

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.065/25/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003959646-42	
Impugnação:	40.010158922-63, 40.010158921-82 (Coob.), 40.010158874-99 (Coob.)	
Impugnante:	Galaxy Participações, importação e Exportação Ltda IE: 003157930.00-65 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. 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 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.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou

estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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) ou 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 Parcialmente Procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de fevereiro de 2020 a dezembro de 2023, 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 preço das mercadorias menor do que efetivamente praticado (subfaturamento).

As mercadorias envolvidas na autuação estão listadas nos Capítulos 9 (lâmpadas elétricas), 10 (materiais de construção), 12 (materiais elétricos) e 21 (produtos eletrônicos) 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, 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, estabelecida em Contagem/MG e, também, para outros destinatários mineiros.

Contudo, nas saídas para a Solarium, a Galaxy consignava nos 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 emitia uma nota fiscal de venda dessas mercadorias para os destinatários mineiros, com preços semelhantes aos que eram praticados pela Galaxy nas vendas realizadas diretamente para outros contribuintes deste estado, informando nesses documentos que a ST havia sido retido anteriormente.

Inclusive, a Solarium 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 em sua escrituração e documentos fiscais.

Além disso, as notas fiscais emitidas pela Galaxy já informavam, no campo “Dados Adicionais”, o número do pedido de venda do cliente da Coobrigada Solarium, indicando que a Autuada controlava a venda e entrega dessas mercadorias para os

verdadeiros destinatários mineiros, o que se confirma por diversos outros elementos constantes dos autos.

As duas empresas possuem estreito vínculo de origem e familiar, visto que a Coobrigada Solarium foi criada em 31/07/15, pelos dois sócios-administradores e fundadores da Autuada Galaxy (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 e a exercer o cargo de sócio-administrador da empresa, situação que se mantém até os dias atuais.

Pelo exposto, o Fisco 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 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, 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, também foi incluída 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, empresa criada por ela própria e gerida por seu irmão desde 2021), nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III, do CTN.

Da Impugnação

Inconformada, a Coobrigada Zhang Caiyu apresenta, tempestivamente e em nome próprio, Impugnação às págs. 109/117, acompanhada dos documentos de págs. 118/121.

Afirma, em apertada síntese, o que segue:

- ausência de responsabilidade pessoal pelo crédito tributário, por ausência de qualquer ato doloso de sua parte, capaz de justificar a solidariedade. Acrescenta que a responsabilização pessoal dos sócios do art. 135 do CTN é incompatível com a autuação da própria pessoa jurídica envolvida. 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, único que eventualmente pode ser pessoalmente responsabilizado. 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.

Também inconformada, a Coobrigada Solarium Distribuidora apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 125/143, acompanhada dos documentos de págs. 144/247.

Afirma, em apertada síntese, o que segue:

- 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 (Anexo 18 – págs. 224/232);

- a coincidência de endereços de IP (*Internet Protocol*) na emissão das notas fiscais decorre do fato de a Autuada e a Coobrigada emitirem notas fiscais a partir do mesmo software de gerenciamento (TOTVS), a partir dos servidores dessa empresa, conforme exemplificado à pág. 128;

- 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.”*;

- continua no regular exercício de suas atividades comerciais, sem qualquer desaparecimento. Aduz que a Diligência presencial foi superficial e não esgotou as possibilidades de contato 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. Acrescenta 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 pelo Fisco 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;

- 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- afirma que *“a SOLARIUM Distribuidora sempre teve seu estoque próprio, segregado do estoque da sua fornecedora GALAXY, por óbvio, conforme fora demonstrado através de fotos do local físico em SP”* e inclui fotos às págs. 131/132 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.”*;

- 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 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” do Fisco, não estão obrigados a investir um centavo na divulgação da marca;

- 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”*, conforme *“definido no Tema 201 do STF (com repercussão geral e portanto, vinculante a este fazendário)”*;

- 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 1º/07/23. Acrescenta que o arbitramento de preços, principal ponto de partida do Fisco, além de ter utilizado metodologia incorreta, foi expressamente fundamentado nos arts. 53 e 54 do RICMS/02, já revogados;

