

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.805/24/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002483660-23
Impugnação: 40.010154828-98 (Coob.), 40.010154829-79 (Coob.),
40.010154827-15 (Coob.)
Impugnante: Anderson da Silva Verli (Coob.)
CPF: 077.781.166-93
Cristina Maria de Souza (Coob.)
CPF: 064.071.946-52
Marcelo Moreira de Salles (Coob.)
CPF: 508.858.046-00
Autuado: P S Baia Representação Comercial
IE: 002333355.00-40
Coobrigado: Paulo Sérgio Baia
CPF: 032.141.816-61
Proc. S. Passivo: Wagner Alves Caldeira
Origem: DF/Manhuaçu

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. Constatada a prática de atos com infração a lei, correta a eleição do empresário individual, administrador da Autuada para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos arts. 124, incisos I e II, 135, inciso III e 137, inciso I do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, arts. 966 e 967 do Código Civil e art. 789 do Código de Processo Civil.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO. Restou comprovado que os atos e omissões dos Coobrigados concorreram para o não recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos pela Autuada. Legítima, portanto, a manutenção no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas nos dos arts. 124, incisos I e II, 135, inciso III e 137, inciso I do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatado, mediante a conferência de documentos fiscais e de arquivos eletrônicos, aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea "a", subalínea "a.3" da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada, uma vez que não foram carreados aos autos comprovantes

de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais. Reformulação do lançamento efetuada pela Fiscalização. Legítimas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, observado o § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Constatou-se, mediante verificação fiscal analítica, que a P S Baia Representação Comercial deixou de recolher o ICMS, no período de agosto a dezembro de 2017 e janeiro a julho de 2018, em virtude de apropriação indevida de créditos do imposto destacado em Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) declaradas ideologicamente falsas, emitidas por empresas supostamente estabelecidas nos estados de Mato Grosso e Rondônia, constituídas para vender NF-es utilizadas na fabricação de créditos fictícios e no ajuste do estoque de mercadorias dos destinatários.

A Autuada teve sua inscrição cadastral suspensa, em 16/03/21, por “inscrição estadual utilizada com dolo ou fraude”, conforme Auto de Constatação acostado aos autos do presente PTA, elaborado em função de diligência à Autuada, que foi um dos alvos da “Operação Expresso”.

A operação foi originada no estado do Paraná em conjunto com os estados de Minas Gerais, São Paulo e Espírito Santo.

Segundo reportagens divulgadas em todo país (ANEXO 7), essa foi a maior operação de combate a fraudes tributárias no setor de café já realizada e teve como objetivo dismantelar um esquema bilionário de sonegação tributária.

As Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) foram utilizadas para simular a movimentação (saída, transporte e entrada) e o registro no estoque de 38.780 sacas de café em grão cru e para apropriação indevida de créditos do ICMS. As mercadorias não circularam de fato e, portanto, não entraram no estado de Minas Gerais.

Os emitentes das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) foram:

- Antônio de Pádua Araújo Júnior, CNPJ nº 27.603.396/0001-18, Vilhena/Rondônia (RO);
- Cerealista Premium Comércio de Café e Cereais Eireli, CNPJ nº 30.670.481/0001-03, Cacoal/Rondônia (RO);
- C. L. de Souza Comércio de Café, CNPJ nº 27.876.677/0001-44, São José dos Quatro Marcos/Mato Grosso (MT);
- F. J. Gomes Comércio, CNPJ nº 28.723.596/0001-77, São José dos Quatro Marcos/Mato Grosso (MT);
- Freitas & Amaral Comércio de Grãos Ltda, CNPJ nº 30.036.481/0001-56, Pimenta Bueno/Rondônia (RO) e;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

• L B S Comércio de Grãos Eireli - EPP, CNPJ nº 28.931.635/0001-21, Cacoal/Rondônia (RO).

Conforme consulta SINTEGRA (doc. 41 – ANEXO 34, fls. 266/272), as remetentes tiveram suas inscrições suspensas ou canceladas tendo em vista que não exerciam suas atividades empresariais no endereço cadastrado.

No caso da C. L. de Souza Comércio de Café, foi suspensa por falta de entrega da EFD e, além disso, em entrevista prestada à Delegacia Fiscal de Manhuaçu (doc. 10 – ANEXO 3 às fls. 109/117), o titular da empresa declarou desconhecer todas as informações referentes aos dados cadastrais e quadro societário da empresa.

Por isso, foram publicados os seguintes comunicados dos Atos Declaratórios de Inidoneidade (doc. 12 – ANEXO 5 às fls. 132/138) informando que todos os respectivos documentos fiscais autorizados emitidos eram ideologicamente falsos:

- nº 26.062.001.002764 – ANTÔNIO DE PÁDUA ARAÚJO JÚNIOR;
- nº 26.062.001.002849 – CEREALISTA PREMIUM COMÉRCIO DE CAFÉ E CEREAIS EIRELI;
- nº 26.062.001.351108 – C. L. DE SOUZA COMÉRCIO DE CAFÉ;
- nº 26.062.001.002814 – F. J. GOMES COMÉRCIO;
- nº 26.062.001.350941 – FREITAS & AMARAL COMÉRCIO DE GRÃOS LTDA;
- nº 26.062.001.002762 – L B S COMÉRCIO DE GRÃOS EIRELI - EPP.

As NF-es foram declaradas ideologicamente falsas, uma vez que as emitentes não possuíam estabelecimento no endereço cadastrado e/ou as inscrições estaduais foram obtidas com a utilização de dados falsos, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalíneas “a.3” e “a.5” da Lei nº 6.763/75 e do art. 133-A, inciso I, alíneas “c” e “e” do RICMS/02.

Posteriormente, a Autuada foi intimada, por meio dos Termos de Intimação (TI) nº 126 e 127/2022 (docs. 2 e 3 às fls. 08/19) e do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000043126.08 (doc. 5 às fls. 33/35), para que pudesse apresentar diversos comprovantes de que as operações de fato ocorreram (transações financeiras, contratos, transportes, pesagens, etc) e, assim, demonstrar sua boa-fé (Súmula nº 509 do STJ).

Não houve resposta da P S Baia e do seu titular, o empresário Paulo Sérgio Baia, aos Termos de Intimação e ao AIAF.

Apenas Anderson Verli, um dos responsáveis pela escrituração fiscal e contábil, limitou-se a responder, por e-mail, que seu escritório contábil não mais prestava serviços para a Autuada e que entregou todos os documentos ao empresário Paulo Sérgio Baia (doc. 7 às fls. 38/40).

A Fiscalização informou aos Impugnantes que a justificativa apresentada era infundada e inverídica. A omissão de informação praticada pelos Impugnantes

somente reforça o fato de eles participaram ativamente da fraude fiscal e contábil com o objetivo de sonegar o ICMS devido.

Cabe destacar que, mesmo após a Operação Expresso (2021), a empresa continuou emitindo Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) e, também, continuou recebendo mercadorias como destinatária de NF-es emitidas por terceiros.

