

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.733/17/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000405908-42  
Recurso de Revisão: 40.060142170-61  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Recorrida: Total Alimentos Ltda  
Coobrigados: Luiz Cláudio dos Santos Azevedo  
CPF: 089.709.228-73  
Paulo Antônio Simão Tavares  
CPF: 411.821.208-06  
Sul Mineira Alimentos Ltda.  
IE: 693370034.00-33  
Sul Mineira Alimentos Ltda.  
IE: 693370034.01-14  
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz  
Origem: DF/Varginha

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO – CORRETA ELEIÇÃO.** Correta a atribuição de responsabilidade à Coobrigada Sul Mineira (I.E. 693.370034-0033 e 693.370034-0114), com fulcro no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75. As provas dos autos confirmam a participação direta de todas as empresas recorridas na irregularidade constante nos presentes autos, justificando a atribuição de responsabilidade solidária em relação ao crédito tributário apurado.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR. – CORRETA ELEIÇÃO.** Legítima a manutenção dos administradores no polo passivo da obrigação tributária, com fulcro no art. 21, inciso XII, c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e com o art. 135, inciso III do CTN.

**ATO/NEGÓCIO JURÍDICO - DESCONSIDERAÇÃO – OPERAÇÕES SIMULADAS.** Restou evidenciado o subfaturamento nas operações realizadas entre o estabelecimento da Recorrida/Autuada Total Alimentos Ltda. e a empresa interdependente Sul Mineira Alimentos Ltda., com o fim de reduzir o pagamento do ICMS/ST devido nas operações a destinatários mineiros. A simulação (falsa declaração do preço) ocorreu em relação à base de cálculo, ilícito típico de evasão fiscal, sendo inaplicável a desconsideração de negócio jurídico, nos termos do disposto no art. 149, inciso VII do CTN c/c parágrafo único do art. 205 da Lei nº 6.763/75.

**BASE DE CÁLCULO - SUBFATURAMENTO - VALOR INFERIOR AO VALOR EFETIVO - ARBITRAMENTO.** Constatada a venda de mercadorias acobertadas por notas fiscais consignando base de cálculo diversa da legalmente exigida, uma vez que não correspondia aos reais valores das operações nos termos do art. 13, inciso IV, § 4º, alínea “b” da Lei nº 6.763/75 e art. 43, inciso IV, alínea "a.2" do RICMS/02. Para efeito de arbitramento dos reais valores das operações subfaturadas, adotou-se como parâmetro os preços correntes das mercadorias praticados pelo próprio Contribuinte em outras operações recentes, conforme disciplina o art. 54, inciso II do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. art. 55, inciso VII, no período de 01/01/11 a 31/12/11 e inciso VII, alínea “a”, a partir de 01/01/12, todos da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão para restabelecer as exigências fiscais relativas ao ICMS e à multa de revalidação e, ainda, para restabelecer a multa isolada exigida em relação ao exercício de 2011, adequando-a ao percentual de 20% (vinte por cento), com base no art. 55, inciso VII, alínea "c" c/c art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST- BASE DE CÁLCULO.** Em face da imputação fiscal de subfaturamento, restou evidenciado que a Recorrida/Autuada reteve e recolheu a menor o ICMS devido pelo regime de substituição tributária. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º da Lei n.º 6.763/75. Reformada a decisão para restabelecer as exigências fiscais.

**Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos.**

---

## **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS e da retenção e recolhimento a menor do ICMS Substituição Tributária, no período de 01/01/11 a 30/06/12, em razão de a Recorrida/Autuada ter promovido saídas de mercadorias com valores notoriamente inferiores aos preços praticados com as mesmas mercadorias em remessas para clientes não relacionados com o seu grupo econômico.

Exigiu-se o ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, e alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, em relação às operações próprias; e o ICMS/ST e a Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c o inciso I do § 2º do mesmo artigo, da mesma lei.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.250/16/2ª, pelo voto de qualidade, julgou improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Relatora) e Marco Túlio da Silva que o julgavam procedente. Designado relator o Conselheiro Vander Francisco Costa (Revisor).

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 2ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

**DECISÃO**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Destaca-se que os fundamentos expostos, em parte, no voto vencido da Conselheira Maria de Lourdes Medeiros foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações e acréscimos necessários.

Conforme relatado, o lançamento analisado é decorrente da constatação fiscal de que a Recorrida recolheu/reteve ICMS e ICMS/ST a menor, no período de 01/01/11 a 30/06/12, uma vez que promoveu saídas de mercadorias com valores notoriamente inferiores aos preços praticados com as mesmas mercadorias em remessas para clientes não relacionados com o seu grupo econômico.

Posta a questão à apreciação, a 2ª Câmara, em preliminar, à unanimidade, rejeitou as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, julgou inaplicável ao caso dos autos a desconconsideração do ato ou negócio jurídico. Ainda, em preliminar, à unanimidade, indeferiu o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, julgou improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Relatora) e Marco Túlio da Silva que o julgavam procedente.

Conforme verificado na decisão da Câmara *a quo*, não houve dissenso em relação às preliminares arguidas, motivo pelo qual a questão não mereceu atenção especial recursal, pelo que não será nesse ato analisada, mantendo-se aquela decisão com os mesmos fundamentos. Contudo, no mérito, ao contrário da decisão prevalente, reputa-se em parte caracterizada a infração arguida pela Fiscalização, não havendo motivos para que sejam excluídas as exigências impostas pelo Auto de Infração em referência, conforme se verá.

