

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.064/24/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002669916-43  
Impugnação: 40.010155634-05, 40.010155631-62 (Coob.), 40.010155630-81 (Coob.), 40.010155635-70 (Coob.)  
Impugnante: Bravo Instrução e Treinamento Ltda  
IE: 001044246.00-66  
Emília Antônia Bravo Elias (Coob.)  
CPF: 118.932.736-87  
Raquel Bravo Elias (Coob.)  
CPF: 040.830.306-90  
SSM Indústria e Comércio de Sorvetes Ltda (Coob.)  
IE: 062351546.00-20  
Proc. S. Passivo: João Henrique Galvão/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a eleição da empresa Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 133, inciso I, do CTN, uma vez que continuou a exercer as atividades da empresa que praticou as operações autuadas, após a baixa da sua inscrição estadual.

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

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

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS operação própria (ICMS/OP) e ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) referentes às saídas de mercadorias (“Sorvetes de qualquer espécie”), constantes do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/01/18 a 31/12/18.

As saídas das mercadorias, ora autuadas, se deram da fabricante Salada de Frutas Ltda – “Salada de Frutas” (IE: 062.507009.00-45), que teve sua inscrição estadual baixada em 16/07/19, tendo, a partir desta data, a Coobrigada, SSM Indústria e Comércio de Sorvetes Ltda (“SSM”) continuado as operações de fabricação de sorvetes no mesmo local.

Constatou a Fiscalização a existência de operações simuladas, realizadas entre os estabelecimentos da fabricante Salada de Frutas e da Bravo Distribuidora de Alimentos Ltda (“Bravo Distribuidora”), com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido nas operações próprias e por substituição tributária relativo às operações autuadas.

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

Em razão da baixa da pessoa jurídica da fabricante Salada de Frutas, a infração foi lavrada tendo por Sujeito Passivo a Bravo Distribuidora e a SSM, que deu continuidade às operações de fabricação de sorvetes no mesmo local da Salada de Frutas, em observância ao art. 133, inciso I, do CTN.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, além das empresas autuadas, as sócios-administradoras da Salada de Frutas e da Bravo Distribuidora, respectivamente, Emília Antônia Bravo Elias e Raquel Bravo Elias, nos termos do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN

Inconformadas, a empresa Autuada Bravo Distribuidora apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 116/148. A Coobrigada SSM Indústria de Comércio e Sorvetes apresenta tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 150/187. As sócias-administradoras Coobrigadas, Emília Antônia Bravo Elias e Raquel Bravo Elias também apresentam sua Impugnação tempestivamente às págs. 109/115 e 103/108, respectivamente. Requerem, ao final, a procedência das impugnações.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às págs. 589/603.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 605/622, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, por inaplicável ao caso dos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 3ª Câmara de Julgamento, na sessão do dia 26/09/23, exara o despacho interlocutório de págs. 631, para que:

1- a Impugnante SSM Indústria e Comércio de Sorvetes Ltda., apresente o Livro Razão contendo os registros contábeis relativos aos recebimentos dos valores referentes às operações de venda de mercadorias efetuadas para o coobrigado Bravo Distribuidora de Alimentos Eireli, atuadas no presente lançamento; os comprovantes das transações financeiras relativas ao pagamento/recebimento dos valores das referidas operações acima;

2 - a Impugnante Bravo Distribuidora de Alimentos Eireli apresente os documentos e/ou informações relativos ao Livro Razão contendo os registros contábeis concernentes aos recebimentos dos valores referentes às operações de venda de mercadorias informadas nas notas fiscais de sua emissão e atuadas no presente lançamento; os comprovantes das transações financeiras relativas ao pagamento/recebimento dos valores das referidas operações acima; dados do transportador que efetuou o transporte, bem como elementos comprobatórios da contratação ou documento de propriedade do veículo, caso tenha sido feito o transporte em veículo próprio.

Em seguida, converte o julgamento em diligência para que a Fiscalização:

1 - se manifeste objetivamente sobre o resultado do despacho interlocutório;

2 - junte aos autos o relatório da diligência fiscal mencionado pela Defesa.

As Atuadas Bravo e SSM manifestam-se a respeito do despacho interlocutório, prestando os esclarecimentos e juntando os documentos de págs. 642/1.488.

A Fiscalização manifesta-se a respeito da diligência e junta os documentos de págs. 1.489/1.490.

A Atuada Bravo Distribuidora adita a sua Impugnação às págs. 1.495/1.509.

A Coobrigada SSM Indústria e Comércio de Sorvetes adita a sua Impugnação às págs. 1.510/1.524.

O Fisco manifesta-se novamente às págs. 1.526/1.528.

A Assessoria do CCMG exara o despacho interlocutório de págs. 1.529/1.531, dando a última oportunidade para a Defesa apresentar toda a documentação solicitada pela 3ª Câmara.

A Atuada Bravo comparece às págs. 1.540/1.545, juntando os documentos de págs. 1.546/5.140.

A Coobrigada Emília Antônia Bravo Elias também comparece às págs. 5.141/ 5.142, juntando os documentos de págs. 5.143/ 5.203.

A Impugnante “Bravo” comparece novamente aos autos às págs. 5.204/ 5.205.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às págs. 5.206/5.216 e a Assessoria do CCMG ratifica seu entendimento anterior às págs. 5.217/5.227.

Em sessão realizada em 01/10/24, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelas conselheiras Cássia Adriana de Lima Rodrigues e Cindy Andrade Moraes, nos termos do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, marcando-se extrapauta para o dia 08/10/24, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Relator) e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora), que em preliminar, rejeitavam as prefaciais arguidas e, no mérito, julgavam parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, por inaplicável ao caso dos autos, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. João Henrique Galvão e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Silvério Bouzada Dias Campos.

---

### **DECISÃO**

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

#### **Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração**

As Impugnantes SSM e Bravo Distribuidora requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de alegados vícios no lançamento.