O Fisco ainda apurou que as informações das NF-es foram escrituradas nos livros fiscais (livro Registro de Entradas - RE e livro Registro de Apuração do ICMS - RAICMS) e contábeis (Diário e Razão), sendo que os valores do ICMS foram creditados na Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI (documento fiscal emitido pela Contribuinte) de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2017 e janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho e julho de 2018.

Contudo, não foram observados os requisitos constitucionais e legais exigidos para o exercício do direito ao crédito do imposto.

Constatou-se que a escrituração fiscal e contábil é fraudulenta, uma vez que registrou operações que de fato não ocorreram conforme NF-es.

Entendeu a Fiscalização, portanto, tratar-se de fraude para movimentar mercadorias de origem desconhecida que ingressaram no estoque da Autuada com NF-es inidôneas, restando provada a má-fé dos envolvidos (Súmula nº 509 do STJ).

Assim, concluiu o Fisco que as NF-es são ideologicamente falsas, também, por não corresponderem à real operação (art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.6” da Lei nº 6.763/75 e do art. 133-A, inciso I, alínea “f” do RICMS/02).

Os fatos narrados são impeditivos da apropriação de créditos do ICMS (inidoneidade ideológica da documentação fiscal e falta de recolhimento integral do imposto devido pelos emitentes), conforme art. 30 da Lei Estadual nº 6.763/75, art. 69 e art. 70, incisos V e IX do RICMS/02 e ao art. 155, inciso II c/c § 2º, inciso I da Constituição Federal/88.

No tocante à escrituração de créditos ilegítimos ou indevidos do ICMS, a Fiscalização procedeu conforme o *caput* do art. 195 do RICMS/02. O procedimento fiscal adotado é tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V do RICMS/02.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, observado o § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se ademais que foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados, Paulo Sérgio Baía, Anderson da Silva Verli, Cristina Maria de Souza e Marcelo Moreira de Salles.

Das Impugnações

Inconformados, os Coobrigados Marcelo Moreira de Sales (fls. 523/538), Anderson da Silva Verli (fls. 559/574) e Cristina Maria de Souza (fls. 594/609), apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações, com os argumentos a seguir, em síntese:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- arguem a nulidade do Auto de Infração por inconstitucionalidade do § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75, sob o fundamento de que ao atribuir responsabilidade solidária aos contabilistas, amplia o rol das hipóteses de responsabilidade de terceiros previstas no Código Tributário Nacional;

- apontam que os documentos probatórios anexados nas impugnações deixam claro que não houve má-fé na elaboração da escrituração contábil;

- sustentam que a acusação fiscal de que foram utilizados indevidamente saldos credores obtidos com escrituração de NF-es ideologicamente falsas para compensar o ICMS/Antecipação devido nas saídas e que tal ato revelou a associação dos Coobrigados com a clara finalidade de implementar um esquema fraudulento de evasão fiscal mediante artifício contábil ilegal para suprimir o tributo devido, não tem amparo de quaisquer elementos fáticos ou jurídicos;

- acrescentam que as referidas notas fiscais foram utilizadas para compensação de crédito no período apurado e que não era possível perceber que eram ideologicamente falsas;

- asseveram que não se lhes pode imputar a responsabilidade por uma escrituração errônea com o abjetivo de lesar o erário tendo em vista que procederam dentro da legalidade, na medida em que a Autuada possuía créditos de ICMS, oriundos dessas notas fiscais de entrada que constavam no sistema, e, portanto, aptos a serem aproveitados;

- discordam das afirmações de que a Autuada não apresentou nenhum documento ou esclarecimento, uma vez que apresentou esclarecimentos à Delegacia Fiscal e que, se houve sonegação de informações, estas partiram da própria Delegacia Fiscal, que se negou a responder os e-mails enviados pelos Impugnantes;

- informam o tempo de exercício da função de contador:

- Marcelo Moreira de Sales (desde 1996),

- Cristina Maria de Souza (desde 2016) e;

- Anderson da Silva Verli, esclarece que trabalha no ramo de contabilidade, à mais de 20 (vinte) anos), tendo atuado nas diversas áreas da contabilidade, sendo graduado como Bacharel em Ciências Contábeis e que se apresentou não como responsável técnico e sim como procurador dos contadores cadastrados, tendo em vistas seus vastos conhecimentos na área contábil;

- aduzem que sempre exerceram a função de contabilista com diligência e boa-fé, sem nunca ter se envolvido em qualquer procedimento interno de órgão público;

- apontam que as imputações feitas aos Impugnantes são desprovidas de elementos fáticos, não passando de meras ilações sem comprovação da má-fé;

- salientam que os Impugnantes (Marcelo Salles, Cristina Maria e Anderson Verli) uniram esforços em comum para prospecção de clientes e prestação de serviços contábeis;

- asseveram que jamais efetuaram qualquer escrituração contábil de forma irregular e sempre agiram dentro dos preceitos éticos e profissionais impostos pela legislação;

- sustentam que não têm responsabilidade por uma escrituração errônea, tendo procedido dentro da legalidade eis que tinham créditos de ICMS a serem aproveitados e as notas fiscais de entrada constavam no sistema e, portanto, eram aptas a serem aproveitadas.

Por fim, requerem o recebimento das suas impugnações e que seja julgada totalmente improcedente a pretensão punitiva, com o consequente arquivamento do Auto de Infração.

Reitera-se, por oportuno que a Autuada P S Baía Representação Comercial e o Coobrigado Paulo Sérgio Baía (empresário individual, administrador da Autuada), não apresentaram impugnação ao Auto de Infração em exame.

Da Reformulação do Lançamento.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização emite o Termo de Reformulação do lançamento de fls. 632/633, acompanhada dos documentos de fls. 634/716, conforme excertos a seguir infratranscritos:

(...)

“Nos termos dos arts. 145, incisos I e III e 149, incisos I e VII, ambos do CTN, procede-se à reformulação do lançamento contido no Auto de Infração em referência, para promover, de ofício, a exclusão de fundamentação legal referente ao art. 21, § 3, da Lei Estadual nº 6.763/75, que trata da responsabilidade tributária do contabilista ou o do responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade e da inclusão de fundamentação legal referente ao art. 149, inciso VII, do CTN, que trata do lançamento do crédito tributário quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

(...)

