

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.204/16/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000392118-50
Impugnação: 40.010139897-40, 40.010139895-88 (Coob.)
Impugnante: Laticínios Bela Vista Ltda.
IE: 001099355.01-77
Laticínios Bela Vista Ltda. (Coob.)
CNPJ: 02.089969/0005-30
Proc. S. Passivo: Liz Marília Guedes Vecci Mendonça/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL - VALOR INFERIOR AO CUSTO. Imputação fiscal de transferência de mercadorias (leite cru) para outro estabelecimento de mesma titularidade, localizado em outra unidade da Federação, utilizando-se de base de cálculo do ICMS inferior à praticada no mercado atacadista. Infração caracterizada nos termos do art. 43, inciso IV, subalínea "b.2" do RICMS/02. Razões de defesa insuficientes para descaracterizar as exigências. Mantidas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso VII, alínea "c".

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - COBRIGADA - ELEIÇÃO ERRÔNEA. Exclusão da Coobrigada/Impugnante do polo passivo da obrigação tributária, por inexistência de provas suficientes à comprovação de sua participação no ilícito fiscal.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de transferência para outro estabelecimento de mesma titularidade localizado em outra unidade da Federação, no período de 1º de janeiro de 2011 a 31 de julho de 2015, de leite *in natura* a preço abaixo do preço praticado no mercado atacadista.

Sustenta o Fisco que as transferências também ocorreram com valores inferiores ao custo de aquisição do leite.

Por entender que as operações permitiriam ao estabelecimento destinatário domiciliado no estado de Goiás empregar em seu processo industrial leite *in natura* com preço inferior ao de mercado, beneficiando o seu custo de produção, o Fisco entendeu caracterizado o interesse comum na situação constitutiva do fato gerador da

obrigação principal devida pelo estabelecimento de Minas Gerais, incluindo-o, como Coobrigado, no polo passivo da obrigação tributária.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, ambas capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso VII, alínea “c”.

Da Impugnação da Coobrigada

Inconformada a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 34/61, em síntese, aos seguintes argumentos:

- possui duas unidades de captação de leite e uma indústria em Minas Gerais, tendo destaque nacional na industrialização e comercialização de produtos lácteos;
- sempre em dia com suas operações foi surpreendida pela autuação por supostamente ter concorrido para a prática informada;
- no presente Auto de Infração, a Autoridade Fiscal não descreveu de que forma contribuiu para a suposta prática tida como irregular;
- o princípio tributário da autonomia dos estabelecimentos é um instituto de direito material, ligado à questão do nascimento da obrigação tributária de cada imposto especificamente considerado;
- de fato, a pessoa jurídica, muito embora tenha titularidade negocial, capacidade postulatória e responsabilidade patrimonial (princípios de direito societário), não age ou pratica atos da forma como o faz os sócios pessoas físicas;
- ainda que pudesse praticar atos sem intermediação de pessoa natural, deveria ter seus atos descritos no formulário, o que não ocorreu;
- não estando clara tal situação, conclui-se que o Fiscal lavrou o presente Auto de Infração sem determinar com segurança a infração cometida prejudicando por não saber ao certo qual a acusação que lhe é imputada, seu direito de defesa;
- somente em desfavor do Estado é que se opera a responsabilidade objetiva;
- é necessário verificar a conduta de quem se pretende incluir como coobrigado solidário;
- o Processo Administrativo Tributário Brasileiro tem em seu âmago os princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, insculpidos no art. 5º, incisos LIII, LIV e LV da Constituição Federal de 1988;
- em consonância com a Carta Magna, o Decreto n.º 44.747/08 que regulamenta o Processo Administrativo Tributário no Estado de Minas Gerais é bem claro em seu art. 8º quanto ao direito da ampla defesa;
- o Auto de Infração deve ser revestido de requisitos básicos, presentes no art. 142 do Código Tributário Nacional, sendo o principal deles a verificação da ocorrência do fato gerador causador da suposta omissão;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o lançamento fiscal aqui discutido possui diversos vícios, tornando-o imprestável ao seu fim, além de cercear o direito de defesa;
- importante destacar que o fato de conseguir apresentar ainda que incompleta a documentação necessária à sua defesa não descaracteriza a nulidade mencionada, uma vez que ao eleger o cerceamento como causa de nulidade, há que se considerar não o impedimento completo da defesa, pois neste caso não haveria o Processo Administrativo em questão, mas aquilo que a limita;
- a Autoridade Fiscal não observou a existência de pauta fiscal para as saídas interestaduais de leite, em vigor em parte do período autuado (Portaria SRE n.º 067/08) e, como nas operações autuadas foi utilizado como base de cálculo do leite transferido o valor superior a pauta fiscal, entende-se que há créditos a favor do contribuinte em razão de pagamento à maior;
- tendo créditos favoráveis, referentes às mesmas alterações e período, estes devem ser considerados no levantamento fiscal, de forma que se ocorreu alguma infração, a exigência deve se limitar aos valores que de fato tenham sido omitidos, descontando os recolhidos a maior acima informados;
- o preço apresentado pelo Fisco possui uma variação muito grande, não havendo confiabilidade na metodologia adotada, visto que a legislação informa que trata-se do preço de mercado atacadista local;
- as três empresas utilizadas pelo Fisco para arbitrar a base de cálculo, são empresas cooperativas, cujas regras tributárias são diferentes e, por isso, não podem ser utilizadas como referência ou balizamento de mercado;
- no caso das cooperativas agropecuárias, cujos preços foram tomados como parâmetro, não se pode deixar de lembrar que os seus fornecedores são os próprios donos do negócio, de modo que têm muito mais poder de estabelecer os preços;
- adquirindo matéria prima a preços superiores aos seus concorrentes, não restará outra alternativa à Cooperativa que vender também a preços acima dos normalmente praticados;
- além da não aplicação da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, é importante destacar que foram aplicadas duas penalidades para o mesmo caso, nesta hipótese deverá ser aplicada apenas a penalidade para a infração mais grave, conforme previsão do art. 211 do RICMS/02 e jurisprudência do próprio CC/MG;
- a Fiscalização, ao aplicar as penalidades, não observou os limitadores contidos no art. 55, § 2º da Lei n.º 6.763/75;
- no presente caso, a multa isolada aplicada equivale a 286% (duzentos e oitenta e seis por cento) do imposto, em clara afronta ao limitador legal estabelecido;
- a multa imposta é confiscatória, pois viola frontalmente a Constituição Federal, além do que o Supremo Tribunal Federal consolidou o entendimento de que são confiscatórias multas que ultrapassem o valor do tributo exigido. Cita doutrina e jurisprudência sobre o tema;

- no lançamento do crédito, o Fisco foi omissivo e utilizou premissas inadequadas, fazendo com que o valor da exigência fiscal não refletisse a verdade;

- além de todo exposto, deverá ainda ser revisada a base de cálculo arbitrada no período de dezembro de 2012 a julho de 2015, tendo em vista que as premissas trazidas pela Autoridade Fiscal não refletem a realidade do mercado, conseqüentemente a exigência fiscal também não reflete os preços comerciais praticados;

- discorre sobre o princípio da verdade material para concluir que o Fisco não se atentou à realidade dos fatos, baseando seu lançamento em presunções, sem qualquer respaldo material;

- durante o trabalho realizado poderia ter notificado a Impugnante a apresentar justificativas para as diferenças apuradas, e conseqüentemente evitaria o presente lançamento que causa ônus ao erário público e ao contribuinte;

- a prerrogativa do saneamento, não observada, está prevista no art. 147 do Código Tributário Nacional;

- a presente autuação baseou-se em erro, que deve ser corrigido.

Ao final, requer seja julgado nulo o lançamento com exclusão do solidário da lide, por cerceamento ao direito de defesa, ou que seja julgado improcedente, ou, caso não sejam acatados os pedidos anteriores, que seja determinada diligência para a revisão dos lançamentos de forma a apontar a efetiva saída das mercadorias.