Argumentam, em síntese, que houve diligência fiscal com vistoria física nos estabelecimentos das empresas autuadas, mas que o relatório de tal diligência não foi anexado aos autos, em claro cerceamento do direito de defesa e contraditório.

Alegam que embora não tenha sido juntado aos autos o relatório da diligência fiscal, dela resultou dois Termos de Intimação Fiscal, nos quais a Fiscalização solicitou a apresentação da guia de IPTU e da escritura de cada um dos imóveis. Alega, ainda, que a Fiscalização teria observado que referidas empresas operavam de forma autônoma uma da outra, não se tratando, portanto, de uma única empresa.

Conclui que, se a diligência fiscal contém informações importantes à acusação fiscal, é imprescindível que o contribuinte tenha acesso à integralidade de seu conteúdo, ainda mais considerando que a conclusão da diligência fiscal pode levar à im procedência do lançamento fiscal ou, no mínimo, à sua reformulação.

Não obstante os argumentos apresentados, a Fiscalização ressalta que todos os dados e informações que serviram como prova da irregularidade apurada foram anexados aos autos, não sendo utilizado no Auto de Infração como prova qualquer relatório de diligência fiscal:

A Fiscalização da DF/Ipatinga, por meio de um extenso conjunto probatório, constatou que ambas as empresas (industrial e atacadista) na realidade se

comportavam como um único estabelecimento com o intuito de sonegar impostos.

É cediço que uma fraude é desenhada com a intenção de se revestir as operações, e os locais onde acontecem, com todos os elementos necessários para transparecer que ocorreram de forma regular.

Numa diligência fiscal retrata-se o que é percebido em determinado momento, e muitas vezes superficialmente, não sendo prova de regularidade. Sabe-se que uma fraude é planejada para dar impressão de licitude às operações. E à primeira vista elas podem até parecer lícitas, mas com a análise mais profunda e cuidadosa dessas operações e respectivos documentos consegue-se descobrir a simulação.

É totalmente irrelevante que existam formal e fisicamente duas empresas distintas, com cadastros de imóveis diferentes e que se demonstre a separação/comunicação física entre elas. Tampouco sua regularidade perante a Vigilância Sanitária faz prova a favor do contribuinte em relação à correta tributação de suas operações sujeitas à incidência do ICMS. O conjunto probatório dos autos tornou evidente que ambas operacionalizavam como um único estabelecimento. Portanto, seria inútil, neste caso concreto, uma diligência para apontar ou não esse aspecto físico.

Acrescente-se que seria absurdo pressupor que uma simples diligência fiscal tivesse o condão de garantir ao contribuinte uma proteção absoluta contra trabalhos mais elaborados das autoridades fiscais, dando-lhe um status regular irrestrito e permanente. Uma diligência não é um salvo-conduto ou uma homologação dos atos praticados pelos sujeitos passivos, que lhes permitiriam agir livremente.

Ademais, repita-se que não houve utilização de qualquer relatório de diligência fiscal na presente autuação e um pedido nesse sentido claramente é uma estratégia protelatória das Impugnantes.

As Impugnantes afirmam que a Fiscalização considera, na acusação fiscal, a ocorrência de três situações distintas, quais sejam: (i) utilização de empresa interposta para reduzir o montante de ICMS devido aos cofres públicos; (ii) que a Salada de Frutas e a Bravo são na realidade uma única empresa e (iii) a simulação nas vendas da indústria para a Bravo com o intuito de diminuir o imposto devido ao estado de Minas Gerais.

Nesse sentido, defendem que as situações acima enumeradas são totalmente diversas, excludentes entre si e possuem consequências jurídicas totalmente distintas, o que impede o exercício do direito de contraditório e ampla defesa, de modo que a

Fiscalização deveria definir com clareza a acusação fiscal e reabrir prazo para impugnação, sob pena de nulidade.

Defendem que tiveram seu direito de defesa cerceado em função da ausência de clareza da acusação fiscal; da ausência de descrição clara e precisa dos fatos que motivaram a autuação e da contradição entre a acusação fiscal e o arbitramento procedido pelo Fisco.

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

O Auto de Infração é acompanhado de Relatório Fiscal Complementar detalhado que explica com clareza a acusação fiscal, como se deu a constatação da irregularidade pela Fiscalização, a apuração do crédito tributário, as infringências cometidas e as penalidades exigidas.

Conforme restará demonstrado na análise do mérito do lançamento, não foi apenas um indício que resultou no presente lançamento, mas um conjunto probatório robusto que levou à constatação da irregularidade pelo Fisco.

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

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos às Autuadas todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS operação própria (ICMS/OP) e ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) referentes às saídas de mercadorias (“Sorvetes de qualquer espécie”), constantes do Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/01/18 a 31/12/18.

As saídas das mercadorias, ora autuadas, se deram da fabricante Salada de Frutas Ltda – “Salada de Frutas” (IE: 062.507009.00-45), que teve sua inscrição estadual baixada em 16/07/19, tendo, a partir desta data, a Coobrigada, SSM Indústria e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Comércio de Sorvetes Ltda (“SSM”) continuado as operações de fabricação de sorvetes no mesmo local.

Constatou a Fiscalização a existência de operações simuladas realizadas entre o estabelecimento da fabricante Salada de Frutas e da Bravo Distribuidora de Alimentos Ltda (“Bravo Distribuidora”), com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido nas operações próprias e por substituição tributária relativo às operações autuadas.

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

Em razão da baixa da pessoa jurídica da fabricante Salada de Frutas, a infração foi lavrada tendo por Sujeito Passivo a Bravo Distribuidora e a SSM, que deu continuidade às operações de fabricação de sorvetes no mesmo local da Salada de Frutas, em observância ao art. 133, inciso I, do CTN.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, além das empresas autuadas, as sócias-administradoras da Salada de Frutas e da Bravo Distribuidora, respectivamente, Emília Antônia Bravo Elias e Raquel Bravo Elias, nos termos do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN.