(Grifou-se)

Do Aditamento às Impugnações

Aberta a vista os Impugnantes apresentam aditamento às impugnações, Marcelo Moreira de Sales às fls. 733/740, Anderson da Silva Verli às fls. 741/747 e Cristina Maria de Souza às fls. 748/755, com os seguintes argumentos, em síntese:

- arguem que a inclusão da tipificação contida no inciso VII do art. 149 do CTN é totalmente desprovida de legalidade;

- acrescentam que não há qualquer comprovação que os Impugnantes agiram com dolo, fraude ou simulação em benefício de terceiro;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- apontam que toda a responsabilidade pelo crédito tributário discutido deve recair sobre o titular e administrador da P S BAIA Representação Comercial, uma vez ele forneceu as NF-es para serem lançadas;

- reiteram que jamais procederam com qualquer escrituração contábil de forma irregular, dolosa, fraudulenta ou simulada, mas que sempre agiram dentro dos preceitos éticos e profissionais que a legislação impõe;

- acrescentam que os DAEs (documentos de arrecadação fiscal) eram emitidos pelos próprios funcionários da Autuada;

- reiteram que a que a acusação fiscal de que foram utilizados indevidamente saldos credores obtidos com escrituração de NF-es ideologicamente falsas para compensar o ICMS/Antecipação devido nas saídas e que tal ato revelou a associação dos Coobrigados com a clara finalidade de implementar um esquema fraudulento de evasão fiscal mediante artifício contábil ilegal para suprimir o tributo devido, não tem amparo de quaisquer elementos fáticos ou jurídicos;

- registram que as NF-es em análise somente foram declaradas ideologicamente falsas 4 (quatro) anos após a utilização de seu crédito, não tendo como os responsáveis pelo seu lançamento contábil serem responsabilizados pela sua utilização, uma vez que traziam todos os aspectos putativos de veracidade;

- aduzem que os créditos de ICMS, oriundos dessas notas fiscais de entrada, constavam no sistema, e eram, portanto, aptos a serem aproveitados;

- entendem que a antecipação do recolhimento do ICMS é inconstitucional.

Por fim, requerem o recebimento das suas impugnações e que seja julgada totalmente improcedente a pretensão punitiva, com o consequente arquivamento do Auto de Infração.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às fls. 757/912, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento nos termos da reformulação efetuada.

DECISÃO

Da Preliminar

Da arguição de Nulidade do Auto de Infração

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhes assiste, pois o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e autuado em forma de Processo Tributário Administrativo (PTA) com garantia ao interessado de ampla defesa na esfera administrativa, conforme o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Decreto Estadual nº 44.747/08 (RPTA)

Do Processo Tributário Administrativo - PTA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º Este Decreto estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), no âmbito da Secretaria de Estado de Fazenda.

Art. 2º Serão autuados em forma de Processo Tributário Administrativo (PTA):

I - a formalização de crédito tributário;

(...)

Parágrafo único. O PTA será em meio físico, ou eletrônico por meio do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE), hipótese em que será denominado Processo Tributário Administrativo Eletrônico (e-PTA).

(...)

Art. 8º É assegurado ao interessado ampla defesa na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada de todas as provas que tiver, desde que produzidas na forma e prazos legais.

(...)

Art. 106. Instaura-se o contencioso administrativo fiscal:

(...)

II - pela impugnação regular contra lançamento de crédito tributário ou contra indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário.

(...)

Art. 108. É assegurado ao sujeito passivo intervir no PTA para defesa de seus direitos, ainda que a impugnação tenha sido apresentada por outrem.

(...)

Além disso, foram observadas as disposições contidas no RPTA, inseridas no art. 66, inciso III, no art. 68, inciso II e § 3º, antes da lavratura do AIAF e do Auto de Infração.

Decreto Estadual nº 44.747/08 (RPTA)

Art. 66. A realização dos procedimentos fiscais auxiliares abaixo mencionados não caracteriza o início da ação fiscal:

(...)

III - cruzamento eletrônico de dados, assim considerado o confronto entre as informações existentes na base de dados da Secretaria de Estado de Fazenda, ou entre elas e outras fornecidas pelo sujeito passivo ou terceiros.

(...)

Art. 68. - Na realização do procedimento de cruzamento eletrônico de dados, se detectadas

inconsistências relativas às obrigações tributárias, o sujeito passivo poderá:

(...)

II - ser intimado a justificar ou a apresentar documentos relativos às inconsistências.

(...)

§ 3º - Na hipótese do inciso II do caput:

I - constará da intimação o prazo para justificar as inconsistências ou para apresentar documentos, bem como a informação da possibilidade de denúncia espontânea;

II - vencido o prazo de que trata o inciso I e mantida a inconsistência, o sujeito passivo ficará sujeito à respectiva ação fiscal.

(...)

Observa-se, por oportuno, que todas as formalidades e requisitos exigidos no art. 85 e seguintes do RPTA, com ênfase no art. 89, bem como ao dispor no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), estão presentes no lançamento.

Decreto Estadual n° 44.747/08 (RPTA)

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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

(...)

Código Tributário Nacional (CTN)

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(...)

Além disso, o crédito tributário foi formalizado e exigido por meio de Auto de Infração, nos termos do art. 154 da Lei Estadual nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 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, exceto na hipótese do art. 160-B.

(...)

O trabalho fiscal foi executado utilizando-se da boa-fé, respeitando o princípio da legalidade e em atendimento à Ordem de Serviço nº 08.220001713.33.

Todo o procedimento adotado foi minuciosamente descrito no relatório do Auto de Infração e nos demais documentos anexos.

A infringência à legislação foi demonstrada nos autos por meio de técnica fiscal idônea e prevista na legislação tributária, sendo o Auto de Infração emitido com base na análise da escrita fiscal e de documentos fiscais e subsidiários.

O Auto de Infração em apreço foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no RPTA, contendo descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como da clara atribuição das responsabilidades ao sócio-administrador e aos demais Coobrigados, resultantes de atos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

praticados com infração de lei, o que pode ser observado mediante simples leitura de seu relatório e documentos anexos.

O trabalho fiscal atendeu ao objetivo da lei, qual seja, a verificação da regularidade tributária e, sendo essa descumprida, o lançamento do crédito tributário com a devida identificação dos Sujeitos Passivos ou Coobrigados, uma vez que a atividade administrativa de lançamento no caso em apreço é vinculada e obrigatória (art. 142 do Código Tributário Nacional).

Os Impugnantes Anderson da Silva Verli, Cristina Maria de Souza e Marcelo Moreira de Salles compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não ocorrendo, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa e do contraditório.

Não é o fato de os Impugnantes discordarem da infringência que lhes é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a eles comprovarem as suas alegações.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Quanto às demais razões apresentadas: inconstitucionalidade do art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75 e ilegitimidade passiva dos Impugnantes, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, versa o presente e-PTA sobre a constatação, mediante verificação fiscal analítica, de que a Autuada, P S Baia Representação Comercial, deixou de recolher o ICMS, no período de agosto a dezembro de 2017 e janeiro a julho de 2018, em virtude de apropriação indevida de créditos do imposto destacado em Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) declaradas ideologicamente falsas, emitidas por empresas supostamente estabelecidas nos estados de Mato Grosso e Rondônia, constituídas para vender NF-es utilizadas na fabricação de créditos fictícios e no ajuste do estoque de mercadorias dos destinatários.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, observado o § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

As notas fiscais foram declaradas ideologicamente falsas, pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalíneas “a.2”, “a.3” e “a.5” da Lei nº 6.763/75, conforme Atos Declaratórios:

- 26.062.001.0027 -64, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais do dia 22/08/18;
- 26.062.001.0028-49, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais do dia 15/02/19;
- 26.062.001.3511-08, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais do dia 17/06/22;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 26.062.001.0028-14, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais do dia 15/11/18;
- 26.062.001.3509-41, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais do dia 22/02/22;
- 26.062.001.0027- 62, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais do dia 22/08/18.