Conforme consta dos autos, o subfaturamento constatado pela Fiscalização foi operacionalizado por meio de vendas de mercadorias destinadas a 17 (dezesete) unidades da Sul Mineira Alimentos Ltda., doravante denominada de Sul Mineira, que é empresa interdependente da Total Alimentos Ltda., doravante denominada Total Alimentos, a qual, na qualidade de controladora, possui 99,9% (noventa e nove vírgula nove por cento) do capital social da empresa, detendo o controle gerencial da controlada.

Assevera a Fiscalização que nas operações, objeto de autuação, a Total Alimentos praticou preços notoriamente inferiores quando confrontados com vendas dos mesmos produtos destinadas a clientes não relacionados ao seu grupo econômico,

propiciando a desclassificação, com utilização do procedimento especial da desconsideração, das bases de cálculo das operações, sendo estas arbitradas, uma vez que notoriamente subfaturadas, conforme restará demonstrado.

Importante destacar, conforme preliminarmente decidido no acórdão recorrido, que o caso tratado nos autos restringe-se a subfaturamento de operações, que **não** exige o procedimento especial da “desconsideração” para validação do arbitramento levado a efeito pela Fiscalização, pois este arbitramento já está legalmente respaldado no art. 53, incisos II e VI do RICMS/02 e no art. 148 do CTN, sem exigência de adoção de qualquer procedimento especial, para que pudesse produzir os seus efeitos.

Ainda merece destaque a conclusão da análise da desconsideração do negócio jurídico constante no acórdão recorrido: *“Enfatize-se que o procedimento especial da “desconsideração”, ainda que desnecessário, foi benéfico à Impugnante, pois lhe possibilitou um maior prazo para prestar os esclarecimentos relativos às operações questionadas, ampliando, portanto, o seu direito de defesa.”*

Verifica-se que, para fins de arbitramento da base de cálculo relativa às operações subfaturadas, foi utilizado o preço praticado pela Total Alimentos, na condição de fabricante exclusiva e única distribuidora dos produtos, em vendas não destinadas à Sul Mineira, conforme previsto no art. 43, inciso IV, alínea a.2 do RICMS/02.

A Fiscalização intimou a Total Alimentos e a Sul Mineira (empresa interdependente), estabelecimentos de Betim e Três Corações, mediante Intimação DF/VGA 488/2015, a prestarem esclarecimentos, documentos e/ou informações relativamente às práticas comerciais adotadas entres as empresas intimadas e suas filiais.

Convém mencionar as informações iniciais apresentadas pela Fiscalização no Parecer/Despacho DF/VGA/872/2015, acostado às fls. 08/20:

- a empresa Total Alimentos, fabricante de diversos tipos de rações, vende grande parte da RAÇÃO TIPO *PET* por ela fabricada para a empresa Sul Mineira Alimentos, tanto à matriz sediada no município de Betim, como à filial estabelecida no município de Três Corações e às diversas filiais localizadas em diferentes unidades da Federação;

- tais mercadorias encontram-se sujeitas ao ICMS/ST, sendo todas as operações efetivadas com a retenção do imposto, utilizando-se a Margem de Valor Agregado (MVA) de 46% (quarenta seis por cento), prevista na legislação tributária.

- a Total Alimentos é controladora da Sul Mineira, tendo posse de 99,9% (noventa e nove vírgula nove por cento) do seu capital social e realiza com ela (Sul Mineira) vendas com valores de mercadorias inferiores aos praticados com os demais clientes.

Diante de tais constatações e, após análise dos esclarecimentos prestados pelas empresas, em confronto com as informações levantadas mediante ação fiscal

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exploratória, a Fiscalização apresentou análise detalhada no Parecer de fls. 08/20, conforme conclusões a seguir:

(...)

Conclusão:

Considerando a compatibilidade entre o advento do Protocolo 26/2004 e as aberturas das unidades da SUL MINEIRA;

Considerando a estruturação física, comercial e de marketing apresentada pela SUL MINEIRA, revelando-se como uma extensão da TOTAL através de depósitos de distribuição das rações espalhadas em diversas unidades da federação e de forma particular o “modus operandi” da filial 2, localizada ao lado da controladora, que sequer mantém estoque físico de mercadorias;

Considerando a falta de autonomia gerencial, administrativa e financeira da SUL MINEIRA demonstradas nas observações dos quesitos 2º e 6º;

(...)

Considerando, principalmente, a constatação matemática e estatística da diferença de preço das rações PET destinadas aos estabelecimentos da SUL MINEIRA, demonstrado no quesito 4º e confirmado no quesito 9º;

Considerando que a constatação acima é confirmada com o percentual de agregação praticado na SUL MINEIRA Guarulhos, conforme dados e cálculos desenvolvidos no quesito 4º;

(...)propõe-se a abertura de ação fiscal de auditoria visando a descaracterização da base de cálculo relativamente às operações de faturamento da TOTAL tendo como destinatários as unidades da SUL MINEIRA, baseando-se no art.116, parágrafo único do CTN c/c art. 205-A da Lei 6.763/75.