Ressalta-se, de início, que as Impugnantes SSM e Bravo Distribuidora requerem a realização de “*perícia ou diligência*”, sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

### 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;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Constatou a Fiscalização que a fabricante Salada de Frutas e a Bravo Distribuidora (empresa atacadista) pertenciam ao mesmo grupo familiar, pois possuem sócias-administradoras que são mãe e filha (também Coobrigadas), respectivamente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização verifica, ainda, que o histórico de endereços das empresas demonstra que os endereços cadastrados na SEFAZ/MG eram, à época dos fatos, muito próximos, conforme telas de consultas acostadas às fls. 01 do Relatório Fiscal Complementar.

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

- Anexo 1 - Endereços IP de emissão NFE (IP de emissão das notas fiscais eletrônicas do período autuado – Salada de Frutas e Bravo);
- Anexo 2 - DANFES terceiros x Bravo (Comparação NFES emitidas no mesmo dia para Bravo Distribuidora e terceiros);
- Anexo 3 - Produtos e médias;
- Anexo 4 - Médias de vendas Bravo;
- Anexo 5 - Médias vendas Salada para Bravo;
- Anexo 6 - ICMS calculado saída Bravo;
- Anexo 7 - Dedução venda Salada-Bravo;
- Anexo 8 - DANFES vendas Bravo;
- Anexo 9 - DANFES vendas Salada-Bravo;
- Anexo 10 - Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT);
- Anexo 11 - NFs emitidas por SSM 2017\_2019;
- Anexo 12 - Vendas Sorvete Salada para SSM.

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

As Impugnantes SSM e Bravo Distribuidora alegam, em apertada síntese, que o fato de as duas empresas se situarem próximas uma da outra e emitirem notas fiscais a partir do mesmo endereço de IP indica compartilhamento de despesas com setores meio (como fiscais, administrativos, logísticos), que é uma realidade em diversas empresas, mas não comprovam que elas seriam uma só empresa.

Afirmam que, conforme contratos sociais, contrato de locação e comprovantes de pagamento dos aluguéis anexos à suas peças de defesa, as duas empresas foram constituídas em datas distintas, sempre exerceram atividades diferentes e apesar do imóvel de um estabelecimento fazer divisa com o imóvel do outro estabelecimento, são independentes, com separação física, sem comunicação entre eles e possuem matrícula e índice cadastral na Prefeitura de Belo Horizonte distintos.

Destacam que as duas empresas sempre tiveram como sócios pessoas distintas, e elas nunca participaram do capital social uma da outra e a gerência de



ambas as sociedades sempre foi exercida por pessoas diferentes, afirmando que a formação de grupo econômico não constitui ilícito tributário.

Argumentam que tais informações já eram de conhecimento do Fisco que, embora não tenha sido juntado aos autos o relatório da diligência fiscal realizada pela Fiscalização, dela resultou dois Termos de Intimação Fiscal, por meio dos quais foram solicitados a apresentação da guia de IPTU e da escritura de cada um dos imóveis, solicitações que já haviam sido atendidas pelas Autuadas e seriam no seu entendimento, suficientes para afastar a alegação contida no Auto de Infração.

Entendem que a Gerência de Vigilância Sanitária da Prefeitura de Belo Horizonte também contradiz a conclusão da Fiscalização, uma vez que os Alvarás Sanitários juntados aos autos comprovam que as duas empresas eram constantemente vistoriadas e que, ao liberar o Alvará de Autorização Sanitária mediante prévio procedimento de inspeção presencial, o Município de Belo Horizonte atestou que as empresas estão sediadas em estabelecimentos distintos e atuam em ramos empresariais diferentes.

Afirmam que a formação de grupo econômico pode acarretar a imputação de responsabilidade tributária, mas em hipótese alguma pode servir como fundamento para desconsiderar operações comerciais legitimamente realizadas.

Veja-se que a controvérsia dos presentes autos gira em torno de se verificar se há elementos nos autos que sustentam a tese da Fiscalização de que as operações ocorreram diretamente da fabricante Salada de Frutas aos destinatários constantes dos documentos emitidos pela empresa distribuidora (Autuada) ou, como alega a Defesa, se as operações ocorreram na forma constante dos documentos fiscais emitidos pelas referidas empresas.

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

Não obstante os argumentos apresentados pela Defesa, o conjunto de elementos verificados pela Fiscalização corroboram a acusação fiscal do presente lançamento, quais sejam:

- emissão de notas fiscais em nome de ambas as empresas a partir de um mesmo código de IP (*Internet Protocol*), conforme planilha constante do Anexo 1 do Auto de Infração;
- as empresas autuadas pertencem ao mesmo grupo familiar, pois possuem sócias-administradoras que são mãe e filha (também Coobrigadas);
- não obstante as empresas possuírem matrícula dos imóveis e índice cadastral na Prefeitura de Belo Horizonte distintos, estavam situadas, à época dos fatos, em endereços muito próximos, conforme telas de consultas acostadas às fls. 01 do Relatório Fiscal Complementar;
- o comparativo elaborado pela Fiscalização, entre notas fiscais de venda emitidas no mesmo dia pela Salada de Frutas demonstra a considerável discrepância

nos valores unitários por produto informados quando as mercadorias eram destinadas à Bravo Distribuidora e a um terceiro, conforme tabelas constantes às fls. 02 e 03 do Relatório Fiscal Complementar e DANFES constantes do Anexo 2 do Auto de Infração. A discrepância entre tais valores chega a atingir o valor de 519 % (quinhentos e dezenove por cento);

- conforme demonstrado na planilha do Anexo 3 do Auto de Infração, a diferença da média dos valores de venda praticados pela Salada de Frutas para a Bravo Distribuidora e da média dos valores de venda desta para seus destinatários foi de 260% (duzentos e sessenta por cento). A Fiscalização constata que *“há preços de produtos vendidos pela Bravo Distribuidora que chegam a ultrapassar a marca de 500% (quinhentos por cento) de aumento em relação às compras originadas da fabricante Salada de Frutas. É um valor fora da realidade de mercado, lembrando que as margens de valor agregado (MVA) determinadas no Anexo XV do RICMS (Dec. nº 43.080/2002), consideradas até inclusive a etapa de venda ao consumidor final, para sorvetes, eram de 145% (de janeiro a setembro/2018) e de 70% (a partir de outubro/2018).”*

Informa-se que as médias de venda por produto, de cada empresa, encontram-se demonstradas nos Anexos 4 e 5 do Auto de Infração.