- afirma que *“a alegação de que os preços para a Solarium são 471% inferiores aos praticados para terceiros carece de embasamento técnico”*, pois *“parte de uma amostragem enviesada, ou seja, a comparação restringiu-se a 177 produtos de 803 comercializados, ignorando diferenças de volume, prazos, descontos comerciais e sazonalidade”*. Acrescenta que o ônus da prova é do Fisco;

- aduz que há *“incompatibilidade temporal”* entre as datas das operações autuadas e aquelas utilizadas como parâmetro de arbitramento dos preços, contrariando

o art. 54, § 4º, do RICMS/02, que exige parâmetros homogêneos para o arbitramento. Conclui que isso determina a nulidade do lançamento por ofensa à legalidade e por falta de certeza e liquidez, com inobservância do art. 142 do CTN. Cita doutrinas e jurisprudência administrativa;

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

Também inconformada, a Autuada Galaxy apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 248/273, acompanhada dos documentos de págs. 274/742.

Repete parte dos argumentos trazidos na Peça de Defesa da Coobrigada Solarium (ambas as impugnações são assinadas pelo mesmo procurador) e acrescenta os seguintes questionamentos em relação àquele documento:

- 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;

- 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 mercadológicos, 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).”*;

- vender para grandes redes de varejo, como Carrefour e Leroy Merlin, frequentemente exige preços mais altos, devido a inúmeras condições contratuais e estratégicas específicas, que exigem margens de lucros elevadas para cobrir os custos operacionais. Por essa razão, a comparação de preços utilizada pelo Fisco não é fidedigna, já que os preços comparados não possuem a mesma condição de negociação;

- a utilização de média aritmética simples na apuração dos valores das mercadorias acabou elevando indevidamente a base dos preços arbitrados, visto que eles ficaram maiores do que os que seriam obtidos em uma média ponderada, como se pode ver na prova anexa denominada “Base Geral” e também em prova pericial para tal;

- o Fisco 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, conforme demonstrado de forma amostral nas provas anexas à Impugnação;

- o Fisco não demonstrou minimamente quais foram os preços efetivos de venda a consumidor final praticados e nem se eles estariam de acordo com a MVA aplicada para a cobrança do ICMS supostamente devido por ST, o que contraria a decisão do STF, em repercussão geral, no Tema nº 201;

- 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 pág. 265 dos autos. Afirma que deve ser realizada perícia para apuração de possíveis erros semelhantes que tenham acontecido;

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Lançamento e do Aditamento à Impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 748/749, para dar razão ao argumento de bitributação em relação às mercadorias que foram objeto de devolução de vendas, visto que, nesse caso, elas acabam sendo objeto de uma segunda venda posterior, também tributada.

Para apurar e demonstrar os valores de ICMS/ST indevidamente exigidos, o Fisco elaborou a planilha denominada “Anexo 1A” (Anexo 30 do e-PTA – pág. 752), que identifica cada nota fiscal de devolução utilizada no cálculo e sua correspondente nota fiscal anterior de saída. Nas colunas “AB” a “AF” da aba “*NF DEV FNAL*” consta o cálculo do ICMS/ST indevido, apurado mensalmente.

Os valores excluídos constam do documento “Extinção do Crédito Tributário” (págs. 743/744), e podem ser identificados pelos Códigos de Receita relativos ao ICMS/ST (323-6), Multa de Revalidação (523-1) e Multa Isolada (182-6), totalizando uma redução de R\$ 766.684,96 no valor original lançado (sem juros e correção monetária).

O valor remanescente do crédito tributário, identificado por rubrica (código de receita) e por período mensal, pode ser visto no novo Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT), às págs. 746/747. Também foi incluído nos autos um novo Relatório Fiscal Complementar, às págs. 753/776.

Além disso, o lançamento também foi alterado para complementação da sua fundamentação legal, com acréscimo de alguns dispositivos regulamentares nas seguintes folhas do Relatório Fiscal Complementar:

- Fl. 13: art. 21, inciso II, do RICMS/23 (pág. 766 dos autos);
- Fl. 13: art. 53, inciso II, do RICMS/02 (pág. 766);
- Fl. 21: Decreto nº 48.589 de 22-03-2023, art.21, inciso II (pág. 784);
- Fl. 21: Decreto nº 48.589 de 22-03-2023, art.22, § 4º (pág. 784).