Da Impugnação da Autuada

A Autuada também se contrapõe ao lançamento na forma da Impugnação apresentada tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, de fls. 94/118, em síntese, aos mesmos fundamentos apresentados pela Coobrigada.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 174/191, contrariamente ao alegado nas peças de defesa, destacando que todas as alegações tratadas como preliminares serão analisadas juntamente com as de mérito visto que elas se confundem e apresenta os fundamentos que seguem resumidamente:

- quanto à inobservância do preço de pauta do leite fixado pela Portaria SRE/MG n.º 067/08, importa esclarecer que a Pauta é um ato normativo da Autoridade Administrativa, cuja aplicação em operações interestaduais depende de acordo entre os estados nos termos dos §§ 13 e 14 do art. 13 da Lei n.º 6.763/75;

- assim, não há se falar em aplicação do valor de pauta para as operações que ensejaram a autuação, visto que todas decorrem de transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, bem como também não existe acordo entre os estados de Minas Gerais e de Goiás para adoção do valor reclamado;

- não poderia ser adotado preço de pauta para as operações, uma vez que tal preço encontrava-se abaixo do custo de aquisição do leite junto aos produtores rurais no período fiscalizado;

- não há qualquer fundamento nas alegações de recolhimento a maior;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- sendo o leite *in natura* um produto primário, nas operações interestaduais com esta mercadoria, a base de cálculo do imposto é o preço de mercado atacadista do local do estabelecimento do remetente conforme o § 9º do art. 13 da Lei n.º 6.763/75;

- não prevalecem também as alegações de que a média de preço utilizada pela Fiscalização para o arbitramento da base de cálculo foi obtida a partir de valores de três cooperativas diferentes, pois, para efeito de arbitramento da base de cálculo do imposto foram utilizados: a) os preços do leite praticado no atacado pela própria Autuada nos meses em ocorreram estas operações e b) o preço médio do leite no atacado praticado por outros dois contribuintes de mesma atividade econômica na mesma região;

- os preços praticados pelas cooperativas notadamente tendem a ser menores que aqueles praticados por outros estabelecimentos atacadistas, haja vista que o leite é adquirido dos próprios cooperados, enquanto os estabelecimentos atacadistas adquirem o leite de diversos produtores rurais;

- esta foi a razão pela qual foram adotados os preços de duas cooperativas para compor a média de preços ao lado do preço praticado pela Autuada;

- contrariamente aos argumentos das Impugnantes, as multas aplicadas têm fundamentos distintos e são cumulativas por resultarem, concomitantemente, do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal, nos termos do § 1º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75;

- nestes termos, a aplicação da penalidade mais grave reclamada também não tem procedência, porque a aplicação de multa mais grave somente poderia ocorrer se tivessem sido apuradas duas infrações por descumprimento de obrigação acessória, na mesma ação fiscal, desde que referidas infrações fossem conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem;

- quanto às alegações de que a multa isolada teria ultrapassado o limite máximo previsto no art. 55, § 2º da Lei n.º 6.763/75, importa ressaltar que este pressuposto somente se aplica às hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do *caput*;

- as afirmações de inconstitucionalidade e confiscatoriedade, tratam de contestação de matéria de natureza legal, cuja apreciação não se inclui na competência do órgão Julgador Administrativo, nos termos do art. 110 do RPTA;

- por último, resta mencionar que se encontram presentes na autuação todos os requisitos do art. 142 do Código Tributário Nacional;

- as multas foram aplicadas em conformidade com os dispositivos da Lei n.º 6.763/1975 em face das infrações cometidas;

- segundo estabelece a legislação de regência, nas transferências de produtos primários para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação, a base de cálculo do ICMS é o preço corrente no mercado atacadista do local do estabelecimento remetente;

- tendo em vista a constatação de que o contribuinte transferiu leite *in natura* para estabelecimento em outro estado a preços abaixo do valor de mercado e do

valor de aquisição junto aos produtores rurais, a base de cálculo para exigência do crédito tributário foi arbitrada pela Fiscalização conforme preceitua a legislação;

- não merece ser acolhida a alegação da Coobrigada segunda a qual não teria sido descrita na autuação de forma clara as razões pelas quais ela teria contribuído para a prática da irregularidade e, também não prevalece a afirmação de que a responsabilização solidária não é contemplada no ordenamento jurídico, pois os fundamentos decorrem da legislação do ICMS apontada no Auto de Infração;

- quanto à responsabilidade solidária dos estabelecimentos, ressalte-se eles devem ser considerados em conjunto para responder pelo débito tributário, e não independentes conforme acentua a Coobrigada;

Ao final, pede a improcedência das impugnações, mantendo-se o lançamento em sua integralidade.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 196/205, opina pela procedência parcial do lançamento para excluir a Coobrigada do polo passivo da obrigação tributária.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de transferência para outro estabelecimento de mesma titularidade localizado em outra unidade da Federação, no período de 1º de janeiro de 2011 a 31 de julho de 2015, de leite *in natura* a preço abaixo do preço praticado no mercado atacadista.

