Destaca-se, em especial, o grau de reprovabilidade das condutas da Coobrigada Zhang Caiyu, de criar uma empresa apenas no papel (a Coobrigada Solarium) e do Coobrigado Chen Jianhai, seu irmão, de transferi-la para a sua propriedade e gestão, permitindo que ambos pudessem, de forma orquestrada, utilizar as duas empresas envolvidas para triangular operações com destino a Minas Gerais, subfaturando os preços no intuito exclusivo de suprimir a maior parte do ICMS/ST devido a esse estado.

A situação narrada e comprovada nos autos, de suprimir do pagamento de ICMS/ST devido a Minas Gerais mediante subfaturamento das operações e utilização de interposta pessoa, caracteriza claramente a intenção de fraudar o Fisco de Minas Gerais por parte dos dois Coobrigados.

Em razão de tais condutas, correta a responsabilização solidária de ambos pelo crédito tributário, que está fundamentada no art. 135, inciso III, do CTN e no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

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:

(...)

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

Com base nos fatos descritos no Auto de Infração e nos fundamentos legais supratranscritos, não há dúvida de que a Sra. Zhang Caiyu, sócia-administradora da Autuada e uma das criadoras da Coobrigada Solarium, deve ser mantida no polo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

passivo da autuação e responsabilizada de forma pessoal e solidária pelo crédito tributário, em razão de sua ampla e comprovada participação em todos os passos que conduziram à supressão do ICMS/ST devido a Minas Gerais.

Da mesma forma, também é indubitável que o Sr. Chen Jianhai, irmão da Sra. Zhang Caiyu e sócio-administrador da Coobrigada Solarium também deve ser mantido no polo passivo da autuação, com responsabilização de forma pessoal e solidária pelo crédito tributário, em razão de sua ampla e comprovada participação em todos os passos que conduziram à supressão do ICMS/ST devido a Minas Gerais.

Registre-se que no caso do Coobrigado Chen Jianhai, reforça sua responsabilidade solidária a constatação, em diligência presencial realizada pela Fiscalização, de que não há quaisquer indícios de que a empresa Solarium, da qual ele é o sócio-administrador desde 2017, exercia atividades empresariais no endereço que informou para fins de inscrição estadual.

Dessa forma, está comprovado nos autos que tal empresa não exercia atividades em seu domicílio fiscal na data da visita da Fiscalização e, especialmente, que ela nunca exerceu qualquer atividade nesse local, tratando-se apenas de um “Contribuinte meramente formal”, que obteve inscrição estadual apenas para ser utilizada na supressão ilegal da maior parte do ICMS/ST devido nas operações com destino a Minas Gerais.

Assim, correta a manutenção de ambos os Coobrigados no polo passivo da autuação.

Pelos mesmos motivos e fatos expostos anteriormente, em especial a conjugação de desígnios para atingir o resultado de suprimir ilegalmente o tributo devido a Minas Gerais, também deve ser mantida no polo passivo a Coobrigada Solarium Distribuidora, com fulcro no art. 124, inciso I, do CTN c/c art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75:

CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

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.

Pelo exposto, não há reparos a se fazer no polo passivo do lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Fabiano Ferreira Costa. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Mellissa Freitas Ribeiro (Revisora) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 25 de junho de 2026.

Keli Campos de Lima
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente

CS/D