Lei nº 6.763/75

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

(...)

§ 4º - Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

(...)

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

a.1 - que tenha sido extraviado, subtraído, cancelado ou que tenha desaparecido;

a.2 - de contribuinte que tenha encerrado irregularmente sua atividade;

a.3 - de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas em regulamento;

a.4 - que contenha selo, visto ou carimbo falsos;

a.5 - de contribuinte que tenha obtido inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos;

a.6 - não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;

(...)

A Fiscalização salienta que as NF-es de entrada autuadas foram desclassificadas, pois foram emitidas por empresas sem estabelecimento, que obtiveram inscrição estadual com dados falsos e as notas fiscais continham informações que não correspondiam à real operação.

No caso em tela, ninguém recorreu dos fundamentos do ato declaratório de inidoneidade dos documentos fiscais emitidos pelas noteiras de Mato Grosso e Rondônia em tela.

Ressalta-se, de início, o procedimento adotado pelo Fisco é considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V do RICMS/02 e que no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tocante à escrituração de créditos ilegítimos ou indevidos do ICMS, a Fiscalização procedeu ao seu estorno mediante exigência integral do ICMS no Auto de Infração em exame, nos termos do art. 194 e art. 195 ambos do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, examine-se:

RICMS/02

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários; (...)

V - conclusão fiscal;

(...)

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

(...)

O presente trabalho é oriundo da “Operação Expresso”, deflagrada pela Receita Federal, Receitas Estaduais e Polícia Civil dos Estados envolvidos.

A Autuada P S Baia Representação Comercial e seu administrador Paulo Sérgio Baia foram alvos de investigação dessa megaoperação originada no estado do Paraná, em conjunto com os estados de Minas Gerais, São Paulo e Espírito Santo. Segundo reportagens (doc. 14 – ANEXO 7 às fls. 148/156), essa foi a maior operação de combate a fraudes tributárias no setor de café já realizada e teve como objetivo dismantelar um esquema bilionário de sonegação tributária.

A seguir, têm-se esclarecimentos acerca os fatos ocorridos e que foram autuados no presente Auto de Infração, de acordo com o Relatório Fiscal que faz parte da autuação.

Conforme decisão da 5ª Vara Criminal de Londrina/PR (doc. 15 – ANEXO 8 às fls. 662/675), diante dos “indícios razoáveis de que os indivíduos que integram referido grupo criminoso são responsáveis pela prática de crimes de sonegação fiscal, constituição de associação ou organização criminosa e lavagem de dinheiro, infrações penais”, foram deferidas diversas medidas cautelares como prisão temporária, busca e apreensão e sequestro de bens. Por isso, além de várias outras empresas e pessoas físicas, a P S Baia e seus respectivos administradores de fato e de direito suportaram as medidas cautelares mencionadas, inclusive a prisão temporária.

Nesse esquema fraudulento, as noteiras de 1º nível (como as emitentes, por exemplo) praticam a venda de notas fiscais (e não a venda de café) para outras empresas (como a P S Baia, v.g), que utilizam essas NF-es para apropriação de créditos

fictícios de forma indevida (reduzindo ou suprimindo indevidamente o ICMS devido no respectivo período) e/ou para acobertar mercadoria de origem desconhecida (procedimento vulgarmente denominado de “esquentar o estoque”).

Em geral, o valor cobrado por essas vendas de NF-es variava de R\$ 1,00 (um real) a R\$ 2,00 (dois reais) por saca de café, ou era de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS em caso de simulação de operações interestaduais, conforme comprovado em trocas de mensagens entre os participantes do esquema e demais documentos apreendidos durante a operação em cumprimento de ordem judicial (Relatório nº 11/2021 EFRAU – Receita Federal às fls. 649/661).

Nesse ponto, é imprescindível explicar como se estruturam as noteiras no setor de café, conforme informações obtidas no Relatório de Atividades nº 08/2020 da Superintendência da Receita Federal – 6ª Região Fiscal – da Equipe Especial de Fiscalização de Fraudes – EFRAU 06 (fls. 636/639), relatório esse que tem como objetivo atender à autorização judicial expedida pelo juízo da 5ª Vara Criminal do Fórum da Comarca de Londrina, Paraná, para compartilhamento de dados da Receita Federal e demais provas colhidas com as instituições e órgãos envolvidos na denominada Operação Expresso, que investiga fraudes tributárias no setor de café.

É importante ressaltar que existem diferentes tipos de noteiras, utilizadas com focos diversos, mas sempre com o objetivo final de sonegação fiscal.

Para facilitar o entendimento, as noteiras foram classificadas em 3 tipos, ressaltando que, em alguns casos, uma noteira pode ter características que se enquadram em mais de um tipo:

- Noteira de 1º nível: É aquela “distante” dos beneficiários finais. Não vende diretamente para as verdadeiras empresas adquirentes de café; suas notas fiscais de venda são utilizadas para simular a entrada de mercadorias em outras noteiras, de segundo ou terceiro nível. Em geral, as noteiras de primeiro nível não têm entrada de mercadoria, não existem fisicamente, estão em nome de “laranjas” e possuem ciclo de vida muito curto, já que são facilmente descobertas pelos Fiscos;

- Noteira de 2º nível: É aquela que compra de noteiras e vende para outras noteiras. A noteira de 2º nível simula a aquisição de café, tendo como fornecedores outras noteiras. A maior parte de suas vendas são para outras noteiras. Podem existir ou não fisicamente, estão em nome de “laranjas” e possuem ciclo de vida mais longo que as noteiras de 1º nível;

- Noteira de 3º nível: É aquela que vende para o beneficiário final, o real adquirente do café. Elas possuem instalação física (mesmo que incompatível com o volume de café comercializado) e, em geral, seus sócios são pessoas que atuam na empresa (os operadores das noteiras). Para garantir um ciclo de vida mais longo, elas simulam entrada e saída de mercadoria em volume e valores que não gerem lucro (despesas maiores que receitas), nem débitos de ICMS (créditos de ICMS maiores que os débitos) e nem estoque a descoberto.

As emitentes das NF-es ideologicamente falsas, são noteiras que não funcionavam nos endereços de cadastro e/ou obtiveram a inscrição estadual com dados

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

falsos, de acordo com os respectivos Atos Declaratórios de Inidoneidade dos Documentos Fiscais (doc. 12 – ANEXO 5 às fls. 132/138).