Sustenta o Fisco que o preço do litro de leite praticado no mercado atacadista local era bem superior, quando comparado com operações com leite no atacado, tanto da própria Autuada, quanto nas operações de outros contribuintes locais com mesma atividade econômica. Além disso, alega que as transferências também ocorreram com valores inferiores ao custo de aquisição do leite pago pela própria Impugnante aos produtores rurais no período autuado.

Para fundamentar a aposição a Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária, argumenta o Fisco que as operações permitiriam ao estabelecimento destinatário domiciliado no estado de Goiás empregar em seu processo industrial grande quantidade de leite *in natura* com preço inferior ao de mercado, beneficiando naturalmente o seu custo de produção. Tal fato revelaria o seu interesse comum na situação constitutiva do fato gerador da obrigação principal devida pelo estabelecimento de Minas Gerais, restando configurada a sua subsunção aos dispositivos legais que cominam responsabilidade pela infração tributária. Por este motivo foi incluída no polo passivo para responder solidariamente pelo crédito tributário nos termos do art. 124, incisos I e II, parágrafo único do Código Tributário Nacional c/c os arts. 21, inciso XII e 207, § 1º, inciso I e § 2º da Lei n.º 6.763/75.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, ambas capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso VII, alínea “c”.

Da Preliminar

Cumprе analisar inicialmente o argumento das Impugnantes de que seria nulo o lançamento devido a:

- ter sido fundamentado em base de cálculo diversa da estabelecida pela legislação tributária (pauta fiscal) aplicável;
- o preço arbitrado não refletir os preços praticados pelo mercado, conforme exige a legislação (utilização apenas de cooperativas);
- equívoco na aplicação de duas penalidades para a mesma infração;
- inobservância do limite legal estabelecido para aplicação da multa isolada;
- excesso na aplicação da penalidade, que foi utilizado como confisco.

Vários dos motivos apresentados, como, por exemplo, as questões relativas às multas, não seriam propriamente preliminares e, assim, serão analisadas juntamente com o mérito do presente trabalho. Neste sentido, cabe destacar, que principalmente a questão relativa à sujeição passiva da Coobrigada será abordada na parte de mérito desta decisão.

Contudo, face ao questionamento de nulidade do lançamento, cumprе destacar que a constituição do crédito tributário encontra-se disciplinada no Código Tributário Nacional e sua formalização encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Veja-se o que determina o art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Depreende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade aplicável.

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Além do relatório do Auto de Infração, o Fisco elaborou o Relatório Fiscal de fls.14/18, no qual esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação.

Na esfera estadual dispõe a Lei n.º 6.763/75:

Art. 154. A exigência de crédito tributário será formalizada em Auto de Infração, Notificação de Lançamento ou Termo de Autodenúncia, expedidos ou disponibilizados conforme estabelecido em regulamento.

A formalização do crédito tributário está regulamentada no RPTA, em seus arts. 85 e 89, *in verbis*:

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

.....
Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

Foram elaboradas planilhas detalhadas, acostadas às fls. 19/27, demonstrando os motivos que levaram à constatação da irregularidade, contendo a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão da autuação e as circunstâncias em que foi praticado, bem como a composição do crédito tributário, quantificação do imposto e demonstração do cálculo das multas.

Não resta dúvida de que a Fiscalização proporcionou às Impugnantes desenvolverem sua defesa sem qualquer surpresa ou falta de informação, não se caracterizando cerceamento de seu direito de defesa.

Desta forma, estando presentes no lançamento todos os requisitos e pressupostos necessários à sua formalização, afastam-se as preliminares arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a imputação fiscal de transferências de mercadoria (leite cru), pela Impugnante/Autuada, para outro estabelecimento de mesma titularidade localizado em outra unidade da Federação (Impugnante/Coobrigada), no período de 1º de janeiro de 2011 a 31 de julho de 2015, com preço abaixo do praticado no mercado atacadista.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei n.º 6.763/75. Destaque-se que a penalidade isolada foi aplicada considerando-se a regra contida no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, em relação ao exercício de 2011.

