

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 6.044/26/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003959646-42
Recurso de Revisão: 40.060160513-48
Recorrente: Galaxy Participações, Importação e Exportação Ltda.
IE: 003157930.00-65
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Coobrigados: Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda.
IE: 002638868.00-89
Zhang Caiyu
CPF: 217.476.858-52
Proc. S. Passivo: Nelson Antônio Reis Simas Júnior
Origem: DF/Contagem - 1

EMENTA

RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.

Recurso de Revisão não conhecido à unanimidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), no período de fevereiro de 2020 a dezembro de 2023, 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 Participações, Importação e Exportação Ltda., 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 substituição tributária (ST) para a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda. emitia uma nota fiscal de venda dessas 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 nesses documentos que a ST havia sido retida 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 em sua escrituração e documentos fiscais.

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., 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 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.

Pelo exposto, o Fisco exigiu o ICMS/ST em relação à diferença entre o preço subfaturado praticado nas operações da Galaxy Participações, Importação e Exportação Ltda. 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 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, 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, 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 Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda., 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.

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).

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.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 24.065/25/2ª, em preliminar, à unanimidade, rejeitou as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, julgou 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.

Inconformada, a Autuada - Galaxy Participações, Importação e Exportação Ltda. interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o presente Recurso de Revisão.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos indicados como paradigmas de nºs 21.250/16/2ª e 23.843/24/2ª.

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CCMG, em parecer de págs. 981/1.000, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

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.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo normativo, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos indicados como paradigmas de nºs 21.250/16/2ª e 23.843/24/2ª.

Ressalta-se que a decisão indicada como paradigma referente ao Acórdão nº 21.250/16/2ª não se encontra apta para ser analisada quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que, notoriamente, publicada há mais de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida ocorrida em 01/12/25, considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

Ademais, a título de informação, registra-se que a referida decisão foi reformada pela Câmara Especial deste Conselho, conforme se verifica no Acórdão nº 4.733/17/CE.

Assim, caso não tivesse o impedimento temporal retro, restaria prejudicada a análise da referida decisão nos termos do art. 90, inciso II do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, o qual determina que não seja conhecido o recurso relativo à decisão que tenha sido reformada em caráter definitivo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao Acórdão indicado como paradigma de nº 23.843/24/2ª, verifica-se que a decisão foi publicada há menos de 05 (cinco) anos da decisão recorrida, bem como foi submetida à Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes, em sede de Recurso de Revisão, o qual não foi conhecido por falta de cumprimento dos pressupostos legais, conforme Acórdão nº 5.937/25/CE.

Portanto, referida decisão encontra-se apta a ser analisada quanto aos pressupostos de admissibilidade do presente recurso.

A Recorrente diz que a divergência reside na aplicação da legislação tributária (RICMS e Lei nº 6.763/75) no que tange à legalidade do arbitramento da base de cálculo do ICMS/ST.

Sustenta a Recorrente que o acórdão recorrido validou o arbitramento da base de cálculo do ICMS/ST com base no preço de revenda da Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda. para terceiros (consumidor final).

Diz que “a tese da impugnação no Acórdão nº 23.843/24/2ª, embora rejeitada no mérito daquele caso, levanta a questão da ilegalidade do método de arbitramento quando o Fisco se baseia em valores de venda a consumidor final, desconsiderando a realidade econômica da operação”.

Nesse contexto, diz a Recorrente que a impugnação naquele caso alegou:

"o AI também é nulo em razão da ilegalidade no método de arbitramento utilizado pelo Fisco para identificar o valor e a participação de cada item no kit, que se baseou em valores de venda a consumidor final, desconsiderando que o kit tem um valor total muito inferior à soma do valor individual dos dois produtos que o compõem". (Grifou-se).

A Recorrente então argumenta que “o método de arbitramento utilizado no Acórdão Recorrido (24.065/25/2ª) padece do mesmo vício, pois utiliza o preço de revenda da Solarium para terceiros como base, o que não reflete o preço efetivo de mercado da operação interestadual, violando o art. 148 do CTN”.