Visando não pairar dúvidas sobre a proposição da ação fiscal, esclareça-se que não se pretende desconsiderar os faturamentos efetivados pela TOTAL tendo como destinatários as SUL MINEIRAS. Embora as CONTROLADAS tenham características de extensão da CONTROLADORA verifica-se que elas preenchem os requisitos legais vigentes e, de certa forma, oferecem a logística necessária aos negócios do grupo econômico. Com a prática de subfaturamento, o que restou dissimulado foi a natureza de um dos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, da base de cálculo do ICMS que uma vez caracterizado fica

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sujeita ao arbitramento pelo fisco, nos termos do art. 53 do RICMS/2002 e do art. 148 do CTN.

(Destacou-se)

Ressalta a Fiscalização no mencionado parecer, após os esclarecimentos das Recorridas e da análise dos recolhimentos do ICMS/ST no exercício de 2012, que é notório o marco divisor do aumento do recolhimento ocorrido no mês de julho de 2012, em razão de ter o estado de Minas Gerais adotado o PMPF como base de cálculo do ICMS/ST em substituição à aplicação da MVA de 46% (quarenta e três por cento).

A Fiscalização não contesta a transmissão da propriedade das mercadorias da Total Alimentos para suas empresas interdependentes, mas sim, a base de cálculo das operações informada por ela, que foi, então, arbitrada, como já mencionado, para fins de apuração da diferença de ICMS não recolhida aos cofres públicos.

Assim sendo, as questões trazidas pelas Recorridas no tocante às justificativas para a criação da empresa Sul mineira e suas filiais em todo o território nacional, bem como o propósito econômico defendido pela Total Alimentos, os gastos operacionais realizados na consecução da atividade da Sul Mineira (ações de propaganda, marketing, comissões, fretes e bonificações), não serão aqui discutidas.

Tais questões já foram tratadas pela Fiscalização no Parecer DF/VGA/872/2015, que traz longo relato sobre as atividades das unidades da empresa Sul Mineira Alimentos, concluindo que tais estabelecimentos seriam uma extensão das atividades da Total Alimentos (Controladora), com objetivo de depósitos e bases para distribuição de produtos.

As fotos das instalações internas dos diversos estabelecimentos da Sul Mineira, acostadas às fls. 709/813 dos autos, conforme destaca a Fiscalização, enriquece o trabalho fiscal no sentido de confirmar as constatações sobre o papel desempenhado pela empresa dentro do grupo empresarial, quais sejam: a) a matriz dos estabelecimentos, CNPJ 07.489.678/0001-29, é tratada como “Filial Betim” e no seu interior com portas fechadas verifica-se um depósito de rações; b) as fotos das filiais revelaram-se como depósitos de ração, sendo que na maioria nem há a identificação do estabelecimento, ressalvadas as filiais de Guaramirim e São Leopoldo que aparecem identificadas como TOTAL e a filial de Pinhais que mostra a placa da SUL MINEIRA; c) a única filial que revelou um escritório foi a de São Leopoldo e a filial de Barueri, cujo endereço coincide com o endereço da empresa DIRECTLOG (especializada em entregas por encomenda), sendo que sequer mostrou sua foto interna; d) finalmente, nota-se que a filial de Três Corações, por onde não transitam mercadorias, não teve suas imagens retratadas.

Conforme alega a Fiscalização, a filial de Três Corações é o protótipo da função e da filosofia da Sul Mineira dentro do contexto do “grupo econômico”, conforme já se demonstrou às fls. 10 dos autos (Parecer 872/2015 e seus Anexos VI-a e VI-b), considerando que os seus faturamentos ocorrem na mesma proporção e momento das entradas oriundas da Total Alimentos.

Em sua defesa, a Total Alimentos afirma que produz especificamente ração para animais de campo, de criação, tratadas como “ração insumo” e para *pets* (cães e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

gatos), tratadas como “ração consumo”. E que em relação às operações com a “ração consumo” é substituta tributária do ICMS, nos termos do Protocolo de ICMS nº 26/04.

Argui que os preços das mercadorias por ela comercializadas para os estabelecimentos da Sul Mineira localizados neste estado e em outros estados da Federação, no período fiscalizado, eram equivalentes aos preços por ela praticados para fabricação de “ração consumo” para parte não relacionada que comercializa e distribui com marca própria, como a Colgate Palmolive (CNPJ 03.816532/0001-90).

Apresenta exemplos de preços comparativos praticados para o mesmo tipo de ração com preços comparáveis em seguimento (destinação, peso embalagem e composição). Conclui que nas vendas de rações equivalentes pratica preços inferiores para parte não relacionada.

Entretanto, tal argumento não se sustenta.

Como bem esclarece a Fiscalização, não é possível estabelecer comparativo entre as rações da marca TOTAL com as rações HILLS SCIENCE DIET, por se tratar essa última de ração de origem americana, marca registrada da Colgate Palmolive, que por sua conta e ordem é fabricada pela Total Alimentos.

Assim, todo o valor agregado da referida ração pertence a Colgate Palmolive que, certamente, é somado ao preço de venda a seus clientes, considerando o alto valor dessa ração no mercado nacional.

A Fiscalização ressalta que a Total Alimentos apenas fabrica, por conta e ordem, a referida ração e recebe da Colgate Palmolive o material importado para promover a embalagem. Esses produtos não podem ser comparados com as rações da linha “Equilíbrio”, criadas, desenvolvidas, registradas, divulgadas e produzidas pela Total Alimentos, considerando que nestas ela é a detentora de todo o valor agregado de comercialização.