Em seguida, foi reaberto o prazo de 30 (trinta) dias para impugnação, pagamento ou parcelamento do crédito tributário, nos termos do art. 120, inciso II e § 1º, do RPTA (págs. 777/784).

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às págs. 786/788, alegando o seguinte:

- nulidade do AI por violação ao art. 146 do CTN, visto que ao incluir novos dispositivos regulamentares no Auto de Infração, o Fisco promoveu correção de erro de direito para alterar a fundamentação do lançamento, anteriormente realizada em dispositivos revogados da legislação (RICMS/02), em uma típica tentativa de corrigir um evidente vício insanável de motivação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação Fiscal de págs. 789/824, refuta integralmente as alegações remanescentes da Defesa.

Requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da Reformulação do Crédito Tributário de págs. 743/776.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 825/856, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial 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 pequenos ajustes pontuais.

Das Preliminares

Da Alegação de Nulidade do Auto de Infração

A Coobrigada Solarium 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.

Acrescenta que o arbitramento de preços, principal ponto de partida do Fisco, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, razão não lhe assiste em seus argumentos.

De início, importante esclarecer que o lançamento diz respeito ao período de fevereiro de 2020 a dezembro de 2023, de forma que ele está alcançado tanto pela vigência do RICMS/02 (até 30/06/23), quanto pela vigência do RICMS/23 (a partir de 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 47 (quarenta e sete) meses envolvidos na autuação, 41 (quarenta e um) transcorreram ainda sob vigência do RICMS/02, ao passo que os outros 6 (seis) o foram sob o manto do RICMS/23.

Assim, ao citar os arts. 53 e 54 do RICMS/02 (assim como quaisquer outros dispositivos de tal diploma), o Fisco 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 41 (quarenta e um) 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 pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

(Grifou-se)

Portanto, como a autuação diz respeito a fatos ocorridos entre fevereiro de 2020 e dezembro de 2023, a utilização conjunta de dispositivos do RICMS/02 e do RICMS/23 é não só legítima, como também necessária, estando correto o procedimento adotado pelo Fisco.

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 CF/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 (pág. 03).

Portanto, o argumento da Defesa está equivocado e desconectado da própria realidade, visto que não há nos autos qualquer penalidade fundamentada em norma regulamentar (seja no RICMS/02 ou no RICMS/23), razão pela qual inexistente a alegada 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 (pág. 37).

As infrações cometidas e as condutas que ensejaram a responsabilização solidária dos Coobrigados estão devidamente descritas no campo “Relatório” do AI (pág. 01) e detalhadas no Relatório Fiscal Complementar que lhe acompanha (págs. 14/36).

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 AI (pág. 03) e no tópico do Relatório Fiscal Complementar denominado “Da Fundamentação Legal da Aplicação das Penalidades Pecuniárias” (pág. 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, razão pela qual as alegações de nulidade da Coobrigada Solarium devem ser afastadas.

Após a reformulação do lançamento, no Aditamento de págs. 786/788, a Autuada alega nulidade do AI por violação ao art. 146 do CTN, aduzindo que ao incluir novos dispositivos na fundamentação do Auto de Infração, o Fisco teria promovido correção de erro de direito para alterar a fundamentação do lançamento em relação a dispositivos revogados da legislação (RICMS/02), em uma típica tentativa de corrigir um evidente vício insanável de motivação.

Contudo, o argumento deve ser afastado de plano, pois como já demonstrado, ele está baseado em um equívoco conceitual, visto que o Fisco não só pode, como deve, utilizar o RICMS/02 como fundamento da presente autuação, já que a maior parte do período autuado transcorreu sob sua vigência, tudo em consonância com os arts. 116 e 144 do CTN, já transcritos.

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

Por fim, os demais questionamentos apresentados pela Defesa como “preliminares”, em especial em relação a uma suposta incorreção na metodologia de arbitramento utilizada pelo Fisco 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 tratados, no tópico seguinte.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de fevereiro de 2020 a dezembro de 2023, de retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) em operações interestaduais destinadas a Minas Gerais, por consignar no documento fiscal base de cálculo inferior à prevista na legislação, em decorrência de utilização de preço menor do que efetivamente praticado (subfaturamento).