A Recorrente faz os seguintes cotejos entre os casos tratados nas decisões recorrida/paradigma e traz suas análises dos casos:

Aspecto	Acórdão Recorrido (24.065/25/2ª)	Acórdão Paradigma (23.843/24/2ª)
Tese Central	O vínculo e o preço inferior justificam o arbitramento da BC do ICMS/ST com base no preço de revenda do destinatário mineiro.	A tese da impugnação (ilegalidade do arbitramento baseado em valor de venda a consumidor final) é um argumento válido contra o método fiscal.
Resultado	Lançamento Parcialmente Procedente.	Lançamento Procedente (mas a tese da impugnação sobre o arbitramento é relevante).
Aplicação da Lei	Aplica a legislação para validar o arbitramento e a exigência.	Questiona a legalidade do método de arbitramento baseado em preço de revenda a consumidor final.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aspecto Analisado	Acórdão Galaxy (24.065/25/2ª)	Acórdão Paradigma 2 (23.843/24/2ª - Unilever)	DIVERGÊNCIAS na Decisão/Justificativa
Natureza da Infração / Objeto da Fraude	Subfaturamento (consignar valor notoriamente inferior ao preço corrente). O foco era a manipulação do valor da operação de venda entre empresas do grupo.	Aplicação incorreta de regras tributárias (MVA e FEM) a kits de produtos, tratando o kit como mercadoria única na NCM do item de menor tributação (xampu). O foco era a manipulação da classificação fiscal e da base de cálculo.	Os casos divergiram quanto à causa-raiz da tributação a menor: em Galaxy, foi a intencional redução do preço unitário de venda; em Unilever, foi a classificação fiscal inadequada de um conjunto de mercadorias.
Motivação para Arbitramento	Arbitramento necessário para determinar o preço real da mercadoria (elemento base do fato gerador) que foi dissimulado por simulação/fraude.	Arbitramento necessário para desmembrar o preço total do kit entre seus componentes, pois a Autuada omitiu informações, permitindo a correta aplicação das regras tributárias individuais (MVA e FEM).	A Decisão da Galaxy, o arbitramento substituiu o preço subfaturado pelo preço de mercado. Em Unilever, o arbitramento distribuiu o preço total do kit entre os itens que o compõem, na proporção do preço médio individual.
Critério de Arbitramento Utilizado	Arbitramento baseado no preço de venda final da Coobrigada Solarium para terceiros, o qual se aproximava do preço real que a Galaxy praticava para outros clientes não relacionados.	Arbitramento baseado na proporção do preço médio de venda de cada produto (xampu e condicionador) quando comercializado individualmente pela Autuada no período.	O critério da Galaxy visou corrigir o valor de venda em transação B2B. O critério em Unilever visou aplicar a legislação específica de kits (Art. 42, § 16, RICMS/02) que exige a individualização dos tratamentos tributários.

Conclui a Recorrente que “a existência de Acórdãos com teses jurídicas divergentes também sobre a legalidade do método de arbitramento da base de cálculo do ICMS/ST preenche o requisito de admissibilidade do Recurso de Revisão (art. 163, inciso II, do RPTA)”.

No entanto, após análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como paradigma, verifica-se não assistir razão à Recorrente, uma vez não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial.

O que se depreende pela peça recursal é que a Recorrente sustenta uma suposta divergência alegando ausência de metodologia técnica, clara e legal para o arbitramento, de maneira unificada. No seu entender, o Fisco estadual utiliza critérios divergentes e desproporcionais para validar lançamentos.

Contudo, como será demonstrado, inexistente a divergência suscitada pela Recorrente, uma vez que ela se baseia nos aspectos formais próprios de cada processo, os quais levaram o Fisco a adotar parâmetros distintos para o arbitramento, o que não implica em divergência de interpretação e aplicação da legislação tributária, como quer crer a Recorrente.

Ademais, dos fundamentos constantes dos acórdãos recorrido e paradigma, verifica-se que os Julgadores entenderam que o Fisco adotou parâmetros condizentes com as peculiaridades de cada caso concreto, para fins do arbitramento, rechaçando as alegações de ilegalidade nos procedimentos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, cumpre registrar que a decisão recorrida cuida da acusação fiscal 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).

Constatou o Fisco que nas saídas para a Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda., a Galaxy Participações, Importação e Exportação Ltda. consignava nos documentos fiscais preços 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 Participações, Importação e Exportação Ltda. nas vendas realizadas diretamente para outros contribuintes deste estado, informando nesses documentos que a ST havia sido retido anteriormente.

Nesse diapasão, 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 Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda. para os destinatários mineiros.