Por isso, foram publicados os comunicados dos Atos Declaratórios de Inidoneidade (doc. 12 – ANEXO 5 às fls. 132/138) informando que todos os respectivos documentos fiscais autorizados emitidos são ideologicamente falsos.

A empresa P S Baia, inscrição estadual nº 002333355.00-40, suspensa em 13/06/21 por sua utilização com dolo ou fraude e cancelada em 29/06/22, representada por seu administrador Paulo Sérgio Baia, no caso do presente PTA, possuía a rotina operacional de simulação de compra e venda interestadual de café em grão de noteiras de Mato Grosso e Rondônia. Da mesma forma, agia com empresas noteiras de outras unidades da Federação.

Conforme consulta SINTEGRA (doc. 41 – ANEXO 34 às fls. 266/272), as remetentes tiveram suas inscrições suspensas ou canceladas tendo em vista que não exerciam suas atividades empresariais no endereço cadastrado.

No caso da C. L. de Souza Comércio de Café, foi suspensa por falta de entrega da EFD e, além disso, em entrevista prestada à Delegacia Fiscal de Manhuaçu (doc. 10 – ANEXO 3 às fls. 109/117), o titular da empresa declarou desconhecer todas as informações referentes aos dados cadastrais e quadro societário da empresa.

A Fiscalização promoveu uma análise bastante pormenorizada de toda a operação perpetrada pelos Autuados, esclarecendo de forma irrefutável todo o esquema de fraudes, detectada a partir da documentação apreendida na operação fiscal.

Os principais clientes da P S Baia eram, geralmente, grandes empresas brasileiras que existem de fato. Observa-se, também, que a maioria deles se encontram em outras unidades da Federação.

Logo, na saída interestadual do café em grão, o ICMS deve ser levado à débito na escrita fiscal, gerando a necessidade de recolhimento após apuração mensal pelo sistema de débito e crédito ou o recolhimento por nota fiscal emitida na saída da mercadoria em operação interestadual destinada a contribuintes dos estados da Bahia, do Espírito Santo, do Rio de Janeiro e de São Paulo (Efeitos de 01/11/16 a 08/03/18) e dos estados da Bahia, do Espírito Santo, do Paraná, do Rio de Janeiro e de Sergipe (Efeitos a partir de 09/03/18), nos termos do art. 115, inciso V do Anexo IX do RICMS/02:

RICMS/02 - Anexo IX

Art. 115. O pagamento do imposto incidente sobre as operações com café cru será feito:

(...)

V - pelo remetente ou alienante da mercadoria, na saída em operação interestadual destinada a contribuintes dos Estados da Bahia, do Espírito Santo, do Paraná, do Rio de Janeiro e de Sergipe na hipótese prevista na alínea "j" do inciso IV do caput do art. 85 deste regulamento;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/11/2016 a 08/03/2018 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 47.060, de 14/10/2016:

"V - pelo remetente ou alienante da mercadoria, na saída em operação interestadual destinada a contribuintes dos Estados da Bahia, do Espírito Santo, do Rio de Janeiro e de São Paulo na hipótese prevista na alínea "j" do inciso IV do caput do art. 85 deste Regulamento;"

(...)

Para suprimir o recolhimento do ICMS, a P S Baia utilizou noteiras de outros Estados para apropriação indevida de créditos do imposto e ajuste do estoque de mercadorias adquiridas sem documento fiscal.

Cumpra ressaltar que além da sonegação tributária cometida rotineiramente pela P S Baia, a prática reiterada de fraudes estruturadas em ilícitos tributários representa, no caso em apreço, vantagem estratégica para a empresa e demais envolvidos, causando distorções de mercado e lesando a livre concorrência.

Logo, causa prejuízos ao empreendedorismo e se constitui como uma verdadeira cláusula de barreira aos empresários pagadores de impostos.

O Relatório Fiscal traz uma grande quantidade de provas que comprovam a prática reiterada de compra de créditos fictícios pela P S Baia destacados em NF-es ideologicamente falsas.

Portanto, existem nos autos fatos devidamente comprovados que somados levam a Fiscalização a afirmar que as NF-es autuadas descrevem operações fictícias ou inverídicas e que os envolvidos sabiam que esses documentos fiscais eram inidôneos.

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, estatuem que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação, *in verbis*:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 23 - O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Lei Estadual nº 6.763/75

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

(...)

Houve também flagrante descumprimento da legislação contábil brasileira, uma vez que as informações das NF-es ideologicamente falsas foram escrituradas nos livros fiscais (livro Registro de Entradas - RE e livro Registro de Apuração do ICMS - RAICMS) e contábeis (Diário e Razão). Os valores do ICMS destacados nessas notas fiscais foram creditados no RAICMS e nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS DAPIs (documento fiscal emitido pela Contribuinte) de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2017 e janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho e julho de 2018.

Contudo, não existe base documental que fundamente tais lançamentos e não foram observados os requisitos constitucionais e legais exigidos para o exercício do direito ao crédito do imposto.

A evidência de operações fundadas em NF-es ideologicamente falsas emitidas por empresa sabidamente noteira; a falta dos comprovantes de pagamentos e de recolhimento do ICMS na origem; a inexistência de documentos que comprovem inequivocamente a ocorrência de fato das operações em tela; os registros contábeis genéricos e sem informações mínimas para caracterizar as operações; e, ainda, a falta de lastro documental de tais operações; demonstram que o caso em tela se trata de evidente fraude na escrituração para simulação de operações que não ocorreram de fato.

Assim, diante do exposto, constatou-se que a escrituração fiscal e contábil foi fraudada de forma evidente e grosseira, uma vez que foram registradas operações que sabidamente não ocorreram de fato. Logo, restou provada a má-fé dos envolvidos

As Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) foram consideradas ideologicamente falsas, pois foram emitidas por empresa sem estabelecimento, com dados falsos e por conterem informações que não correspondem a real operação, conforme art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalíneas “a.3” e “a.6” da Lei nº 6.763/75 e do art. 133- A, inciso I, alíneas “c” e “f” do RICMS/02.

Também restou provado que os documentos fiscais autuados foram invalidados não somente por meio dos vícios identificados no Comunicado do Ato Declaratório de Inidoneidade, mas também pela constatação lógica de que as operações descritas nesses documentos de fato não se realizaram.

Os Impugnantes, profissionais da contabilidade e responsáveis pela escrituração fiscal e contábil da Autuada, tinham o dever de saber que não há direito ao crédito do ICMS destacado nesses documentos autuados, uma vez que esse direito para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias, está condicionado à idoneidade ideológica da documentação e à escrituração nas condições estabelecidas na legislação, conforme previsto na legislação supracitada.