As mercadorias envolvidas na autuação estão listadas nos Capítulos 9 (lâmpadas elétricas), 10 (materiais de construção), 12 (materiais elétricos) e 21

(produtos eletrônicos) 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, Sra. Zhang Caiyu, também foi incluída 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, empresa criada por ela própria e gerida por seu irmão desde 2021), nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III, do CTN.

De início, cumpre analisar o pedido incidental de produção de prova pericial realizado pela Defesa (págs. 260, 266 e 272 dos autos), que veio desacompanhado de quesitos e que seria, no seu entender, necessário, para apurar a correta base dos preços praticados pela Galaxy, em especial para comprovar o uso indevido da média aritmética simples no arbitramento do valor das operações e, ainda, supostos erros nas MVAs utilizadas na autuação, que não teriam observado as alterações legislativas ocorridas.

Contudo, a requisição da Defesa não pode ser atendida posto que, de acordo com inciso I do § 1.º do art. 142 do RPTA, o pedido de perícia não será apreciado quando se fizer desacompanhado de quesitos, como se deu no presente caso. Veja-se:

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:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Além disso, as informações, argumentos e documentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da matéria tratada nos autos.

Do Mérito Propriamente Dito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em princípio, importante fazer um resumo do contexto fático no qual a infração foi constatada, antes de 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, o Fisco constatou que, estranhamente, os preços unitários de venda praticados nas saídas para a Solarium eram várias vezes inferiores aos preços dessas mesmas mercadorias, nas vendas da Autuada para outros contribuintes em Minas Gerais, como se pode ver nas abas da planilha do Anexo 2 (pág. 38).

Em números, segundo apurou o Fisco, a BC/ST nas operações da Galaxy com os outros clientes era, em média, 471% (quatrocentos e setenta e um por cento) superior à das operações com os mesmos produtos para a Solarium (com alguns itens em que essa diferença chegava a 1.000%), como demonstrado pelo Fisco na “Tabela 3” do Relatório Fiscal Complementar (págs. 17/21 dos autos).

Dito de outra forma, que facilita a visualização da proporção do subfaturamento dessas operações, os preços praticados pela Galaxy nas vendas para a Solarium representavam somente cerca de 17,5% (dezessete e meio 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 10% do valor).

No entanto, ao dar saída nessas mercadorias para os adquirentes mineiros dessas mercadorias, a Coobrigada Solarium utilizava preços semelhantes aos praticados pela Autuada Galaxy nas operações com os outros destinatários mineiros, o que, combinado com os preços de aquisição artificialmente baixos, resultava em uma margem de lucro bruto média de 371% (trezentos e setenta e um por cento) sobre o preço de custo das mercadorias, como consta da mesma “Tabela 3” de págs. 17/21.

A título comparativo, o Fisco informa que o agregado médio do setor de comércio ao qual pertence a Coobrigada Solarium (empresas com a CNAE-F 4673-7/00) é de 15,3% (quinze inteiros e três décimos por cento), ou seja, cerca de 24 (vinte e quatro) vezes menor do que o suposto agregado da Solarium em tais operações.

Ou seja, somente a margem de lucro de uma mera distribuidora era 3,7 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. 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 (pág. 37).

Além disso, como se conclui pela observação da coluna “H” (“Natureza da Operação”) da aba “*NFe DCT*” 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 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%) 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. 26/27 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. 131/132 dos autos), são do seu estabelecimento situado no estado de São Paulo e não da filial 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 (Anexo 14 – págs. 163/182), 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 pág. 179 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 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 a Galaxy matriz e sua filial responsável importação das mercadorias, respectivamente);
8. Os telefones de contato da Solarium, repassados pela administradora do condomínio onde estaria localizado seu estabelecimento (a sala de 23m²), são todos de prefixos “11” (São Paulo) e “21” (Rio de Janeiro). Além disso, no número de prefixo “21” (único que atendeu às ligações do Fisco), 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 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.

Em sua Impugnação, a Defesa alega que o arbitramento de preços, principal ponto de partida do Fisco, utilizou uma metodologia incorreta, visto que adotou a média aritmética simples, quando o correto seria a média aritmética ponderada, o que elevou artificialmente os preços das mercadorias.