O trabalho fiscal foi baseado na análise dos dados e informações contidos nos arquivos magnéticos transmitidos à SEF/MG pela Impugnante/Autuada.

A Fiscalização elabora, então, as seguintes planilhas anexas aos autos em mídia eletrônica (CD), além de, algumas delas, também impressas:

- Planilha A: Preço de transferência da Impugnante/Autuada para outro estabelecimento de mesma titularidade localizado em outro estado.

- Planilha B: Preço no mercado atacadista praticado pela própria Impugnante/Autuada e por outros contribuintes da mesma atividade econômica.

- Planilha C: Preço arbitrado pelo Fisco, tendo como parâmetro o valor de mercado do leite no atacado da própria Impugnante/Autuada e de outros contribuintes com a mesma atividade econômica no período.

- Planilha D: Preço de custo do leite pago aos produtores rurais pela Impugnante/Autuada.

O fundamento legal do lançamento se refere à base de cálculo, estabelecida pela legislação, para as operações de transferência de produto primário para estabelecimento situado em outra unidade da federação, a saber:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei Complementar n.º 87/96

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

.....
§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

.....
III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

Lei n.º 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

.....
§ 8º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

- a) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;
- b) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

§ 9º O disposto no parágrafo anterior não se aplica a operação com produto primário, hipótese em que a base de cálculo será o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

.....
Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

.....
IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

.....
b) na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação:

.....
b.3) o preço corrente no mercado atacadista do local do estabelecimento remetente, quando se tratar de produto primário;

Verifica a Fiscalização que a Impugnante/Autuada transferiu 94.725.504 (noventa e quatro milhões, setecentos e vinte e cinco mil, quinhentos e quatro) litros de leite *in natura* para outro estabelecimento de mesma titularidade localizado em outra unidade da Federação a preço abaixo do praticado no mercado atacadista, tanto por ela própria, quanto por outros contribuintes locais de mesma atividade econômica (planilhas A e B).

Constata, ainda, que as transferências ocorreram com valores inferiores ao próprio custo de aquisição do leite, já incluído os valores dos incentivos e das bonificações pagos aos produtores rurais (planilha D).

Assim, a Fiscalização arbitra o valor do litro de leite fazendo um comparativo entre o preço praticado pela Impugnante/Autuada e o preço médio praticado no mercado atacadista, para exigir o crédito tributário correspondente à diferença (planilha C).

Da Sujeição Passiva

Preliminarmente, verifica-se que a inclusão da Coobrigada, a empresa destinatária sediada no estado de Goiás, no polo passivo da obrigação tributária deu-se com base no art. 124, incisos I e II, parágrafo único do Código Tributário Nacional c/c o art. 21, inciso XII e art. 207, § 1º, inciso I e § 2º, ambos da Lei n.º 6.763/75, conforme fls. 05 e 17/18 do Relatório Fiscal.

A Impugnante/Coobrigada defende a ilegalidade em sua responsabilização solidária. Alega, em síntese, que a autoridade fiscal não descreveu as razões pelas quais ela foi considerada solidária, o que cerceia seu direito de defesa. Afirma ser necessário verificar a conduta de quem se pretende incluir como coobrigado solidário, o que não ocorreu. Solicita, assim, sua exclusão como solidária do polo passivo.

Da análise dos autos, observa-se que não se encontram fundamentos e/ou documentos que comprovem a existência de atos ou omissões imputáveis à Coobrigada e que tenham concorrido para o não recolhimento do tributo. Não há provas ou demonstrações de que a mesma concorreu para a prática do ilícito fiscal. O fato de a empresa ter se beneficiado com a prática do remetente, sem, contudo, ter elementos suficientes à efetiva comprovação de sua participação na infração tributária, não é suficiente para inseri-la no polo passivo.

Diante do exposto, deve ser excluída a Coobrigada do polo passivo da obrigação tributária.

Registra-se que esse é o único ponto na peça de defesa apresentada pela Coobrigada que difere dos argumentos trazidos pela Impugnante/Autuada. Dessa forma, a análise de toda a argumentação exposta pela Impugnante/Autuada passa a se aproveitar para a Impugnante/Coobrigada.