Consta dos Anexos XXIV e XXV (fls. 150/152), a comparação entre as composições básicas de cada uma, possibilitando a conclusão sobre a impossibilidade de se fazer a comparação pretendida pela Recorrida, Total Alimentos.

Também não se sustenta o argumento da Coobrigada Sul Mineira de que existem situações em que ela revende a ração *Pet Food* em valores inferiores ao preço de aquisição das mercadorias, tais como a “Linha *Milk*” e *Snacks*, que ainda não conseguiram atingir os volumes de vendas no mercado consumidor para superar os custos de aquisição.

Como bem esclarece a Fiscalização, as vendas a preços especiais em determinados períodos é prática que não deve servir de parâmetro para a conduta sistemática que foi constatada. Tanto é que, no caso da linha *Milk* e *Snacks*, exemplificada na filial de Brasília, com *mark-up* negativo de até 194,94% (cento e noventa e quatro vírgula noventa e quatro por cento), trata-se de produtos, na época, em busca de mercado consumidor, como afirma a própria Defesa.

Isso fica demonstrado no “Anexo I Consolidado – Relatório de Apuração do Valor Médio Mensal por Produto Período: 01 A 06/2012” (fls. 211), no qual se constata que o produto “EP0011097 – Max Papinha” e o produto “EP0001097 – Big B

Papinha” só começaram a ser faturados para clientes não relacionados nos meses de abril e maio de 2012 por preços equivalentes aos praticados pela filial de Brasília.

Entretanto, tais práticas em nada influenciam o trabalho fiscal, pois nele foram utilizados valores praticados no estabelecimento industrial, ou seja, na Total Alimentos S/A.

Em relação às vendas realizadas com outros clientes, a Recorrida Total Alimentos reconhece que, de fato, os preços praticados diferenciavam-se dos preços direcionados a Sul Mineira, mas diz que essas diferenças seriam ínfimas em relação às receitas totais, e que, nesses casos particulares, a Total Alimentos era responsável pelo custo operacional de comercialização e distribuição, considerados, também, outros fatores tais como, quantidade adquirida, valor da operação, forma de pagamento, prazos e taxa de risco de inadimplência. Conclui, dizendo que a política de preços praticada com partes relacionadas e partes não relacionadas sempre foi pautada nas forças do mercado.

Entretanto, como destaca a Fiscalização, em todos os faturamentos realizados pela Total Alimentos seja para parte relacionada, seja para parte não relacionada, o valor da distribuição foi cobrado no campo “Valor do Frete” das notas fiscais, não interferindo no valor unitário praticado nos diversos produtos.

Os demais fatores que influenciaram os preços praticados é o ponto crucial objetivado pelo trabalho fiscal, quando detecta que há o deslocamento desses agregados para a Sul Mineira, visando exatamente a diminuição da base tributária na origem.

A Recorrida, Total Alimentos, aduz que não há prova da diferença entre o preço contido na fatura e o que efetivamente teria sido cobrado na operação realizada entre ela e a Sul Mineira, ou entre esta e terceiros, para caracterizar a prática de subfaturamento.

Entretanto, o subfaturamento levado a efeito encontra-se amplamente demonstrado por todas as situações descritas no Parecer de fls. 08/21, anexos e documentos acostados aos autos, que podem ser assim resumidos:

- a empresa destinatária das mercadorias é controlada pela Total Alimentos, que detém 99,9 % do capital social desta, sendo que o quadro administrativo de ambas as empresas é o mesmo (2º quesito – fls. 12), além da prática de atos de administração, mediante procurações, acostadas às fls. 141/144, pelos mesmos procuradores, denotando-se que não há autonomia entre as empresas;

- o fato de que as vendas direcionadas à Controlada Sul Mineira ser apenas em relação às mercadorias “ração consumo” (para cães e gatos), mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, nos termos do Protocolo de ICMS nº 26/04, com vigência a partir de 01/10/04, e a Sul Mineira foi constituída em maio de 2005 (1º quesito – fls. 09);

- as justificativas apresentadas pela Total Alimentos ao 4º quesito sobre a adoção de preços notoriamente inferiores nas operações destinadas à Sul Mineira, localizadas neste estado e em outras unidades da Federação (ES, GO, MS, PR, RJ, RS,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SC, SP, PE e DF), em relação aos preços praticados com as mesmas mercadorias para clientes diversos localizados em outros estados (MT, MS, BA, entre outros), não são suficientes a afastar a acusação de subfaturamento, visto que baseiam-se em comparativo com o cliente Colgate Palmolive, cujas saídas são relativas à razão cuja marca é registrada pela destinatária, produzida por sua conta e ordem, não se prestando para fins de se estabelecer comparações com as rações comercializadas pela Total Alimentos.

Ademais, comprovam a prática de subfaturamento os demonstrativos de fls. 153/187, relacionados às notas fiscais emitidas pela Total Alimentos, com destino à Sul Mineira e a outros clientes, em operações com idênticas mercadorias, apurando-se os valores unitários.

Tanto na intimação que antecedeu o Auto de Infração, quanto na Impugnação, a Recorrida não trouxe aos autos qualquer prova que pudesse afastar a acusação de subfaturamento, restando provada a acusação fiscal, pois, tendo ocorrido a inversão do ônus da prova, legalmente admitida, e não tendo sido apresentada prova em contrário, a acusação considera-se provada.