Afirma que *“a alegação de que os preços para a Solarium são 471% inferiores aos praticados para terceiros carece de embasamento técnico”*, pois *“parte de uma amostragem enviesada, ou seja, a comparação restringiu-se a 177 produtos de 803 comercializados, ignorando diferenças de volume, prazos, descontos comerciais e sazonalidade”* e finaliza que ônus da prova é do Fisco.

Aduz que há *“incompatibilidade temporal”* entre as datas das operações autuadas e aquelas utilizadas como parâmetro de arbitramento dos preços, contrariando o art. 54, § 4º, do RICMS/02, que exige parâmetros homogêneos para o arbitramento.

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”*, conforme *“definido no Tema 201 do STF (com repercussão geral e portanto, vinculante a este fazendário)”*.

Em primeiro lugar, ao contrário do que afirma a Defesa, não foram demonstrados quaisquer problemas em relação ao critério de arbitramento do valor da operação utilizado pelo Fisco, o qual é válido (visto que lógico e coerente) e está descrito no seguinte trecho do Relatório Fiscal Complementar:

“Uma vez constatada a redução da BC do ICMS ST para a empresa SOLARIUM, procedeu-se o arbitramento da real BC ICMS ST conforme disciplina o Art. 54, § 4º RICMS/02 e Art.22, § 4º RICMS/23. Para efeito de arbitramento dos reais valores das operações subfaturadas, adotou-se como parâmetro o valor unitário médio das operações realizadas, no período de apuração, pela empresa coobrigada Solarium para outros contribuintes no estado de MG.”

(...)

Sobre as opções dadas pela legislação, observe-se o conteúdo dos dispositivos regulamentares citados pelo Fisco, juntamente com os demais que foram utilizados como fundamento para o 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;

(...)

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

I - o valor mínimo de referência;

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

III - o preço FOB à vista da mercadoria, calculado para qualquer operação;

IV - o preço de custo da mercadoria ou do serviço acrescido das despesas indispensáveis à manutenção do estabelecimento, nos termos do § 3º deste artigo, quando se tratar de arbitramento do montante da operação ou prestação em determinado período, no qual seja conhecida a quantidade de mercadoria transacionada ou do serviço prestado;

V - o valor fixado por órgão competente, hipótese em que serão observados os preços médios praticados, nos 30 (trinta) dias anteriores, no mercado da região onde ocorrer o fato gerador, ou o preço divulgado ou fornecido por organismos especializados, quando for o caso;

VI - o valor da mercadoria adquirida acrescido do lucro bruto apurado na escrita contábil ou fiscal, na hipótese de não-escrituração da nota fiscal relativa à aquisição;

VII - o valor estabelecido por avaliador designado pelo Fisco;

VIII - o valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios, titular da empresa individual, acionista controlador da companhia ou por terceiros, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem demonstradas;

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior;

X - o valor constante do totalizador geral, no caso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), Máquina Registradora (MR) ou Terminal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ponto de Venda (PDV) utilizados em desacordo com o disposto neste Regulamento;

XI -

XII - o valor do serviço de comunicação contratado pelo prestador acrescido do lucro bruto apurado em sua escrita contábil ou fiscal.

(...)

§ 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)

Analisando a planilha “BASE Preços Venda Brasil”, trazida pela Defesa (Anexo 22 – pág. 280 dos autos), que supõem-se ser a alegada “prova denominada Base Geral” (que não existe com esse nome nas provas carreadas aos autos), o que se observa é que os dados utilizados pela Autuada nessa planilha são diferentes das informações de mesma natureza que constam dos documentos fiscais emitidos no período (que foram utilizadas nos Anexos 1 a 3 dos autos).

Na aba “*NFsaída Galaxy*” do Anexo 2, filtrando a mercadoria “LAMP LED EFEITO FOGO 3W E27 BIVOLT PRETA” (Código de Produto “1020” – Coluna “K”), chega-se a um total de 272 unidades (coluna Q) vendidas da Galaxy para a Solarium no período. Na linha “19” da aba “*Vlr U saída Gx-solarium*”, consta que o preço médio de venda dessas mercadorias foi de R\$ 4,67.