Constou na decisão recorrida o seguinte resumo do contexto fático no qual a infração foi constatada:

A SOLARIUM DISTRIBUIDORA FOI CRIADA EM 2015, PELOS PRÓPRIOS SÓCIOS ADMINISTRADORES DA AUTUADA GALAXY À ÉPOCA (A COOBIGADA 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 DE 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 “NFE 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 ACQBERTAR 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:

(...)

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 OBTIVAMENTE 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:

(...)

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.

(...).

Como se verifica, na decisão recorrida restaram rechaçados os questionamentos apresentados pela Defesa 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), especialmente os questionamentos relativos à utilização do preço praticado pela Solarium Distribuidora de Produtos Elétricos Ltda. como ponto de partida para adição da MVA e apuração da base de cálculo da ST, nos seguintes termos:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 TRIBUTOS 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 COBRIGADA 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:

(...)

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 NESTA 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).

(...)

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 VARIACIONES MENSIS 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.

(...)

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, HOUE “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 HOVER 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 HOUE 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 REALIZARÃO.

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 BRÓCARDO 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (GRIFOS ACRESCIDOS).

(...)

Por sua vez, a decisão paradigma versa sobre a acusação fiscal de retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST relativo à saída de kits de produtos (xampu e condicionador), em razão da utilização de regra tributária (MVA) de apenas um dos componentes (xampu), contrariando o disposto no art. 42, § 16 c/c art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, da Parte 1 do Anexo XV, ambos do RICMS/02, então vigente, bem como da falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST referente ao adicional de alíquota do Fundo de Erradicação da Miséria (ICMS/ST-FEM), incidente nas operações internas com mercadorias listadas no art. 2º, inciso VI, do Decreto nº 46.927/15 (condicionadores).

No caso, a Autuada, quando da formação de “kits” de produtos (xampu e condicionador), utilizou a regra tributária (MVA) de apenas um dos componentes (xampu), contrariando o disposto no art. 42, § 16, da Parte Geral c/c art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, da Parte 1 do Anexo XV, ambos do RICMS/02, então vigente.

Naquele caso, a Defesa alegou que o AI era nulo pela ilegalidade no método de arbitramento utilizado pelo Fisco para identificar o valor e participação de cada item no kit, que se baseou em valores de venda a consumidor final e desconsiderou que o kit tem um valor total muito inferior à soma do valor individual dos dois produtos que o compõem.

Como se observa do inteiro teor da decisão paradigma, assim como ocorreu na decisão recorrida, restou rechaçada a alegação da Defesa de que havia qualquer ilegalidade no arbitramento realizado pelo Fisco. Traz-se à colação excertos constantes da decisão indicada como paradigma sobre a referida discussão:

ACÓRDÃO PARADIGMA Nº 23.843/24/2ª

DE INÍCIO, RESSALTE-SE QUE O PROCEDIMENTO DE ARBITRAMENTO UTILIZADO PELO FISCO ESTÁ PLENAMENTE AMPARADO NO ART. 148 DO CTN C/C ART. 51, INCISOS I E VI, DA LEI Nº 6.763/75 E ART. 53, INCISOS I E VI, DO RICMS/02, CONFORME JÁ DETALHADO NO TÓPICO “DAS PRELIMINARES”.

ALÉM DISSO, A PRÓPRIA IMPUGNANTE RECONHECE À PÁG. 160 DOS AUTOS QUE, MESMO INTIMADA A PRESTAR AS INFORMAÇÕES RELATIVAS AO PERCENTUAL DE PARTICIPAÇÃO DE CADA UMA DAS MERCADORIAS NO PREÇO TOTAL DO KIT (TERMO DE INTIMAÇÃO – PÁG. 08), NÃO APRESENTOU ESSAS INFORMAÇÕES, SOB ALEGAÇÃO DE QUE NÃO AS POSSUÍA (DOCUMENTO DE RESPOSTA – PÁGS. 19/20).

TAL SITUAÇÃO, DE AUSÊNCIA DE INFORMAÇÕES, JÁ SERIA SUFICIENTE PARA DEMONSTRAR A IMPRESCINDIBILIDADE DE SE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ELEGER ALGUM CRITÉRIO PARA ARBITRAR A BASE DE CÁLCULO DA AUTUAÇÃO, SEPARANDO AS PARTICIPAÇÕES DO XAMPU E DO CONDICIONADOR NO VALOR TOTAL DO KIT, SOB PENA DE, NÃO O FAZENDO, INVIABILIZAR-SE O PRÓPRIO LANÇAMENTO.