Nesse contexto, cumpre destacar que a legislação tributária mineira se encontra em perfeita harmonia com os preceitos constitucionais do art. 155, inciso II c/c § 2º, inciso I, uma vez que permite o aproveitamento de créditos do ICMS de documentos fiscais inidôneos e idôneos, desde que, respectivamente, seja comprovado o pagamento do imposto na origem ou seja comprovado o seu pagamento ou correta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

escrituração e apuração na origem (o que não ocorreu no presente caso), nos termos do que preceitua o art. 70, incisos V e IX, do RICMS/02. Examine-se:

Constituição Federal (CF/88)

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

Decreto Estadual nº 43.080/02 (RICMS/02)

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

V - a operação ou a prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago;

(...)

IX - o pagamento do imposto na origem não for comprovado, na hipótese de exigência prevista na legislação tributária;

(...)

No caso em apreço, como os documentos fiscais são comprovadamente inidôneos (ideologicamente falsos), é vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente tenha sido integralmente pago, o que não foi feito, até porque a emitente nunca existiu de fato e não escriturou ou recolheu o respectivo ICMS das NF-es autuadas.

Vale destacar novamente que mesmo após o recebimento das intimações enviadas pelo Fisco (Termo de Intimação e AIAF), não foram apresentados quaisquer comprovantes do efetivo recolhimento do imposto pago pelo remetente das mercadorias, o que legitimaria o creditamento do ICMS, ou mesmo outros documentos que pudessem comprovar a efetiva realização das operações descritas nas NF-es autuadas, o que em tese poderia demonstrar a boa-fé dos envolvidos, conforme Súmula nº 509 do STJ, a saber:

SÚMULA Nº 509 DO STJ

É LÍCITO AO COMERCIANTE DE BOA-FÉ APROVEITAR OS CRÉDITOS DE ICMS DECORRENTES DE NOTA FISCAL POSTERIORMENTE DECLARADA INIDÔNEA, QUANDO DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA. (SÚMULA 509, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 26/03/2014, DE 31/03/2014).

Não há sequer comprovante de pagamento ao suposto remetente.

Logo, os créditos do ICMS indevidamente escriturados foram lançados nas DAPIs de agosto a dezembro de 2017 e janeiro a julho de 2018 pelos Coobrigados responsáveis pela escrituração fiscal e contábil com dolo ou má-fé, uma vez que não existiam comprovantes de pagamento aos emitentes das NF-es, nem comprovantes de pagamento do ICMS na origem. Além disso, restou provado, por outros motivos, que as operações descritas nas NF-es não ocorreram de fato.

Assim, conforme previsão legal e, pelo conjunto dos documentos acostados aos autos, afigura-se plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária. E, como a Defesa não apresentou provas capazes de elidir o trabalho fiscal, legítimo o estorno do crédito com a consequente exigência de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, observado o § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

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:

(...)

XXXI - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relativamente às multas aplicadas, correta a exigência das penalidades de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória (utilização de documento fiscal falso ou ideologicamente falso).

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, emendada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

(...)

(GRIFOU-SE)

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Da Sujeição Passiva

A empresa P S Baía Representação Comercial (Autuada) é Sujeito Passivo da obrigação principal na condição de contribuinte, conforme art. 121, parágrafo único, inciso I do CTN e art. 14, *caput* c/c art. 15, inciso I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Código Tributário Nacional (CTN)

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

(...)

Lei Estadual nº 6.763/75

Art. 14. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

(...)

Art. 15. Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

I - o importador, o arrematante ou adquirente, o produtor, o extrator, o industrial e o comerciante;

(...)

Cumpra ainda registrar, que além da Autuada, foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados:

- Paulo Sérgio Baia, empresário individual, nos termos do art. 135, inciso III (responsabilidade de terceiros) c/c art. 124, inciso II (solidariedade por expressa designação legal), do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (responsabilidade do sócio-administrador) e nos termos do art. 137, inciso I (responsabilidade por infrações) c/c art. 124, inciso I (solidariedade por interesse jurídico comum) do CTN e art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 (solidariedade de terceiros que concorreram para o não recolhimento do tributo) c/c os arts. 966 e 967 do Código Civil e o art. 789 do Código de Processo Civil;

- Anderson da Silva Verli, terceiro, responsável pela escrituração fiscal e contábil, proprietário e responsável de fato pela empresa prestadora de serviços de contabilidade (Escrita Serviços Contábeis) durante todo o período autuado, nos termos do art. 137, inciso I (responsabilidade por infrações) c/c art. 124, inciso I (solidariedade por interesse jurídico comum) do CTN e art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 (solidariedade de terceiros que concorreram para o não recolhimento do tributo);

- Cristina Maria de Souza, terceiro, responsável pela escrituração fiscal e contábil, corresponsável técnico pela escrituração da P S Baia durante todo o período autuado e contadora associada ao escritório contábil a partir de janeiro de 2016, conforme contratos de prestação de serviços assinados e demais, nos termos do art. 137, inciso I (responsabilidade por infrações) c/c art. 124, inciso I (solidariedade por interesse jurídico comum) do CTN e art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 (solidariedade de terceiros que concorreram para o não recolhimento do tributo);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Marcelo Moreira de Salles, responsável pela escrituração fiscal e contábil, corresponsável técnico pela escrituração da P S Baia durante todo o período autuado e contador associado ao escritório contábil a partir de janeiro de 2016, conforme contratos de prestação de serviços assinados e demais documentos, nos termos do art. 137, inciso I (responsabilidade por infrações) c/c art. 124, inciso I (solidariedade por interesse jurídico comum) do CTN e art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 (solidariedade de terceiros que concorreram para o não recolhimento do tributo).

A P S Baia, por meio do seu administrador Paulo Sérgio Baia e dos contratados Anderson da Silva Verli, Cristina Maria de Souza e Marcelo Moreira de Salles, realizou as seguintes condutas dolosas ou de má-fé praticadas que infringiram a legislação tributária estadual, a legislação federal e a constituição federal que resultaram na falta de recolhimento do ICMS no período de agosto de 2017 a julho de 2018 (12 meses consecutivos):

1. Fraude à fiscalização tributária pela inserção de elementos inexatos ou falsos em documentos (DAPIs) e livros fiscais utilizados para registro das entradas das mercadorias (LRE) e apuração do ICMS (LRAICMS).

Infrações à legislação: A P S BAIA inseriu elementos falsos em documentos fiscais (DAPIs); livros fiscais (LRE, LRAICMS) e; livros contábeis (Diário e Razão). Portanto, não escriturou os livros fiscais e contábeis e não emitiu os documentos fiscais na forma regulamentar. No caso em apreço, foram fraudados 12 (doze) documentos fiscais (DAPI), 24 (vinte e quatro) livros fiscais (12 LRE e 12 LRAICMS) e 4 livros contábeis (2 livros Diário – 2017 e 2018 e 2 livros Razão – 2017 e 2018). Logo, ocorreram infringências ao art. 16, inciso VI; art. 25; art. 28, *caput* c/c § 6º e art. 39, *caput*, da Lei Estadual nº 6.763/75; art. 62, *caput*; art. 96, inciso III e; art. 127, do RICMS/02; art. 19; art. 20, *caput* da Lei Complementar nº 87/96; art. 155, inciso II c/c § 2º, inciso I da Constituição Federal e; art. 1º, inciso II da Lei nº 8.137/90;

2. Elaboração, emissão e utilização de documentos fiscais sabidamente ideologicamente falsos ou inexatos (12 DAPIs e 78 NF-es).