Em relação aos mesmos produto e período, na aba “*NFsaída SOLARIUM*” do Anexo 3 chega-se a um total de 305 unidades comercializadas da Solarium para outros contribuintes mineiros, pelo preço médio de R\$ 22,51, como consta da linha “16” da aba “*Vlr U Saída SOLARIUM*”.

Lado outro, analisando essa mesma mercadoria no Anexo 22, que contém a planilha da Defesa, abrindo-se a aba “*BASE*” e filtrando o item pelo Código de Produto “1020” (coluna “B”), observa-se que a soma da quantidade total de itens do período (coluna “F”) é de 21.228 unidades, número que não guarda qualquer relação com os dois anteriores.

Assim, apenas por essa divergência quantitativa, nota-se que a base de dados utilizada pela Autuada nessa planilha é diferente daquela utilizada pelo Fisco, que está alicerçada nas notas fiscais emitidas pela Autuada e pela Coobrigada que contenham cada mercadoria objeto do AI, como consta dos Anexos 1 a 3 dos autos. Tal circunstância, por si só, já invalidaria a alegação relativa à diferença de preços médios apurada.

Além disso, fazendo uma análise mais detida da planilha do Anexo 22, nota-se que há outros problemas e distorções aparentes em seus dados, como por exemplo, as estranhas variações mensais de preços de uma mesma mercadoria ao longo do ano, que são aleatórias e chegam a ser de várias vezes, o que não se espera em relação a bens de consumo não duráveis, que costumam ter preços relativamente estáveis.

Para demonstrar este ponto, tomando a linha “6” da aba “*PREÇO MÉDIO NACIONAL MENSAL*”, onde está o mesmo item com Código de Produto “1020”, vê-se que o preço médio da mercadoria sobe e desce aleatoriamente ao longo de 2023, variando entre R\$ 3,59 (novembro) e R\$ 11,25 (maio e junho) – ou seja, variando 313% (trezentos e treze por cento) –, o que não faz sentido, especialmente considerando que não há variações significativas no preço de venda dessa mercadoria pela Autuada e pela Coobrigada no mesmo período, nas operações com documento fiscal.

Para tal mercadoria, nesse mesmo período, os preços de venda da Galaxy/Solarium estiveram entre R\$ 3,58 e R\$ 4,91 (coluna “R” da aba “*NFsaida Galaxy*” – Anexo 2) – variando 37% (trinta e sete por cento) –, enquanto os preços de venda da Solarium/Outros Contribuintes MG transitaram entre R\$ 18,99 e R\$ 26,90 (coluna “P” da aba “*NFsaida SOLARIUM*” – Anexo 3) – variando 42% (quarenta e dois por cento).

Assim, por ter sido baseado em dados que não constam dos documentos fiscais emitidas pela Autuada e Coobrigada e que são estranhos ao lançamento, a planilha do Anexo 22 não se presta a infirmar os parâmetros do arbitramento realizado pela Fiscalização.

Ainda sobre o critério de arbitramento, em especial quanto 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, como visto, as mercadorias objeto da autuação também são comercializadas 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), foi

adotado um valor 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 os outros contribuintes mineiros.

Nesse cenário, o critério adotado pelo Fisco 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 (que controla todas as operações), representando o valor que mais se aproxima do preço corrente da mercadoria quando o ICMS/ST é corretamente recolhido.

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 mais altos do que os praticados a consumidor final, como alega a Defesa, na medida em que encontrará valores semelhantes aos das operações da Galaxy para outros contribuintes mineiros, apenas equiparando todas as operações que, de fato, foram praticadas somente por essa empresa.

Além disso, 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 RE nº 593.849/MG, pela sistemática da repercussão geral.

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 RICM/02 (art. 46 e segs. da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23).

Registre-se que apesar de alegar que “não houve observância às alterações legislativas no período apurado, ou seja, não se observou as diferentes MVA do período”, a Defesa não apontou nenhum caso específico de erro na MVA utilizada pelo Fisco. Apresenta apenas uma imagem, com alguns destaques, da qual não se consegue extrair nenhum apontamento objetivo.