Esse é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, conforme exposto na decisão no AgRg no Resp 1363312 MT. Confira-se:

STJ – AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL

PROCESSO: AGRG NO RESP 1363312 MT 2013/0002604-7

RELATOR(A): MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO: 14/05/2013

ÓRGÃO JULGADOR: T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO: 24/05/2013

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. RECOLHIMENTO ANTECIPADO. PAUTA FISCAL DE VALORES. ILEGALIDADE. ART. 148 DO CTN. ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. INDÍCIOS DE SUBFATURAMENTO. NECESSIDADE DE ANTERIOR E REGULAR PROCESSO ADMINISTRATIVO.

1. DISCUTE-SE NOS AUTOS A LEGALIDADE DA APLICAÇÃO DA PAUTA FISCAL PARA A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE ICMS SEM NECESSIDADE DE PRÉVIA INSTAURAÇÃO DE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO.

2. O TRIBUNAL DE ORIGEM CONSIDEROU QUE A CONSTATAÇÃO DE FLAGRANTE DISCREPÂNCIA ENTRE O VALOR DE MERCADO DOS PRODUTOS TRANSPORTADOS E AQUELE POSTO NAS NOTAS FISCAIS INDICA SUBFATURAMENTO E TRADUZ, EM PRINCÍPIO, A PRÁTICA DA INFRAÇÃO FISCAL PREVISTA NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. CONSIGNOU, OUTROSSIM, A LEGALIDADE DO ARBITRAMENTO PREVISTO NO ART. 148 DO CTN COM POSTERIOR INSTAURAÇÃO, PELA FAZENDA PÚBLICA, DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

3. A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE QUE ENTENDE PELA ILEGALIDADE DO REGIME DE PAUTA FISCAL, HAJA VISTA QUE O ARBITRAMENTO PREVISTO NO PROCEDIMENTO ENCARTADO NO ART. 148 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL SOMENTE POR SE DAR APÓS A INSTAURAÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL REGULAR, ASSEGURADOS O CONTRADITÓRIO E A AMPLA DEFESA. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.”

No mesmo sentido, o CCMG, pelo Acórdão nº 18.555/08/3ª, também já aprovou as exigências vinculadas à acusação de subfaturamento baseada na constatação de venda de mercadorias por preço notoriamente inferior ao normalmente praticado, deixando expressamente consignado na decisão a legitimidade do trabalho fiscal, pelo fato de o Sujeito Passivo não ter comprovado o real valor da operação (inversão do ônus da prova), conforme excertos a seguir transcritos:

ACÓRDÃO Nº 18.555/08/3ª

(...)

RELATÓRIO

“CUIDA A PRESENTE AUTUAÇÃO DA CONSTATAÇÃO DE QUE A AUTUADA CONSIGNOU NA NOTA FISCAL Nº 266231, EMITIDA EM 17/11/06, VALOR NOTORIAMENTE INFERIOR AO PREÇO DE VENDA DA MERCADORIA ... INFORMADO PELA AGÊNCIA NACIONAL DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA - ANVISA, QUE PUBLICA OS PREÇOS DE VENDA DE MEDICAMENTOS PRATICADOS PELO FABRICANTE, INFORMADOS PELO MESMO. A UNIDADE DO MEDICAMENTO ESTAVA DESTACADA NA NOTA FISCAL A R\$ 0,40 (QUARENTA CENTAVOS DE REAL) POR UNIDADE E O PREÇO DECLARADO PELO FABRICANTE JUNTO À ANVISA, QUANDO DE OPERAÇÃO DO MESMO PARA VAREJISTA EM ESTADO QUE ADOTA A ALÍQUOTA DE 18% (FL. 16) ERA DE R\$14,29 (QUATORZE REAIS E VINTE E NOVE CENTAVOS)

(...)

SENDO ASSIM, LAVROU-SE O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO – AI PARA A COBRANÇA DE ICMS SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O PREÇO INFORMADO PELA ANVISA E O CONSIGNADO NO DOCUMENTO FISCAL, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INC. VII, DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

ÀS FLS. 13/16 ESTÁ A “LISTA DE PREÇOS FÁBRICA E MÁXIMOS AO CONSUMIDOR”, PUBLICADA DE ACORDO COM A RESOLUÇÃO DO CONSELHO DE MINISTROS DA CÂMARA DE REGULAÇÃO DO MERCADO DE MEDICAMENTOS Nº 02, DE 10/03/06, QUE DISCIPLINA A PUBLICIDADE DOS PREÇOS DOS PRODUTOS FARMACÊUTICOS E DEFINE AS MARGENS DE COMERCIALIZAÇÃO PARA ESSES PRODUTOS, ONDE CONSTA O PREÇO INFORMADO À ANVISA PELA AUTUADA. A AUTUADA NADA TROUXE AOS AUTOS QUE PUDESSE COMPROVAR O VALOR REAL DA OPERAÇÃO. ASSIM, CORRETA ESTÁ A ACUSAÇÃO FISCAL DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### VENDA ABAIXO DO VALOR REAL, CARACTERIZANDO SUBFATURAMENTO.