Infrações à legislação: A P S BAIA utilizou documentos fiscais sabidamente ideologicamente falsos ou inexatos (NF-es). No caso em apreço foram utilizadas 12 (doze) documentos fiscais da espécie DAPI e 78 (setenta e oito) documentos fiscais da espécie NF-e, todos sabidamente ideologicamente falsos. Logo, ocorreram infringências ao art. 16, incisos III e XIII; art. 30 e; art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalíneas “a.3”, “a.5” e “a.6”, da Lei Estadual nº 6.765/75; art. 63, § 3º, inciso I; art. 69, *caput* e art. 70, incisos V e IX; art. 96, incisos IV e XVII e; art. 133-A, inciso I, alíneas “c” e “f”, do RICMS/02; art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 art. 155, inciso II c/c § 2º, inciso I da Constituição Federal e; art. 1º, inciso IV da Lei nº 8.137/90;

3. Falta de pagamento do ICMS devido em 12 meses consecutivos pela apropriação ilegítima de créditos do ICMS destacados em NF-es ideologicamente falsas.

Infrações à legislação: A P S BAIA não pagou o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária em 12 meses consecutivos, nos termos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do art. 16, inciso IX e art. 34, da Lei Estadual nº 6.763/75 e; art. 85, inciso I, alínea “n”, subalínea “n.1” e; art. 96, *caput*, do RICMS/02.

A utilização de 78 NF-es ideologicamente falsas teve como finalidade específica:

1. o registro da movimentação (saída, transporte, entrada e estoque) das mercadorias com destaque do ICMS no livro Registro de Entradas (LRE) da P S BAIA;
2. o lançamento do crédito do ICMS destacado nas NF-es nos livros Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS) da P S BAIA;
3. o lançamento do crédito do ICMS nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPIs), documento fiscal emitido pela P S BAIA;
4. o lançamento de operações e pagamentos inexistentes nos livros contábeis (Diário e Razão);
5. a elaboração, emissão e utilização das DAPIs da P S BAIA com supressão total do saldo devedor apurado e, conseqüentemente;
6. a supressão total do recolhimento do ICMS pela P S BAIA de forma indevida.

O êxito na realização das condutas supracitadas e na obtenção do resultado de falta de recolhimento do ICMS somente foi possível com a associação de todos os Sujeitos Passivos aos interesses da P S Baia.

Quanto à responsabilidade dos Coobrigados (pessoa física) pelas obrigações tributárias elencadas nos autos, cabe aqui destacar que foram identificadas nos autos as condutas individualizadas das pessoas que utilizaram 78 NF-es ideologicamente falsas para elaboração, emissão, fornecimento e utilização de 12 DAPIs, 24 livros fiscais e 4 livros contábeis com o objetivo de sonegar o ICMS devido.

As condutas dos Coobrigados foram individualizadas no ANEXO 1 (Resumo do PTA e Relatório dos Sujeitos Passivos) às fls. 41/57 e no ANEXO 2 (Relatório Fiscal Complementar e Base legal) às fls. 58/108 do presente PTA.

Observa-se claramente que existia uma divisão de tarefas entre os responsáveis pela utilização das 78 NF-es ideologicamente falsas para elaboração, emissão, fornecimento e utilização de 12 DAPIs, 24 livros fiscais e 4 livros contábeis com o claro objetivo de evitar o recolhimento do ICMS.

Em resumo, as irregularidades praticadas pela Autuada referem-se à apropriação indevida de créditos do ICMS destacados em Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) sabidamente ideologicamente falsas, registradas nos livros fiscais e contábeis e nos documentos fiscais de forma ilegal e fraudulenta, com o objetivo de sonegar o imposto devido na apuração mensal, o que se deu com clara infração à legislação tributária.

Essas irregularidades praticadas pela Autuada ocorreram sob a gerência e o comando do Coobrigado Paulo Sérgio Baia, auxiliado pelos Coobrigados Anderson da Silva Verli, Cristina Maria de Souza e Marcelo Moreira de Salles, terceiros responsáveis pela escrituração fiscal e contábil da empresa P S Baia.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As ações individualizadas praticadas pelos Coobrigados demonstram que eles se associaram na forma de uma Organização constituída para fraudar o erário mineiro. Os fatos ocorridos encontram-se correlacionados e a participação ativa e direta dos Coobrigados nessa organização passamos a expor.

No que diz respeito especificamente à responsabilidade do Coobrigado Paulo Sérgio Baia, empresário individual, administrador de fato e de direito da P S Baia, é importante destacar que as condutas a ele imputadas foram explicitadas e individualizadas nos ANEXOS 1 e 2.

Salienta-se, entretanto, que não foi somente o fato de ser titular da empresa que gerou a responsabilidade tributária, mas também a natureza da infração imputada ao Contribuinte pelo Fisco e a caracterização de atos da pessoa física que geraram o descumprimento das normas legais e regulamentares. Nesse caso, solicitou a emissão, determinou a utilização dos documentos ideologicamente falsos e, com isso, reduziu o tributo devido, conforme exaustivamente demonstrado e comprovado no presente Auto de Infração.

Paulo Sérgio Baia, não recolheu o ICMS devido pela empresa nos meses de agosto de 2017 a julho de 2018, em virtude de apropriação indevida de créditos do imposto destacado em 78 Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) ideologicamente falsas elaboradas, emitidas e fornecidas por empresas reconhecidamente noteiras de Mato Grosso e Rondônia.

As NF-es foram utilizadas para simular a movimentação (saída, transporte e entrada) e o registro no estoque de 38.780 sacas de café em grão cru e para apropriação indevida de créditos do ICMS. As mercadorias não circularam de fato e, portanto, não entraram no estado de Minas Gerais.

As NF-es foram elaboradas, emitidas e fornecidas por 6 (seis) empresas noteiras cadastradas nos estados de Mato Grosso e Rondônia, constituídas para vender NF-es utilizadas na fabricação de créditos fictícios do ICMS e no ajuste do estoque de mercadorias dos destinatários:

- 1) ANTÔNIO DE PÁDUA ARAÚJO JÚNIOR (CNPJ nº 27.603.396/0001-18) de Vilhena/RO;
- 2) CEREALISTA PREMIUM COMÉRCIO DE CAFÉ E CEREAIS EIRELI (CNPJ nº 30.670.481/0001-03) de Cacoal/RO;
- 3) C. L. DE SOUZA COMÉRCIO DE CAFÉ (CNPJ nº 27.876.677/0001-44) de São José dos Quatro Marcos/MT;
- 4) F. J. GOMES COMÉRCIO, CNPJ nº 28.723.596/0001-77, São José dos Quatro Marcos/MT;
- 5) FREITAS & AMARAL COMÉRCIO DE GRÃOS LTDA (CNPJ nº 30.036.481/0001-56) de Pimenta Bueno/RO e;
- 6) L B S COMÉRCIO DE GRÃOS EIRELI – EPP (CNPJ nº 28.931.635/0001-21) de Cacoal/RO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Essas empresas nunca existiram de fato no local cadastrado e foram constituídas com dados falsos para vender NF-es utilizadas na fabricação de créditos fictícios e no ajuste do estoque de mercadorias dos destinatários.