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

Conforme destaca a Fiscalização, considerando que as operações ocorreram diretamente da fabricante Salada de Frutas para os destinatários constantes dos documentos fiscais emitidos pela atacadista Bravo Distribuidora, o valor real de venda praticado pela Salada de Frutas foi o da saída da atacadista para os demais destinatários.

Sem razão, portanto, as Impugnantes em sua alegação de que a Fiscalização baseou-se em mera *“presunção simples de subfaturamento”* e que *“inexiste nos autos qualquer elemento, por mais raso que seja, capaz de comprovar que qualquer das operações praticadas pela Impugnante tenha sido realizada por preço inferior àquele consignado nos documentos fiscais emitidos para acobertar as operações”*.

Não foi apenas um indício que resultou no presente lançamento, mas um conjunto probatório robusto que levou à constatação da irregularidade pelo Fisco, como relatado.

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

Assim, não socorre as Impugnantes a tese de que *“faz-se imprescindível comprovar que os valores efetivamente recebidos por ela são superiores àqueles consignados nos documentos fiscais”*. Tal alegação não descaracteriza o caráter de simulação em relação às operações objeto do lançamento.

As Impugnantes defendem que a adoção do preço praticado pelo atacadista como ponto de partida para a formação da base de cálculo não se sustenta mesmo se considerarmos que as duas empresas seriam estabelecimentos distintos de uma mesma pessoa jurídica (matriz e filial) ou empresas interdependentes. Apresenta uma longa explanação e citação de legislações sobre a não aplicação da substituição tributária apenas no caso de o estabelecimento atacadista ser distribuidor exclusivo do industrial; acerca da responsabilidade pelo recolhimento da substituição tributária ser do remetente industrial mesmo na hipótese de se considerar que a Bravo Distribuidora fosse um estabelecimento distribuidor do industrial e, ainda, de que à luz da legislação mineira as empresas autuadas não são interdependentes.

Contudo, como se observa do Relatório Fiscal, em momento algum a acusação fiscal baseou-se nos conceitos de interdependência entre as empresas ou distribuição exclusiva.

A Fiscalização é clara ao afirmar *“por meio de um extenso conjunto probatório, constatou que ambas as empresas (industrial e atacadista) na realidade se comportavam como um único estabelecimento com o intuito de sonegar impostos”* e que *“ficou evidente o modus operandi da empresa em simular vendas da Salada de Frutas para a Bravo Distribuidora, a fim de se considerar um preço muito inferior como base de cálculo dos impostos, uma vez que a fabricante era a substituta tributária”*.

Assim, é preciso esclarecer que, ao contrário do alegado pela Impugnante, a Fiscalização não utilizou de tais argumentos como fundamentação para apurar o crédito tributário que ora se exige, mas sim que os preços de venda praticados pela distribuidora eram os preços reais, já os preços consignados nos documentos fiscais da fabricante, inferiores aos valores reais das operações. Como informado nos autos, o valor real de venda utilizado pela Fiscalização foi o da saída da distribuidora para os demais destinatários.

Nesse sentido, desnecessário trazer à baila todas as hipóteses de arbitramento de base de cálculo trazidas pela Defesa para defender o seu argumento de que a Fiscalização *“deveria ter procedido ao arbitramento da base de cálculo nos termos da legislação de regência, utilizando-se de parâmetros objetivos e tecnicamente aceitáveis. E, como visto acima, o fisco teria à sua disposição inúmeras alternativas que conduziriam ao correto arbitramento do valor”*.

As Impugnantes solicitam *“a dedução da margem aparada, despesas totais, valores pagos aos sócios e custos das mercadorias adquiridas para consumo do preço praticado pela BRAVO para fins de arbitramento da base de cálculo”*.

Argumentam que a Fiscalização somente poderia utilizar como parâmetro para fins de fixação da base de cálculo do ICMS/OP e ICMS/ST o valor de saída do estabelecimento atacadista na hipótese de a Bravo Distribuidora ser uma “empresa de

papel”, sem estabelecimento próprio e com existência apenas formal para emissão de documentos fiscais o que não seria o caso, no seu entendimento.

Entretanto, o que se caracteriza, de fato, pelo conjunto probatório que compõe o Auto de Infração, é a não existência das operações descritas documentalmente, mas sim as operações diretamente da Salada de Frutas para os destinatários constantes das notas fiscais emitidas pela Bravo Distribuidora.

Ou seja, o Fisco utilizou o valor real da venda aos destinatários finais, uma vez que as operações de venda da fabricante para a distribuidora foram simuladas, não procedendo, portanto, as alegações da Defesa.

Assim, agiu a Fiscalização exatamente nos termos defendidos pelas Impugnantes de que *“qualquer que seja a base arbitrada pelo fisco, ela deve corresponder, da maneira mais fidedigna possível, ao valor efetivo da operação”*.

Diante de todo o exposto não é possível acatar a tese da Defesa de que *“existiram de fato duas operações distintas: (i) a venda da indústria para a BRAVO; e (ii) a posterior venda da Bravo para terceiros”* e que o imposto exigido deveria ter sido calculado considerando o preço de venda do remetente industrial.