Aliás, como bem informa o Fisco à pág. 819 dos autos, apenas 0,4% das operações autuadas tiveram a MVA incluída pelo Fisco (aquelas com valores preenchidos nas colunas “N” e “Q” da aba “NFe DCT” do Anexo 1). Em todas as demais operações, ou seja, em 99,6% delas, a MVA do cálculo é a mesma utilizada pelo Contribuinte no documento fiscal da operação.

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 realizará.

Ademais, apesar das alegações, não foram trazidos quaisquer elementos que comprovem minimamente qualquer excesso na BC/ST apurada pela aplicação da MVA sobre os preços praticados pela Solarium.

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 alegado”, em tradução livre).

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.

No caso da Solarium, os destinatários contribuintes do imposto representam mais de 99,6% do total de suas vendas, como se pode ver filtrando a coluna “H” da aba *“NFsaída SOLARIUM”* do Anexo 3. Trata-se de percentual semelhante ao da Galaxy, que também realiza vendas para contribuintes do imposto em mais de 99,8% do total de suas operações, como se vê na coluna “I” da aba *“NFsaída Galaxy”* do Anexo 2.

Assim, 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 idênticas condições, 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.

Por fim, não se vislumbra “enviesamento” na amostra utilizada pelo Fisco (177 de 803 produtos) e nem qualquer “incompatibilidade temporal” entre as datas das operações autuadas e aquelas utilizadas como parâmetro de arbitramento dos preços.

Em primeiro lugar, como informa o Fisco à pág. 810, esses 177 produtos correspondem a aproximadamente 80% do volume total de vendas da Galaxy para a Solarium no período fiscalizado. Além disso, esse critério foi adotado porque os outros produtos não foram vendidos a terceiros no período autuado (evidenciando sua pouca relevância no portfólio da empresa), de forma que não havia parâmetro de comparação no caso deles.

Quanto ao aspecto temporal, as operações utilizadas para fins de comparação dizem respeito ao mesmo período autuado, de 2020 a 2023, como se pode ver nas planilhas dos Anexos 2 e 3. Nos cálculos, o Fisco adotou o valor médio de saída de cada mercadoria da Solarium no período autuado (aba “Vlr U Saída 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).

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.

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

Como consequência, também caem por terra os argumentos de que as diferenças de preços entre as mesmas mercadorias decorrem 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.

Na verdade, todos os elementos constantes dos autos e citados anteriormente demonstram que há apenas uma fraude, com 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, a qual 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 Protocole*) decorre da utilização, por ambas, do mesmo software de gerenciamento de vendas e gestão empresarial, fornecido pela empresa TOTVS, conforme exemplificado à pág. 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 o Fisco em sua manifestação fiscal, 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:

Manifestação Fiscal - pág. 805

“Conforme defendido pelo Impugnante e respaldado pelas provas trazidas aos autos, os IPs em questão integram a infraestrutura da TOTVS, empresa que presta serviços de gestão empresarial e de emissão de documentos fiscais eletrônicos para um amplo número de contribuintes. Dessa forma, o compartilhamento de IP entre as empresas autuadas e outros operadores não constitui, isoladamente, 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. A 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 Solarium continua no regular exercício de suas atividades comerciais no estado de Minas Gerais e não desapareceu, como supostamente teria sido constatado pelo Fisco.

Aduz que a Diligência realizada foi superficial e não esgotou as possibilidades de contato (apenas uma tentativa), antes de proceder com a suspensão de sua inscrição estadual. Acrescenta que os dois números de telefone citados no Auto de Constatação são da empresa de contabilidade anterior, o que inclusive consta do documento.

Afirma que a funcionária citada pelo Fisco 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Conclui que para suspensão da inscrição estadual, o art. 70, inciso I, alíneas “b” e “c” do RICMS/23 exige comprovação inequívoca de que o contribuinte não exerce mais atividades no endereço cadastrado, o que não aconteceu no presente caso.

Entretanto, razão não lhe assiste em seus questionamentos.

Como bem destaca o Fisco no Relatório Fiscal Complementar, a diligência presencial realizada no estabelecimento da Coobrigada Solarium tinha o objetivo de verificar o regular exercício da atividade comercial e, especialmente, a compatibilidade de suas instalações com a atividade empresarial exercida.