O VALOR ARBITRADO PELO FISCO ESPELHA A REALIDADE, POIS FOI LANÇADO COM BASE EM INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA PRÓPRIA AUTUADA À ANVISA...

A MULTA ISOLADA EXIGIDA, CAPITULADA NO ART. 55, INC. VII, DA LEI Nº 6.763/75, ABAIXO TRANSCRITA, FOI APLICADA EM CONSONÂNCIA COM A IRREGULARIDADE CONSTATADA PELO FISCO. (GRIFOU-SE).

Alega a Defesa que apesar da assertiva fiscal de que teria praticado faturamento de mercadorias com valores notoriamente inferiores ao preço de mercado, não há nos autos evidências de qual seria o preço de mercado comparado pela autoridade administrativa para se chegar a tal conclusão, o que impediria a sua defesa.

A Fiscalização ressalta que, no caso em exame, não há como identificar a combinação “faturamento x valor pago”, uma vez que não existe pagamento ou movimentação financeira nas operações entre a Total Alimentos e a Sul Mineira. Segundo afirma, o que ocorre é o faturamento, a remessa da mercadoria e o lançamento dos valores na conta contábil “Mútuo Coligadas”, impossibilitando a identificação do valor da venda e o valor pago no ato da operação.

Registre-se, ainda, que questionada sobre as transações financeiras e bancárias do grupo, visto que foi constatado que a Total Alimentos realizou pagamentos a fornecedores por meio de conta corrente de titularidade da Sul Mineira, a Recorrida/Autuada admitiu que em 2010 e 2011 tais operações de fato ocorreram.

Tais práticas comerciais, somadas às demais evidências apresentadas, demonstram a operacionalização do subfaturamento, por meio da empresa Sul Mineira, de forma a propiciar o recolhimento a menor do ICMS/ST.

A Fiscalização esclarece que o mercado de rações é mercado atípico, no qual os preços dependem de uma série de fatores, tais como, formulação, origem, indicações, entre outros. As Portarias SUTRI que estabelecem o PMPF das rações tipo *Pet*, nas quais os valores são definidos a partir a origem, ou seja, do estabelecimento fabricante, confirmam a informação.

Aduz, a Fiscalização, que a apuração do valor real foi feita pelo valor médio das vendas realizadas no mês imediatamente anterior praticado pela Total Alimentos nas vendas para clientes não relacionados, ou seja, o valor de vendas quando os produtos estão realmente saindo da posse do grupo econômico independente da forma de pagamento, considerando que nos faturamentos utilizados, as diferenças de preços observadas não eram diretamente relacionadas com o tipo de faturamento, ou seja, por vezes valores unitários de vendas a prazo são menores que nas vendas à vista.

Ademais, há que ser observado que não havendo relação econômica na transação comercial entre as empresas (partes relacionadas) conforme demonstrado nos autos, o que de fato ocorreu foi a incidência do ICMS sobre as operações “relativas” à circulação de mercadorias, gerando por força das circunstâncias a aplicação das disposições emanadas na Lei Complementar nº 87/96, como segue:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LC n° 87/96:

Art. 2° O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

(...)

§ 2° A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.

(...)

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

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

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;

(...)

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

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;

Pode ser extraído dos dispositivos retrotranscritos a preocupação do legislador infraconstitucional em declinar base de cálculo específica para os casos de saídas interestaduais na inoocorrência de valor financeiro na operação comercial, que é exatamente o caso dos autos.

Contudo, particularidade ímpar é regente dos fatos sob análise, que é a atribuição da retenção e recolhimento do tributo incidente na operação por substituição tributária, extrapolando a regra básica da formação da base de cálculo citada. A esta (transferência entre relacionadas) deve ser agregada cifras que transformem o valor inicial no mais aproximado daquele que será cobrado do consumidor final no varejo.

Com visto alhures, estava previsto no período autuado a utilização da MVA como parâmetro para a formação do valor de venda a consumidor final, tendo como base o preço da indústria corretamente praticado nas operações envolvendo as não relacionadas e notoriamente diminuído para as remessas às não relacionadas, por intencional inobservância aos pressupostos especiais que caberiam ao caso.

Assim sendo, correto o arbitramento levado a efeito pela Fiscalização, visto que encontra-se legalmente respaldado no art. 53, incisos II e VI, e art. 54 do RICMS/02, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

(...)

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

(...)

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

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

(...)

Foi utilizado o valor da base e cálculo prevista no art. 43, inciso IV, alínea “a”, subalínea “a.2”, do RICMS/02, que assim estabelece:

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:

a) ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação ou, na sua falta:

(...)

a.2) caso o remetente seja industrial, o preço FOB estabelecimento industrial à vista, cobrado pelo estabelecimento remetente na operação mais recente, ou a regra contida na subalínea “a.3.2.3” deste inciso, caso o estabelecimento remetente não tenha efetuado, anteriormente, venda de mercadoria objeto da operação; (Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, foi apurado o preço praticado pela Total Alimentos, na condição de fabricante exclusiva e única distribuidora dos produtos, em vendas destinadas a clientes não participantes do mesmo grupo econômico.

Nota-se que o parâmetro adotado pela Fiscalização, para fins de arbitramento, está plenamente respaldado na legislação vigente, além de ser aquele que mais se aproxima da realidade fática demonstrada nos autos.