Ao contrário do alegado pelas Impugnantes, não se verifica qualquer arbitrariedade ou excessos na conduta da Fiscalização, sendo obedecido tudo aquilo que está previsto em lei, o que não poderia ser diferente, pois a atividade fiscalizadora é vinculada, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Quanto aos Acórdãos citados pela Defesa, ao longo de suas impugnações, constata-se que estes estão adstritos aos elementos e provas contidos nos respectivos processos e que determinaram a formação de convicção dos Conselheiros àqueles casos concretos.

Reproduz-se, como já destacado em fase preliminar, outros esclarecimentos trazidos pela Fiscalização que corroboram a constatação da irregularidade pelo Fisco:

A Fiscalização da DF/Ipatinga, por meio de um extenso conjunto probatório, constatou que ambas as empresas (industrial e atacadista) na realidade se comportavam como um único estabelecimento com o intuito de sonegar impostos.

É cediço que uma fraude é desenhada com a intenção de se revestir as operações, e os locais onde acontecem, com todos os elementos necessários para transparecer que ocorreram de forma regular.

Numa diligência fiscal retrata-se o que é percebido em determinado momento, e muitas vezes superficialmente, não sendo prova de regularidade. Sabe-se que uma fraude é planejada para dar impressão de licitude às operações. E à primeira vista elas podem até parecer lícitas, mas com a análise mais profunda e cuidadosa dessas operações e respectivos documentos consegue-se descobrir a simulação.

É totalmente irrelevante que existam formal e fisicamente duas empresas distintas, com cadastros de imóveis diferentes e que se demonstre a separação/comunicação física entre elas. Tampouco sua regularidade perante a Vigilância Sanitária faz prova a favor do contribuinte em relação à correta tributação de suas operações sujeitas à incidência do ICMS. O conjunto probatório dos autos tornou evidente que ambas operacionalizavam como um único estabelecimento. Portanto, seria inútil, neste caso concreto, uma diligência para apontar ou não esse aspecto físico.

Acrescente-se que seria absurdo pressupor que uma simples diligência fiscal tivesse o condão de garantir ao contribuinte uma proteção absoluta contra trabalhos mais elaborados das autoridades fiscais, dando-lhe um status regular irrestrito e permanente. Uma diligência não é um salvo-conduto ou uma homologação dos atos praticados pelos sujeitos passivos, que lhes permitiriam agir livremente.

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

Foram trazidos aos Autos vários elementos que confirmam a simulação de vendas da Salada de Frutas para a Bravo Distribuidora, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido nas operações próprias e por substituição tributária relativo às reais operações ocorridas, como já destacado.

Ademais, as Impugnantes não apresentaram qualquer comprovação de que as vendas foram de fato realizadas pela distribuidora.

Destaca-se, novamente, que o comparativo elaborado pela Fiscalização, entre notas fiscais de venda emitidas no mesmo dia pela Salada de Frutas demonstra a considerável discrepância nos valores unitários por produto informados quando as mercadorias eram destinadas à Bravo Distribuidora e a um terceiro, conforme tabelas constantes às fls. 02 e 03 do Relatório Fiscal Complementar e DANFES constantes do Anexo 2 do Auto de Infração. A discrepância entre tais valores chega a atingir o valor de 519 % (quinhentos e dezenove por cento).

O trabalho fiscal foi desenvolvido considerando 98 (noventa e oito) produtos, cujos códigos e descrições são iguais nos documentos fiscais emitidos pela Salada de Frutas e pela Bravo Distribuidora, com NCM 2105.00 (sorvetes de qualquer espécie) e margem de valor agregado (MVA) determinada no Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS.

O Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT) encontra-se no Anexo 10 do Auto de Infração.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se que a fabricante era, à época dos fatos geradores, contribuinte substituta tributária por força do disposto art. 12 do Anexo XV do RICMS/02 (art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75), estando as mercadorias “Sorvetes de qualquer espécie” listada no Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

### RICMS/02 - Anexo XV

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

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

### RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

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

(...)

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

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

Exigiram-se o ICMS/OP e o ICMS/ST considerando como base de cálculo os valores declarados nas notas fiscais eletrônicas de vendas com CFOP 5405 da Bravo Distribuidora (Anexo 6), excluindo o que foi destacado pela Salada de Frutas nas vendas com CFOP 5401

para a Bravo Distribuidora (Anexo 7). Encontram-se nos Anexos 8 e 9 amostras das notas fiscais autuadas.

Não obstante todo o vasto arcabouço probatório constante dos autos, importante destacar que a Câmara, na busca da verdade material, exarou o despacho interlocutório, transcrito no relatório deste acórdão, dando mais uma oportunidade para que as Autuadas comprovassem suas alegações.

Em resposta, a Impugnante SSM comparece aos autos afirmando que os recebimentos foram realizados por meio de transferência bancária, de modo que a SSM, enquanto recebedora, não possui os comprovantes bancários, visto que eles são emitidos para a parte pagadora e assim, tais comprovantes dos pagamentos realizados pela Bravo para a SSM serão apresentados pela própria Bravo.

Junta aos autos o Livro Razão relativo ao período autuado para demonstrar a escrituração contábil das vendas realizadas para a Bravo, com a discriminação por nota fiscal e os correspondentes recebimentos.

A Impugnante Bravo, por sua vez, comparece aos autos e acosta a cópia do Livro Razão relativo ao período autuado, que demonstra a escrituração das vendas e recebimentos efetuados para cada cliente, sendo cada lançamento discriminado pelo número da respectiva nota fiscal (Doc. 01).

Como forma de demonstrar o efetivo recebimento, apresenta, inicialmente, os comprovantes bancários do período de agosto de 2018, relativos às contas bancárias mantidas junto aos bancos Caixa Econômica Federal, Itaú e Santander (Doc. 02), e solicita a dilatação do prazo para entrega dos demais documentos solicitados.