Na diligência presencial, o Fisco 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 15 – págs. 183/195) 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 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 (Anexo 15 – págs. 183/195);
- 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. 148/150);

- contratos de representação comercial firmados em 2016 (Anexo 17 – págs. 210/223) e em março de 2023 (Anexo 16 – págs. 196/209), 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 18 – págs. 224/232), apresentado ao Fisco, mas que não possui assinaturas eletrônicas ou reconhecidas em cartório, como os dois primeiros;

- o estabelecimento possui uma única funcionária, que 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 mais 4,7 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, fez a conferência dessa quantidade de mercadorias (na entrada e na saída do estabelecimento), visto 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 10 – págs. 88/91), no momento da visita do Fisco 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, conforme já detalhado anteriormente, 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 do CCMG: esta, 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 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. 133/134), 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”

(Destacou-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 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 e a internet) indiquem exatamente o contrário do que afirma.

Por todos estes elementos, 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.

Em sua Peça de Defesa, a Autuada Galaxy explica as justificativas operacionais e financeiras para importar suas mercadorias por 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 mercadológicos (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 irrelevante.

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

No que tange à Coobrigação, a sócia-administradora da Autuada alega ausência de responsabilidade pessoal pelo crédito tributário, visto que não foi descrito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

um ato doloso praticado pela sócia-administradora, capaz de justificar a sua solidariedade no lançamento. Acrescenta que 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).

Compulsando os autos, observa que ele contém todos os fundamentos fáticos e jurídicos que justificam a inclusão da Sra. Zhang Caiyu no polo passivo do Auto de Infração, já detalhados anteriormente, em especial sua conduta de criar uma empresa apenas no papel (a Coobrigada Solarium), transferi-la para a propriedade e gestão de seu irmão e utilizá-la 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 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 mineiro.

Em razão de tais condutas, correta sua responsabilização solidária 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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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 passivo da autuação e responsabilizada pessoalmente 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.

Pelos mesmos motivos e fatos expostos anteriormente, em especial a conjugação de desígnios para atingir o resultado de suprimir 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.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(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;

(Destacou-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 está correta 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, de forma que está plenamente caracterizada a divergência entre o valor real da base de cálculo da substituição e o valor inferior ao devido, que foi consignado nos documentos fiscais, situação que determina a inclusão de tal penalidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à citada multa isolada, há apenas um ajuste a se fazer, em razão de alteração na legislação. Quando da formalização do lançamento, tal penalidade foi calculada com observância ao limitador do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal, na redação vigente à época, que previa um “teto” de duas vezes o valor do imposto incidente na operação:

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:**

Efeitos de 29/12/2017 a 31/07/2025 - Redação dada pelo art. 19 e vigência estabelecida pelo art. 93, ambos da Lei nº 22.796, de 28/12/2017:

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

(...)

(Destacou-se)

No entanto, a redação do § 2º, inciso I, supra, foi recentemente alterada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, de 23 de julho de 2025, com vigência a partir de 1º/08/25, nos termos do art. 18, inciso II, do mesmo diploma legal, reduzindo esse limitador máximo a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação:

Lei nº 25.378/25

Art. 5º - O inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 55 - (...)

§ 2º - (...)

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

(...)

Art. 18 - Esta lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

(...)

II - a partir do primeiro dia do mês subsequente ao de sua publicação, relativamente ao art. 5º;

(...)

(Destacou-se)

Portanto, diante da alteração nesse “teto” aplicável às multas isoladas do art. 55 da Lei nº 6.763/75, que foi reduzido de duas vezes, para 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, a multa isolada exigida no presente lançamento deve ser adequada a esse novo limitador, por força da retroatividade benéfica prevista no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN:

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) **quando lhe comine penalidade menos severa** que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

[Destacou-se]

Assim, para o lançamento remanescente após a reformulação promovida pelo Fisco e a adequação da MI ao novo limitador do art. 55, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, foram observadas todas as determinações constantes da legislação tributária, não tendo sido apresentadas provas capazes de ilidir o feito fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da Reformulação efetuada pela Fiscalização às págs. 743/776 dos autos e, ainda, para adequar a Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75 ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, considerando-se o limite estabelecido no art. 55, § 2º, inciso I da mesma Lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Matias Lopes. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 01 de outubro de 2025.

Wertson Brasil de Souza
Relator

Antônio César Ribeiro
Presidente

P