Da Base de Cálculo na Transferência de Leite *in natura*

Quanto ao mérito propriamente dito arguem as Impugnantes que em parte do período autuado estava em vigor a Portaria SRE n.º 067/08 que fixava pauta para as saídas interestaduais de leite, não podendo a Fiscalização atribuir valor diverso do ali estipulado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização, por sua vez, argumenta que a pauta é um ato normativo da Autoridade Administrativa cuja aplicação em operações interestaduais depende de acordo entre os estados nos termos dos §§ 13 e 14 do art. 13 da Lei n.º 6.763/75, a saber:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

.....
§ 13. Quando o preço declarado pelo contribuinte for inferior ao do mercado, a base de cálculo do imposto poderá ser determinada em ato normativo da autoridade administrativa, que levará em consideração, dentre outros elementos:

- a) o preço corrente da mercadoria ou de seu similar, no Estado ou em região determinada;
- b) o preço FOB à vista;
- c) o preço de custo da mercadoria acrescido das despesas indispensáveis relacionadas com a operação;
- d) o valor fixado por órgão competente;
- e) os preços divulgados ou fornecidos por organismos especializados.

§ 14. Nas operações interestaduais, a aplicação do disposto no § 13 dependerá de celebração de acordo entre as unidades da Federação envolvidas na operação, para estabelecer os critérios e a fixação dos valores.

Assim, conforme se depreende da legislação supra, a portaria citada, que fixa a pauta de valores para efeitos de determinação da base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais com leite não acondicionado em embalagem própria para consumo, somente tem validade quando a saída do leite se der para os estados com os quais Minas Gerais tenha celebrado acordo.

No caso em tela, não existe acordo entre os estados de Minas Gerais e Goiás.

Contudo, ainda que houvesse tal acordo, observa-se que a portaria citada pelas Impugnantes não pode surtir efeito sobre as operações de transferências de mercadoria (no caso, leite cru) para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação.

Isso porque estas operações foram tratadas pela Lei Complementar n.º 87/96, que impõe uma regra específica para o caso, qual seja, a de que a base de cálculo para as operações de transferências de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação, será o preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

Assim, uma portaria estadual não pode alterar a base de cálculo para essas operações, uma vez que esta decorre de disposição expressa em lei complementar.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, a legislação é clara em definir que para as transferências de mercadorias, quando se tratar de produto primário, a base de cálculo do imposto será o preço corrente no mercado atacadista do local do estabelecimento remetente. Assim, conclui-se que não poderá uma portaria estadual interna contradizer a norma posta na legislação.

Dessa forma, não é possível acatar as alegações da Impugnante de que teria efetuado um recolhimento a maior no período de janeiro de 2011 a novembro de 2012, em face do seu preço de transferência ter sido maior que o preço de transferência fixado pela pauta.

Acrescente-se que a portaria estabelece valores mínimos de base de cálculo para efeito de recolhimento do imposto, não se prestando para definir valor das operações, que é o valor real acordado entre as partes.

Nesse sentido, considerando-se que a base de cálculo é o valor da operação, se o valor da operação for superior ao valor definido em portaria, esse valor da operação é que deverá ser considerado para efeito da determinação da base de cálculo do imposto.

As Impugnantes alegam, ainda, que não merece confiabilidade a metodologia da Fiscalização que apura o preço médio de mercado a partir dos valores de três cooperativas, uma vez que cooperativas tratam-se de sociedades com privilégios, onde os fornecedores são os próprios donos do negócio e, assim, possuem muito mais poder de estabelecer os preços dos seus produtos.

Entretanto, os preços tomados para efeito de base de cálculo obedeceram a um critério justo, uma vez ter sido adotada a média entre os preços em operações interestaduais da própria Impugnante/Autuada (nos meses em que ocorreram estas operações) e de outras duas cooperativas locais nos demais meses.

A Fiscalização explica ainda que a razão pela qual foram adotados os preços de duas cooperativas para compor a média de preços ao lado do preço praticado pela própria Impugnante/Autuada é justamente o fato de que os preços praticados pelas cooperativas tendem a ser menores que aqueles praticados por outros estabelecimentos atacadistas, haja vista que o leite é adquirido dos próprios cooperados, enquanto os estabelecimentos atacadistas adquirem o leite de diversos produtores rurais.