No que se refere aos documentos relativos aos transportes das mercadorias que eram realizados pela Bravo, afirma que a maior parte dos veículos eram cedidos por outras empresas, sendo que era a Bravo que arcava com todas as despesas durante o período de uso (IPVA, taxas de licenciamento, consertos, etc.), realizando a subcontratação de mão de obra para a prestação dos serviços de transporte, serviço esse que era tomado da empresa Bradel Serviços Administrativos Ltda.

Apresenta os seguintes documentos, por amostragem: **(i)** Romaneios de carga relativos ao mês de agosto/2018, cujo número de carregamento pode ser verificado no campo de informações complementares das notas fiscais (Doc. 04); **(ii)** Notas fiscais emitidas pela empresa Bradel em razão da contratação de mão de obra para a realização dos transportes, relativos aos meses de outubro/2018 a dezembro/2018 (Doc. 05); **(iii)** Livros Razão com a escrituração das despesas relativas aos veículos, como aquisição de combustível, serviços de lavagem e limpeza, serviços e aquisição de peças para conserto e manutenção (Doc. 06); **(iv)** Notas fiscais relativas à aquisição de combustível, serviços de lavagem e limpeza, serviços de conserto, manutenção e aquisição de peças relativos ao período de agosto/2018 a outubro/2018 (Doc. 07); **(v)** Livros Razão com a escrituração dos IPVAs e taxas de licenciamento dos veículos (Doc. 08).

Argumenta que considerando que a Bravo, enquanto pagadora, é quem detém os comprovantes de transferências bancárias, junta aos autos o Livro Razão com a relação de aquisições feitas pela Bravo no período autuado e os respectivos

comprovantes de pagamento realizados em agosto de 2018, outubro de 2018 e novembro de 2018 (Docs. 09 e 10), solicitando a dilatação de prazo para entrega dos demais documentos.

A Fiscalização se manifesta nos autos, juntando o Relatório da Diligência Fiscal, emitido pela DF/BH 5 em 17/08/21, como solicitado pela E. Câmara de Julgamento (págs. 1.489/1.492).

Reaberta vista, as Autuadas comparecem novamente aos autos.

As Impugnantes Bravo e SSM repisam os argumentos já apresentados em suas peças exordiaes, sendo desnecessário trazer à baila novamente toda a sua argumentação.

Como já mencionado, após a manifestação da Fiscalização de págs. 1.526/1.528, decidiu a Assessoria do CCMG exarar o despacho interlocutório de págs. 1.529/ 1.531 a fim de dar última oportunidade à Defesa, deferindo o pleito das Impugnantes de dilatação do prazo inicialmente concedido para apresentar toda a documentação solicitada pela 3ª Câmara de Julgamento.

Na oportunidade, a Impugnante Bravo comparece aos autos às págs. 1.540/1.545, juntando os documentos de págs. 1.546/ 5.140, afirmando que vem apresentar (i) os comprovantes das transações financeiras das aquisições efetuadas, (ii) os comprovantes das transações financeiras das vendas efetuadas, (iii) os documentos relativos aos transportes das mercadorias e (iv) os documentos relativos às despesas de manutenção e conservação dos veículos.

A Coobrigada Emília Antônia Bravo Elias também comparece às págs. 5.141/ 5.142, juntando os documentos de págs. 5.143/ 5.203, afirmando que junta aos autos o Livro Razão da empresa Salada de Frutas Ltda relativo ao período autuado, para demonstrar a escrituração contábil das vendas realizadas para a Bravo, com a discriminação por nota fiscal e os correspondentes recebimentos.

Afirma que os recebimentos foram realizados por meio de transferência bancária, de modo que Salada de Frutas Ltda, enquanto recebedora, não possui os comprovantes bancários, visto que eles são emitidos para a parte pagadora (Bravo) que apresentaria tais comprovantes de pagamentos.

Por fim, a Impugnante “Bravo” comparece novamente aos autos às págs. 5.204/ 5.205, para esclarecer, em síntese, que a juntada dos documentos no presente e-PTA fora da ordem em que foram protocolados deve-se exclusivamente a problemas ocorridos no momento do aceite dos protocolos.

A Fiscalização analisa os documentos e alegações da Defesa destacando que tais elementos não são capazes de desconstituir a acusação fiscal. Veja-se, em síntese, as conclusões do Fisco:

- o *modus operandi* das Empresas Autuadas foi construído para que os estabelecimentos físicos e toda a documentação estivesse de acordo com a legislação, mas isso apenas formalmente;



- nesse sentido, a apresentação de livros e documentos relacionados a transporte e movimentações bancárias não são capazes de elidir a acusação fiscal;

- o que se constata, de fato, é a existência de operações simuladas realizadas entre o estabelecimento da fabricante Salada de Frutas e da Bravo Distribuidora de Alimentos Ltda, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido nas operações próprias e por substituição tributária relativo às operações autuadas, “*sendo que o valor real de venda praticado foi o da saída declarada da atacadista para os demais destinatários*”;

- dentre vários elementos de provas, foi verificado que os valores de vendas declaradas pela Salada de Frutas para a atacadista Bravo e para terceiros eram muito discrepantes;

- destaca que “*a Delegacia Fiscal de Ipatinga iniciou em janeiro de 2022 o trabalho de fiscalização nas empresas envolvidas, não sendo utilizado qualquer relatório de diligência fiscal, nem mesmo como indício inicial para a abertura do processo de auditoria. Todos os dados que serviram como prova foram anexados aos autos*”.

A Fiscalização, não obstante ressaltar que a apresentação de livros e documentos pelas Impugnantes não são capazes de elidir a acusação fiscal, uma vez que o *modus operandi* das Empresas Autuadas foi construído para que os estabelecimentos físicos e toda a documentação estivesse de acordo com a legislação, analisa a documentação e argumentos apresentados pela Defesa, demonstrando “*a confusão com os endereços utilizados e com o uso de veículos de uma empresa por outra*”, o que corrobora a acusação fiscal.