NOTA-SE QUE É ABSOLUTAMENTE FRÁGIL A ALEGAÇÃO DE QUE UM CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO CRIADO EXCLUSIVAMENTE PARA DISTRIBUIR AS MERCADORIAS FABRICADAS PELO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL DO MESMO GRUPO ECONÔMICO (UNILEVER BRASIL), NÃO TERIA ACESSO ÀS INFORMAÇÕES RELATIVAS À COMPOSIÇÃO DE CUSTOS DESSES ITENS, CASO NECESSÁRIO.

É NOTÓRIO QUE ESTABELECIMENTOS COMO O DA AUTUADA, POPULARMENTE DENOMINADOS POR “CDS”, POSSUEM POUCA OU NENHUMA AUTONOMIA PRÁTICA E SÃO CRIADOS, COMO REGRA, APENAS PARA VIABILIZAR A CONCESSÃO, OPERACIONALIZAÇÃO E CONTROLE DE UM RET CONCEDIDO À EMPRESA/GRUPO EMPRESARIAL, DE FORMA QUE AS OPERAÇÕES ALCANÇADAS PELOS BENEFÍCIOS FISCAIS POSSAM SER “SEPARADAS” DAS DEMAIS.

QUALQUER INDÚSTRIA DE PEQUENO PORTE CONHECE PERFEITAMENTE OS CUSTOS DE FABRICAÇÃO DE CADA MERCADORIA, ATÉ POR UMA NECESSIDADE FISCAL/CONTÁBIL DE IDENTIFICAR CENTROS DE CUSTOS EM SUA ESCRITURAÇÃO, DE FORMA QUE É QUASE CARICATA A ALEGAÇÃO DE QUE O GRUPO UNILEVER BRASIL NÃO CONHECE OS CUSTOS DE SUAS MERCADORIAS.

DESTAQUE-SE QUE O ARBITRAMENTO NADA MAIS É DO QUE UM PROCEDIMENTO DE “DETERMINAR ALGO POR ARBITRIO OU FACULDADE DE DECIDIR”, SENDO QUE “ARBITRIO” É UMA PALAVRA COM ORIGEM NO LATIM “*ARBITER*”, QUE SIGNIFICA “PESSOA QUE VAI A ALGUM LUGAR COMO JUIZ”.

DA LEITURA DAS HIPÓTESES EM QUE A LEGISLAÇÃO AUTORIZA O ARBITRAMENTO, LISTADAS NO ART. 51 DA LEI Nº 6.763/75, JÁ TRANSCRITO, NOTA-SE QUE TAL PROCEDIMENTO SERÁ UTILIZADO EM SITUAÇÕES EM QUE O VALOR REAL DA OPERAÇÃO/PRESTAÇÃO NÃO ESTÁ DISPONÍVEL PARA O FISCO.

COMO CONSEQUÊNCIA, AO ARBITRAR O VALOR DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, O FISCO EXERCE UMA FACULDADE LEGALMENTE CONCEDIDA DE ESCOLHER, DENTRE OS CRITÉRIOS POSSÍVEIS (POIS EM GERAL, HÁ MAIS DE UM CRITÉRIO VÁLIDO POSSÍVEL), AQUELE QUE LHE PAREÇA MAIS COERENTE, LÓGICO, RACIONAL E, ESPECIALMENTE, APTO A ATINGIR O VALOR MAIS PRÓXIMO DO REAL.

COMO REDIGIDO, A AUTUADA SE RECUSOU A APRESENTAR INFORMAÇÕES SOBRE A PARTICIPAÇÃO DE CADA UMA DAS MERCADORIAS NA COMPOSIÇÃO DO PREÇO DO KIT, NO ÓBVIO INTUITO DE DIFICULTAR A REALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

NESSE DIAPASÃO, TENDO EM VISTA O ALCANCE GERAL DO PRINCÍPIO PROCESSUAL DA “VEDAÇÃO AO COMPORTAMENTO CONTRADITÓRIO”, NÃO PODE A AUTUADA QUERER SE BENEFICIAR, VALENDO-SE DA AUSÊNCIA DA INFORMAÇÃO QUE ELA PRÓPRIA RECUSOU, COMO UM INSTRUMENTO PARA TENTAR TUMULTUAR, FRAGILIZAR E/OU RETARDAR O ANDAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO.