Ademais, o arbitramento da base de cálculo foi efetuado ao amparo dos seguintes dispositivos legais:

Lei n.º 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

.....

§ 8º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

- a) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;
- b) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

§ 9º O disposto no parágrafo anterior não se aplica a operação com produto primário, hipótese em que a base de cálculo será o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

.....
§ 27. A base de cálculo do imposto, conforme dispuser o Regulamento, será arbitrada pelo Fisco, quando for omissa ou não merecer fé a declaração, o esclarecimento ou o documento do sujeito passivo ou de terceiro legalmente obrigado, assegurado a este o direito à contestação do valor arbitrado, mediante impugnação, com exibição de documento que comprove suas alegações, dentro do contencioso administrativo-fiscal, na forma em que dispuser a legislação tributária administrativa.

RICMS/02

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

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

Não restam dúvidas quanto à infringência à legislação tributária e verifica-se, ainda, que a Fiscalização agiu em conformidade com o disposto na legislação de regência da matéria.

Relativamente às multas aplicadas arguem as Impugnantes que foram imputadas duas penalidades para o mesmo fato e ainda estar incorreta a aplicação da multa isolada, por não haver descumprimento de obrigação acessória.

As penalidades aplicadas decorrem de infrações distintas, pelo que não se confundem. Enquanto a multa de revalidação constitui sanção pelo descumprimento de obrigação principal (pagamento a menor do imposto), a multa isolada tem como pressuposto o descumprimento de obrigação acessória (consignar em documento fiscal base de cálculo menor do que a prevista na legislação tributária).

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível n.º 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Assim, aplicou corretamente a Fiscalização a multa de revalidação pelo descumprimento da obrigação principal, nos termos do disposto no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e a multa isolada pelo descumprimento da obrigação acessória, nos termos do art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei n.º 6.763/75, a saber:

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.

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

.....
VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

.....
c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

Portanto, não procede a alegação da Impugnante de que deverá ser aplicada apenas a penalidade mais grave, conforme previsão do art. 211 do RICMS/02. A aplicação da penalidade mais grave somente ocorre quando da apuração de duas infrações por descumprimento de obrigação acessória (duas multas isoladas), na mesma ação fiscal, desde que as referidas infrações sejam conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não merece prosperar, ainda, o argumento das Impugnantes de que a Fiscalização deixou de observar o limitador na aplicação da multa isolada, conforme art. 55, § 2º da Lei n.º 6.763/75.

Conforme se observa do dispositivo legal citado pelas Impugnantes, tal limitador somente se aplica nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do *caput*, sendo que o presente lançamento trata-se da hipótese do inciso VII. ´

Para que fique clara a questão, veja-se a redação do dispositivo que limita a aplicação de algumas penalidades isoladas, *in verbis*:

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

.....
§ 2º Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

(grifos não constam do original)

Não se verifica aqui a arguição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 182 da Lei n.º 6.763/75 que é reproduzido no art. 110 do RPTA, a saber:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

II - a aplicação da equidade.

Ao final, solicitam as Impugnantes, caso não sejam acatados seus pedidos, que seja determinada diligência para a revisão dos lançamentos de forma a apontar a efetiva saída da mercadoria. Ocorre que em momento algum de sua defesa as Impugnantes alegam que a efetiva saída da mercadoria não ocorreu. Ao contrário, afirmam que a base de cálculo utilizada está correta e dentro da pauta fiscal. Portanto, o pedido de diligência ao término da impugnação é desnecessário, uma vez que o levantamento fiscal foi feito com base na análise dos dados e informações contidos nos arquivos magnéticos transmitidos à SEF/MG pela própria Impugnante/Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a Coobrigada do polo passivo da obrigação tributária, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor), que o julgava procedente. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira e Maria Gabriela Tomich Barbosa.