Assim, analisando-se as informações e esclarecimentos prestados pelas partes, depreende-se que a documentação e alegações apresentadas pela Defesa não são capazes de descaracterizar o caráter de simulação em relação às operações objeto do presente lançamento.

Nesse sentido, as Impugnantes não lograram êxito em desconstituir a acusação fiscal de que as operações ocorreram diretamente da fabricante Salada de Frutas aos destinatários constantes dos documentos emitidos pela empresa distribuidora (Bravo).

Destaca-se que as alegações apresentadas pelas Impugnantes nas diversas manifestações aos autos, em atendimento aos Despachos Interlocutórios exarados tanto pela E. Câmara, como pela Assessoria, após a apresentação das peças de defesas originais, na sua maioria, não trazem nenhuma argumentação nova ao processo, exceto pela documentação anexada aos autos.

Lado outro, diante de todo o conjunto probatório constante do Auto de Infração, depreende-se correta a conclusão da Fiscalização de que o *modus operandi* das empresas envolvidas consistiu em simular vendas da Salada de Frutas para a Bravo Distribuidora, a fim de se considerar preço inferior ao real, como base de cálculo dos impostos, uma vez que a fabricante é a substituta tributária, resultando, assim, no recolhimento a menor do ICMS/OP e do ICMS/ST.

Como já exposto, não obstante os argumentos apresentados pela Defesa, o conjunto de elementos verificados pela Fiscalização corroboram a acusação fiscal do presente lançamento.

Diante de todo o exposto, constata-se que o que se caracteriza, de fato, pelo conjunto probatório que compõe o Auto de Infração, é a não existência das operações descritas documentalmente, mas sim as operações diretamente da Salada de Frutas para os destinatários constantes das notas fiscais emitidas pela Bravo Distribuidora.

Nesse sentido, utilizou o Fisco o valor real da venda aos destinatários reais, uma vez que simuladas as operações de venda da fabricante para a distribuidora, não procedendo, portanto, as alegações da Defesa de equívoco na apuração da base de cálculo.

Foram trazidos aos autos vários elementos que confirmam a simulação de vendas da Salada de Frutas para a Bravo Distribuidora, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido nas operações próprias e por substituição tributária relativo às reais operações ocorridas, como já destacado.

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

Lei nº 6.763/75

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Exige, ainda, a Fiscalização, a penalidade prevista no inciso XXXVII do art. 55 da mencionada lei:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Entretanto, de acordo com o raciocínio que conduziu à autuação em análise, constatou a Fiscalização a existência de operações simuladas realizadas entre o estabelecimento da fabricante Salada de Frutas e da Bravo Distribuidora, uma vez que, conforme a acusação fiscal, as reais operações, objeto do presente lançamento, eram realizadas diretamente entre o estabelecimento da fabricante e seus clientes (constantes das notas fiscais de saídas emitidas pela distribuidora).

Conforme já dito, o que se caracteriza, de fato, é a não existência das operações descritas documentalmente, mas sim as operações diretamente da Salada de Frutas para os destinatários constantes das notas fiscais emitidas pela Bravo Distribuidora.

Assim, depreende-se que não houve a emissão da nota fiscal hábil a acobertar a real operação, qual seja, o transporte das mercadorias do estabelecimento da Salada de Frutas para o destinatário final das mercadorias, razão pela qual não há como sustentar o enquadramento da penalidade exigida pela Fiscalização ao caso concreto destes autos.

Observa-se que a conduta expressa no dispositivo legal relativo à penalidade isolada cominada exige que a operação tenha sido acobertada por documentação fiscal hábil.

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

Ademais, os documentos fiscais que compõem o Auto de Infração não foram emitidos deixando de consignar a base de cálculo prevista na legislação ou consignada com valor igual a zero, como disposto no art. 55, inciso XXXVII, supratranscrito.

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

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

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

Noutro giro, restou demonstrado que a fabricante Salada de Frutas foi quem, de fato, realizou as operações autuadas (cujos reais destinatários são os

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constantes das notas fiscais emitidas pela distribuidora), no intuito de suprimir parte do imposto devido a este estado. Portanto, ela deveria compor o polo passivo da obrigação tributária.

Contudo, a fabricante Salada de Frutas teve sua inscrição estadual baixada em 16/07/19, razão pela qual a presente infração foi lavrada tendo por Sujeito Passivo a Bravo Distribuidora e a SSM.

Todos os relatos anteriores demonstram a utilização da empresa coobrigada Bravo Distribuidora nas operações simuladas, com o claro intuito de reduzir o *quantum* tributário a recolher ao estado.

A SSM, por sua vez, foi incluída no polo passivo da obrigação tributária com fulcro no art. 133, inciso I, do CTN, uma vez que continuou as operações de fabricação de sorvetes no mesmo local da Salada de Frutas, baixada na data mencionada.

### CTN

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

(...)

A Fiscalização informa, ainda, que *“apesar de a inscrição da SSM ter início em 21/12/2004, a primeira nota fiscal eletrônica emitida identificada foi em 01/10/2018, como pode ser visto no Anexo 11”* e que restou comprovada *“que a SSM deu continuidade à exploração das atividades da Salada de Frutas, inclusive com a comercialização de produtos idênticos sob o mesmo nome comercial “Sorvete Salada” e sob a gerência pertencente ao mesmo grupo familiar”*.

A Fiscalização destaca que a Salada de Frutas e a Bravo Distribuidora possuem sócias-administradoras que são mãe e filha, respectivamente, Emília Antônia Bravo Elias e Raquel Bravo Elias e foram eleitas, também, para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 21, inciso XII e 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN.