SALIENTE-SE, AINDA, QUE AO TRANSFERIREM A CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO DA INDÚSTRIA PARA O ESTABELECIMENTO AUTUADO, OS ARTS. 30 E 31, *CAPUT*, DO RET Nº 45.000003232-33 ESTIPULAM TEXTUALMENTE QUE A BASE DE CÁLCULO DA ST SERÁ APURADA A PARTIR DO PREÇO DE SAÍDA PRATICADO (E NÃO DO PREÇO DE ENTRADA). OBSERVE-SE:

(...)

ASSIM, COM BASE EM TODO O EXPOSTO, NOTA-SE QUE O CRITÉRIO DE ARBITRAMENTO ADOTADO PELO FISCO PARA DISTRIBUIR O VALOR TOTAL DO KIT ENTRE O XAMPU E O CONDICIONADOR (BASEADO NA PROPORÇÃO DO PREÇO MÉDIO DAS SAÍDAS INDIVIDUAIS DESSES MESMOS PRODUTOS NO PERÍODO DE APURAÇÃO) É PERFEITAMENTE CONDIZENTE COM A LEGISLAÇÃO, COM A LÓGICA DO RET E, NOTADAMENTE, COM A PRÓPRIA TELEOLOGIA DO INSTITUTO DO ARBITRAMENTO, MOSTRANDO-SE COERENTE, RACIONAL E TENDENTE A SE APROXIMAR DO VALOR REAL PRATICADO, RAZÃO PELA QUAL DEVE SER MANTIDO, AFASTANDO-SE, POR OUTRO LADO, A ALEGAÇÃO DA AUTUADA DE QUE DEVERIA SER UTILIZADO O PREÇO DE ENTRADA DAS MERCADORIAS. PORTANTO, COM RAZÃO O FISCO. (GRIFOS ACRESCIDOS).

Observa-se que nas duas decisões entenderam os Julgadores que a Fiscalização motivou suficientemente a utilização do arbitramento, nos termos previstos na legislação, bem como adotou parâmetros condizentes com cada situação fática para fins do arbitramento (arbitramento do valor da operação no caso do subfaturamento ou para distribuir o valor total do kit entre o xampu e o condicionador), aptos a alcançar o valor mais próximo possível da realidade, o que não implica em divergência de interpretação e aplicação da legislação tributária, como sustenta a Recorrente.

Outrossim, as teses da Defesa apresentadas na impugnação e não acatadas pela decisão paradigma não se prestam para fins de análise de divergência jurisprudencial.

Portanto, do cotejo das decisões recorrida e paradigma não se verifica, no aspecto abordado no recurso, qualquer divergência quanto à aplicação da legislação tributária.

Nesse sentido, como dito e merece ser frisado pela importância, não há divergência entre a decisão paradigma em relação à decisão recorrida quanto à aplicação da legislação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O que se constata é um inconformismo da Recorrente com os fundamentos constantes da decisão *a quo*, o que não é suficiente para o conhecimento do recurso de revisão nos termos da legislação pertinente.

Registra-se que os Acórdãos n^{os} 23.366/19/1^a e 22.854/18/3^a, citados pela Recorrente às fls. 04 da peça recursal, não se prestam como paradigmas, nos termos estabelecidos no art. 165, inciso I do RPTA (Decreto n^o 44.747/08), uma vez que publicados há mais de 05 (cinco) anos da data da publicação da decisão recorrida.

RPTA

Art. 165. Relativamente ao Recurso de Revisão interposto com fundamento no art. 163, II, será observado o seguinte:

I - a petição indicará de forma precisa a decisão divergente, cujo acórdão tenha sido publicado no máximo há 5 (cinco) anos da data da publicação da decisão recorrida, sob pena de ser declarado deserto. (Grifou-se)

No caso em tela, o pressuposto para reapreciação do julgamento é a caracterização de divergência entre a decisão recorrida e a paradigma quanto à aplicação da legislação tributária, o que a Recorrente não logrou êxito em comprovar.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido regulamento.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gustavo de Queiroz Guimarães. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Revisora), Cássia Adriana de Lima Rodrigues, Antônio César Ribeiro e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 13 de março de 2026.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

CS/D

6.044/26/CE