Sala das Sessões, 28 de setembro de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.204/16/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000392118-50	
Impugnação:	40.010139897-40, 40.010139895-88 (Coob.)	
Impugnante:	Laticínios Bela Vista Ltda. IE: 001099355.01-77 Laticínios Bela Vista Ltda (Coob.) CNPJ: 02.089969/0005-30	
Proc. S. Passivo:	Liz Marília Guedes Vecci Mendonça/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

Voto proferido pelo Conselheiro Eduardo de Souza Assis, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A autuação versa sobre a transferência de mercadoria (leite *in natura*), do estabelecimento da Autuada, para outro de mesma titularidade localizado em outra unidade da Federação (Coobrigada), com valores inferiores aos praticados no mercado atacadista.

Acordou a 3^a Câmara, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a Coobrigada do polo passivo da obrigação tributária, acatando a íntegra do parecer da Assessoria do CC/MG.

Recorta-se da decisão a seguinte fundamentação: *observa-se que não se encontram fundamentos e/ou documentos que comprovem a existência de atos ou omissões imputáveis à Coobrigada e que tenham concorrido para o não recolhimento do tributo. Não há provas ou demonstrações de que a mesma concorreu para a prática do ilícito fiscal. O fato de a empresa ter se beneficiado com a prática do remetente, sem, contudo, ter elementos suficientes à efetiva comprovação de sua participação na infração tributária, não é suficiente para inseri-la no polo passivo.*

Em que pese o abalizado entendimento, penso não ser esta a melhor acolhida que a causa requer.

Observa-se que a Fiscalização promoveu a inclusão da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária com base no art. 124, incisos I e II, parágrafo único do Código Tributário Nacional c/c o art. 21, inciso XII e art. 207, § 1º, inciso I e § 2º, ambos da Lei n.º 6.763/75, conforme se verifica às fls. 05 e 17/18 dos autos.

Vejamos o que estatuem as normas elencadas pelo Fisco:

CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

(...)

Lei 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.

(...)

Art. 207. Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

§ 1º Respondem pela infração:

1) conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorrerem para a sua prática, ou dela se beneficiarem, ressalvado o disposto no item seguinte;

(...)

§ 2º Salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

Inicialmente, é imperioso ressaltar que a destinatária das mercadorias, além de integrante do mesmo grupo empresarial, encontra-se localizada no estado de Goiás, o que deu causa à unanimidade na decisão no tocante à análise do mérito.

Como visto, na relação de causa e efeito, é elementar se considerar que o desígnio gerencial emanou de uma única base de comando, a envolver dois estabelecimentos do mesmo grupo empresarial.

Vê-se como indissociável na intenção de agir, o desiderato de auferir lucratividade com a opção de utilização de uma menor base de cálculo nas transferências, em detrimento do valor estabelecido na legislação mineira, efetivamente superior ao preço praticado nas operações.

Nesse pressuposto, configurado está o interesse comum a que se refere o disposto no inciso I do art. 124 do CTN. Nota-se que a solidariedade da destinatária se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

afigura inicialmente pelo conluio na prática consensual de ato lesivo aos cofres da Fazenda Pública Estadual mineira, na modalidade de subtração de tributo.

Pelo regramento vigente e disposto no trabalho fiscal, ficou claro que os documentos fiscais foram emitidos com valores de base de cálculo e imposto inferiores aos legalmente devidos. Dessa forma, ao não exigir nota fiscal complementar com o ajustamento do preço nos moldes da previsão regulamentar, inseriu-se no disposto no inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75 c/c o inciso II do art. 124 do CTN, pela omissão concorrente ao não recolhimento do tributo.

Ademais, é indubitável a tentativa de benefício do grupo empresarial com a prática apurada, nos exatos termos do previsto no item 1 do § 1º do art. 207 da Lei nº 6.763/75 c/c o inciso II do art. 124 do CTN. Dessa feita, por beneficiar-se conjuntamente com a remetente e nesse percalço concorrer para a prática do ato ilícito.

Diante de todo o exposto, não é legítimo desvencilhar a Coobrigada do polo passivo da obrigação tributária.

Pelo que consta dos autos, configurada está o interesse, a participação, a tentativa de benefício comum e conjunto, configurados na intenção de subtrair tributo estadual mineiro em prol de estabelecimento do grupo empresarial localizado noutro estado.

Assim, voto pela manutenção da Coobrigada na sujeição passiva do Auto de Infração por configurada a responsabilidade solidária prevista na legislação de regência.

Sala das Sessões, 28 de setembro de 2016.

**Eduardo de Souza Assis
Conselheiro**