Ressalte-se que caberia à Defesa, para afastar a aplicação do valor arbitrado, apresentar documentação hábil e idônea, que demonstrasse qual foi o valor real das operações, nos termos do disposto no § 2º do art. 54 do RICMS/02. Examine-se:

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

(...)

§ 2º O valor arbitrado pelo Fisco poderá ser contestado pelo contribuinte, mediante exibição de documentos que comprovem suas alegações.

No entanto, como tais provas não vieram aos autos, deve prevalecer o valor arbitrado.

Corretas, portanto, as exigências relativas a diferença de ICMS apurada e da multa de revalidação prevista.

Foi ainda exigida a diferença do ICMS/ST devido nas operações de saídas de mercadorias constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no caso, do item 16, com a redação vigente na época dos fatos ocorridos.

A Total Alimentos alega que, na condição de contribuinte industrial, é substituta tributária, nos termos estabelecidos pela Constituição Federal e pela Lei Complementar nº 87/96. E que no período fiscalizado, o ICMS/ST era cobrado nos termos do Protocolo ICMS nº 26/04, sendo cobrado a partir da origem (indústria) as margens agregadas das operações subsequentes (comerciantes varejistas e atacadistas) nos percentuais estabelecidos no citado protocolo.

Diz que a pretensão fiscal de arbitrar o valor da margem da operação subsequente como sendo “valor agregado” da própria contribuinte implicaria *bis in idem*, visto que o percentual previsto no Protocolo ICMS nº 26/04 contemplava a margem presumida do comércio, atividade da parte relacionada (Sul Mineira), sobre a qual foi calculado o ICMS/ST recolhido para o estado destinatário da mercadoria.

Entretanto, não cabe razão à Defesa.

Importante destacar que, em razão do subfaturamento aplicado às operações próprias, também o ICMS devido por substituição tributária, nos termos do Protocolo ICMS nº 26/04, cuja responsabilidade da Recorrida/Autuada decorre do disposto no art. 12 do Anexo XV, do RICMS/02, foi recolhido a menor.

Não condiz com a realidade a alegação da Defesa de que a Fiscalização praticou *bis in idem*, arbitrando o valor da margem da operação subsequente como sendo “valor agregado” da própria Contribuinte.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da análise das planilhas denominadas “Anexo II – Relatório de Apuração dos Valores Subfaturados”, juntadas aos autos em mídia eletrônica (impressas por amostragem às fls. 215/220), constata-se que a coluna “Z- Valor Arbitrado” é o resultado da multiplicação da quantidade faturada na nota fiscal pelo valor unitário apurado.

O “valor unitário apurado” (coluna “Y”) é o valor médio mensal apurado com base nas vendas realizadas pela Total Alimentos em operações destinadas a clientes não relacionados. Portanto, a Fiscalização apenas recompôs o valor de partida da indústria e sobre ele exigiu o ICMS operação própria e, no caso de operações internas, sobre ele agregou a MVA prevista em legislação para realizar o cálculo do ICMS/ST.

Também não se sustenta o argumento de que o procedimento fiscal implicaria conflito de competência tributária, porque o ICMS cobrado sobre o agregado de comercialização é de competência dos destinatários das mercadorias, onde houve a circulação com destino a consumidores finais, visto que a maioria das operações seriam destinadas a estabelecimentos da Sul Mineira localizada fora do estado de Minas Gerais.

Quanto a esse ponto, verifica-se que nas operações interestaduais não foi cobrado o ICMS/ST, mas apenas o ICMS operação própria que é de competência do estado de Minas Gerais.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação de 100% (cem por cento), nos termos do art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

A Defesa alega que a penalidade tipificada no art. 55, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, foi instituída pela Lei nº 19.978/11, com vigência a partir de 29/12/11, e, portanto, não seria aplicável aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/11 a 28/12/11 e que, a partir de 29/12/11, a diferença seria exclusivamente da base de cálculo do imposto da operação própria do ICMS, com reflexo na apuração do ICMS/ST, aplicando-se neste caso a Multa Isolada de 20% (vinte por cento) prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

Nesse aspecto, cabe razão à Defesa.

Observa-se que a Fiscalização exigiu a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII (no período de 01/01/11 a 31/12/11) e alínea “a” (a partir de 01/01/12), todos da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

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:

Efeitos a partir de 1º/01/2012 - Redação dada pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011.

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

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.

Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

(...). (Grifou-se)

Conforme consta dos autos a Fiscalização aplicou a multa sobre a diferença da base de cálculo apurada em decorrência do subfaturamento. Assim, necessário seria a comprovação de divergência entre o valor lançado nos documentos fiscais e a importância auferida nas operações, o que não é o caso, uma vez inexistentes as provas de recompensas financeiras nas transações entre a indústria e as empresas relacionadas.

Do contrário, o que se afigura nos autos é a utilização de valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, conforme já demonstrado anteriormente, desfigurando a real apuração do ICMS/ST incidente sobre a venda a consumidor final no varejo.

Assim, procede a alegação da Recorrida, de que no caso de aplicabilidade da multa isolada o correto seria a utilização do percentual de 20% (vinte por cento), de acordo com o disposto na alínea "c" do inciso VII da Lei nº 6.763/75, nos moldes do previsto na alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN.