### CTN

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

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

(...)

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

Portanto, a responsabilidade solidária das referidas Coobrigadas também advém da infração à dispositivo legal.

Nas peças de defesa apresentadas, as Impugnantes Coobrigadas “Emília” e “Raquel” alegam, em apertada síntese, que sua responsabilidade é absolutamente descabida pela total ausência de indicação no Auto de Infração de conduta dolosa que pudesse resultar em responsabilidade tributária.

Argumentam que a simples infração à legislação tributária pelo contribuinte não é capaz de ensejar a responsabilização de seus administradores, sendo necessário que o ato de gestão ou com excesso de poderes praticado pelo gestor seja, por si só, suficiente ao nascimento da obrigação tributária. Entretanto, no caso dos autos, a responsabilidade foi atribuída unicamente em razão das Coobrigadas terem poderes para administrar e gerir os negócios da empresa.

Defendem que em nenhum momento a Fiscalização indicou quais atos foram praticados com excesso de poderes ou com infração à lei, não sendo comprovado igualmente qualquer ação dolosa supostamente praticada pelas referidas Coobrigadas no sentido de fraudar a legislação tributária.

Não obstante os argumentos apresentados, no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária às referidas Coobrigadas, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da simulação de operações com intuito de suprimir o imposto devido na real operação realizada.

Induidoso, portanto, que as Coobrigadas tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pelas empresas, sendo certo que a simulação de operações com supressão de parcela do imposto devido caracteriza a fraude ao Fisco mineiro.

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

Quanto à alegação da Impugnante Emília de que a sua responsabilidade é descabida uma vez que no período autuado ela não figurava no quadro societário e nem exerceu a gerência de nenhuma das duas empresas autuadas, quais sejam, Bravo Distribuidora e SSM, conforme destaca a Fiscalização, *“não cabe o afastamento da responsabilidade da Coobrigada Emília Antônia Bravo Elias sob o pretexto de que a empresa Salada de Frutas não foi autuada. Repita-se que a Salada de Frutas encerrou suas atividades, tendo sua inscrição baixada em julho de 2019. Apesar de a responsabilidade ter recaído sobre a empresa sucessora SSM, a conduta da sócia-administradora na fraude foi comprovada e não pode ser afastada, por força do art. 135, inciso III do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75”*, supratranscritos.

Destaca-se que o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, supratranscrito, atribui ao sócio-administrador a responsabilidade pessoal pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. O que é o caso da presente autuação, como restou demonstrado.

Repita-se que restou demonstrado que a fabricante Salada de Frutas foi quem, de fato, realizou as operações autuadas, ao contrário do alegado pela Impugnante Emília.

Correta, portanto, a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS/OP, de ICMS/ST e da multa de revalidação, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo as Impugnantes apresentado nenhuma prova capaz de ilidir as exigências fiscais, legítimo, em parte, o lançamento, excluindo-se a Multa Isolada exigida, como acima mencionado.

Em razão da aplicação do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 01/10/24. ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, por inaplicável ao caso dos

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

autos, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencida, em parte, a Conselheira Cindy Andrade Moraes, que o julgava procedente. Pelas Impugnantes, assistiram ao julgamento o Dr. João Henrique Galvão e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Silvério Bouzada Dias Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

**Sala das Sessões, 08 de outubro de 2024.**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Relator**

**Cindy Andrade Moraes**  
**Presidente**

D

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 25.064/24/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002669916-43  
Impugnação: 40.010155634-05, 40.010155631-62 (Coob.), 40.010155630-81 (Coob.), 40.010155635-70 (Coob.)  
Impugnante: Bravo Instrução e Treinamento Ltda  
IE: 001044246.00-66  
Emília Antônia Bravo Elias (Coob.)  
CPF: 118.932.736-87  
Raquel Bravo Elias (Coob.)  
CPF: 040.830.306-90  
SSM Indústria e Comércio de Sorvetes Ltda (Coob.)  
IE: 062351546.00-20  
Proc. S. Passivo: João Henrique Galvão/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pela Conselheira Cindy Andrade Moraes, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

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

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

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

(Grifou-se)



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

Constatou-se, mediante conferência fiscal, que a Autuada, no período de 01/01/2018 a 31/12/2018, **reteve e recolheu a menor ICMS operação própria (ICMS/OP)** no valor original de (...) e **ICMS substituição tributária (ICMS/ST)** no valor original de (...), por ter utilizado empresa atacadista interposta, a fim de consignar nos documentos fiscais de venda, valores inferiores aos realmente praticados.

(...) (Grifou-se)

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

(...)

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

O trabalho fiscal desenvolvido compreendeu o período de 01/01/2018 a 31/12/2018, considerando 98 produtos, cujos códigos e descrições são iguais na Salada de Frutas e na Bravo Distribuidora, com NCM 2105.00 (sorvetes de qualquer espécie), cuja margem de valor agregado (MVA) está determinada no Capítulo 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS.

Exigiram-se o ICMS/OP e o ICMS/ST considerando como base de cálculo os valores declarados nas notas fiscais eletrônicas de vendas com CFOP 5405 da Bravo Distribuidora (Anexo 6), **excluindo o que foi destacado pela Salada de Frutas nas vendas com CFOP 5401 para a Bravo Distribuidora (Anexo 7)**. Encontram-se nos Anexos 8 e 9 amostras das notas fiscais autuadas. (Grifou-se)

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

Note-se, portanto, que **não** houve a desclassificação das notas fiscais que serviram de base para a autuação, não sendo essa a acusação fiscal.

Tampouco o montante do crédito tributário exigido deixa de considerar o imposto destacado nos referidos documentos fiscais, mas, ao contrário, é exigida somente a diferença entre os valores corretos e aqueles destacados.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

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

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

Logo, julgo procedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 08 de outubro de 2024.**

**Cindy Andrade Moraes  
Conselheira**

CCMIG