Verifica-se no relatório do Auto de Infração e nos demais documentos que compõem a peça acusatória a utilização pela Fiscalização do termo subfaturamento atrelado à acusação da indevida aferição/formação de base de cálculo para fins de aplicação da MVA praticada pela indústria em operações destinadas a clientes chamados de "relacionados", o que por certo está a contrariar a previsão legal.

Pelo exposto, a título de esclarecimento, restou prejudicada a cobrança da multa isolada baseada no disposto na alínea "a" do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 para o período posterior a 31/12/11, por inadequação dos fatos relacionados à espécie tributária e, portanto, corretamente decotada pelo acórdão recorrido.

As questões de cunho constitucional alegadas pela Defesa (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do disposto no art. 110, inciso I do Regulamento dos Processos e do 4.733/17/CE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Procedimento Tributário Administrativo - RPTA a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda.

No que se refere à utilização da Taxa Selic (Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia), para cálculo dos juros moratórios devidos, encontra-se respaldada na norma ínsita no art. 161 do CTN, nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 e na Resolução nº 2.880/97:

### CTN

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

(...).

### Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

(...).

Observe-se a previsão do art. 1º da Resolução nº 2.880/97, em sua redação original, que dispõe sobre “a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado”:

Art. 1º - Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

§ 1º - Em nenhuma hipótese a taxa de juros de mora prevista no caput poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os cálculos dos juros moratórios feitos pela Fiscalização estão de acordo com o arcabouço jurídico supra e, por isso, não merecem qualquer reparo.

Ressalte-se que a matéria vem sendo apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) e confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do estado, como ocorre no presente caso.

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, ao contrário, pauta-se na legislação de regência.

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária as duas unidades da Sul Mineira, estabelecidas no estado de Minas Gerais, assim como o Diretor Presidente e o Diretor Administrativo-Financeiro da Total Alimentos, no período autuado, nos termos do estabelecido no art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Sul Mineira informa que mantém um estabelecimento que intitula “escritório de vendas” no estado de São Paulo e 20 (vinte) centros de distribuição em diversos estados da Federação.

Aduz que somente poderia ser considerada responsável solidária, se houvesse prova do interesse comum na situação constitutiva do fato gerador da obrigação principal, conforme preceitos do art. 124, inciso I do CTN.

O Coobrigado, Luiz Cláudio, alega que embora tenha cumulado as administrações das duas sociedades (Total e Sul Mineira), sempre manteve as gestões das operações segregadas.

O CTN, em seu art. 121, parágrafo único, inciso II preceitua que o responsável tributário é sujeito passivo da obrigação principal, cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que ele tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

Por outro lado, o art. 124, inciso II do CTN prescreve que também “*são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei*”.

Sobre a matéria, Hugo de Brito Machado leciona:

Diz o CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, inc. I) e também as pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, inc. II).

As pessoas com interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação de pagar um tributo são solidariamente obrigadas a esse pagamento, mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos.

Também são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, isto é, a lei pode estabelecer a solidariedade entre pessoas que não tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo. Se há interesse comum, a

solidariedade decorre do próprio Código Tributário Nacional. Independe de dispositivo da lei do tributo. Se não há interesse comum, a existência de solidariedade depende de previsão expressa da lei do tributo.

(Machado, Hugo de Brito – Curso de Direito Tributário – 28ª Ed. – Malheiros Editores – fl. 174). (Grifou-se).

Nesse sentido, o art. 21, inciso XII c/c o § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, dispõe:

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; (grifou-se).

Como já amplamente demonstrado nos autos, a Sul Mineira recebia as mercadorias sujeitas ao ICMS/ST com valores notoriamente inferiores aos praticados com outros clientes da Total Alimentos.

Relembre-se que a Coobrigada Sul Mineira não possui autonomia administrativa em relação à controladora Total Alimentos. Portanto, teve participação direta no ilícito tributário.

Acrescenta-se, ainda, o comando inserto no art. 207 da Lei nº 6.763/75:

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, ...;

(...).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Defesa alega que a única hipótese de responsabilização do sócio dá-se com fulcro no art. 135, inciso III do CTN, que estabelece que os administradores, sócios, diretores só respondem pelas dívidas tributárias quando exercerem gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador e, ainda, quando tenham praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Alega que inexistente prova nos autos da participação do Coobrigado nas hipóteses elencadas no inciso III do art. 135 do CTN.

Cabe destacar que o art. 11 do Estatuto da Sociedade prevê que “Compete ao Diretor Presidente: (...) Orientar, organizar, administrar a gestão da sociedade a condução dos negócios e atividades” (fls.1.145).

Resta claro que o administrador tem participação na condução dos negócios, e a prática de subfaturamento é de seu inteiro conhecimento.

Portanto, resta demonstrado a prática de atos com infração de lei, que resulta na inclusão do administrador no polo passivo da autuação, conforme disposto no art. 21, c/c o § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe dar provimento parcial para restabelecer as exigências fiscais relativas ao ICMS e à multa de revalidação e, ainda, para restabelecer a multa isolada exigida em relação ao exercício de 2011, adequando-a ao percentual de 20% (vinte por cento), com base no art. 55, inciso VII, alínea "c" c/c art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão e Sauro Henrique de Almeida, que lhe negavam provimento nos termos do acórdão recorrido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria e, pelos Recorridos, a Dra. Cláudia Horta de Queiroz. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 16 de fevereiro de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**

**Presidente**

**Eduardo de Souza Assis**

**Relator**