Os atos declaratórios de inidoneidade dos documentos fiscais emitidos pelas empresas noteiras foram comunicados por meio de publicação da Receita Estadual de Minas Gerais (doc. 12 – ANEXO 5 às fls. 132/138).

A Autuada e os Impugnantes foram intimados por meio do Termo de Intimação nº 126 e 127/2022 (docs. 2 e 3 às fls. 08/19) e do AIAF nº 10.000043126.08 (doc. 5 às fls. 33/35) para que pudessem apresentar esclarecimentos e comprovantes de que as operações descritas nas notas fiscais emitidas pelas noteiras ocorreram de fato (transações financeiras, contratos, transportes, pesagens etc) e, assim, pudessem demonstrar sua boa-fé, nos termos da Súmula nº 509 do STJ.

Contudo, nenhum esclarecimento ou documento hábil foram apresentados.

Portanto, as NF-es foram consideradas ideologicamente falsas, uma vez que as emitentes não possuíam estabelecimento no endereço cadastrado, as inscrições estaduais foram obtidas com a utilização de dados falsos e por conterem informações que não correspondiam a real operação, conforme art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalíneas “a.3”, “a.5” e “a.6” da Lei nº 6.763/75 e do art. 133-A, inciso I, alíneas “c”, “e” e “f” do RICMS/02.

O Fisco ainda apurou que as informações das NF-es foram escrituradas nos livros fiscais (LRE e LRAICMS) e contábeis (Diário e Razão), sendo que os valores do ICMS foram creditados na DAPI (documento fiscal emitido pela Contribuinte) de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2017 e janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho e julho de 2018. Contudo, não foram observados os requisitos constitucionais e legais exigidos para o exercício do direito ao crédito do imposto.

Assim, constatou-se que a escrituração fiscal e contábil é fraudulenta, uma vez que registrou operações que de fato não ocorreram conforme NF-es. Trata-se de fraude para movimentar mercadorias de origem desconhecida que ingressaram no estoque da Autuada com NF-es inidôneas. Logo, restou provada a má-fé dos envolvidos (Súmula nº 509 do STJ).

Nos termos do art. 30, § 5º, 6º e 7º, da Lei nº 6.763/75 e art. 134-A e do art. 134-B do RICMS/02, a declaração de inexistência de fato de estabelecimento do contribuinte em qualquer localidade do território nacional, uma vez certificada pela fiscalização estadual, possui presunção de legitimidade e veracidade, salvo prova inequívoca em contrário. Declarada a falsidade de documento fiscal, qualquer contribuinte interessado poderá recorrer dos fundamentos do ato administrativo, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do ato declaratório. No caso em tela, ninguém recorreu dos fundamentos do ato declaratório de inidoneidade dos documentos fiscais emitidos pelas noteiras de Mato Grosso e Rondônia em tela.

Contudo, observa-se que o Fisco de Minas Gerais provou exaustivamente que as operações descritas nas NF-es ideologicamente falsas não ocorreram de verdade. Logo, como foi constatada a inidoneidade dos documentos fiscais, uma vez que eles não correspondem à real operação de compra e venda de café em grão, a ação fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

independe de ato declaratório prévio que o tenha considerado inidôneo, nos termos do art. 135 do RICMS/02.

Em resumo, a Fiscalização constatou no PTA nº 01.002483660-23 as seguintes irregularidades que demonstram que as operações descritas nas NF-es autuadas não ocorreram de fato:

1. Inexistência do estabelecimento empresarial das emitentes cadastradas nos Estados de Mato Grosso e Rondônia;
2. Inexistência de contratos firmados entre as partes envolvidas;
3. Inexistência de comprovantes de pagamento do valor das operações. Tais comprovantes ratificando a forma, data e valor dos pagamentos são essenciais para lastrear os lançamentos das operações nos livros fiscais e contábeis;
4. Inexistência de comprovantes de pagamento da prestação do serviço de transporte;
5. Inexistência de comprovantes de pagamento do ICMS para os estados de Mato Grosso e Rondônia, relativos às operações de saída interestadual descritas nas NF-es;
6. Inexistência de comprovantes de pagamento do ICMS relativo à prestação do serviço de transporte;
7. Inexistência de viabilidade financeira das operações descritas nas NF-es em função do alto valor do frete (grande distância entre os emitentes e o destinatário) e da fatura de oferta de café conilon (Espírito Santo) e arábica (região de Manhuaçu) nos municípios próximos à Manhuaçu;
8. Inexistência de comprovantes de pesagem das mercadorias na saída e/ou na entrega das mercadorias, situação rotineiramente documentada pelos comerciantes atacadistas de café em grão em função da necessidade de conferência das quantidades de café recebido;
9. Inexistência de comprovantes de classificação do café em grão recebido, após a pesagem, situação rotineiramente documentada pelos comerciantes atacadistas de café em grão em função da necessidade de verificação da qualidade das mercadorias;
10. Omissão de informação praticada pela empresa e seus representantes intimados para apresentação de esclarecimentos e documentos que lastrearam os lançamentos das operações na escrituração fiscal e contábil. É obrigatória a apresentação de comprovantes dos lançamentos efetuados nos documentos fiscais e comerciais e nos livros fiscais e contábeis. A falta de apresentação da documentação solicitada reforça o fato de que os sujeitos passivos participaram ativamente da fraude fiscal e contábil com o objetivo de sonegar o ICMS devido;
11. Incompatibilidade do local de descarga das mercadorias em Manhuaçu, já que o estabelecimento empresarial da P S BAIA nunca possuiu condições físicas compatíveis para o exercício da atividade de comércio atacadista de café em grão, pois trata-se de um pequeno apartamento com características residenciais de cerca

de 40m² (ANEXO 6 às fls. 139 a 147), principalmente considerando o caso em apreço em que seria necessário espaço físico adequado para o recebimento e armazenamento de 38.780 sacas de café em grão cru de 60 Kg no peso total de 2.326,80 toneladas;

12. Apropriação indevida dos créditos destacados no livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS) e na DAPI de agosto de 2017 a julho de 2018 (12 meses consecutivos), sem comprovação da efetiva entrada da mercadoria no estado de Minas Gerais, nos termos do art. 63, § 3º, inciso I c/c § 5º, incisos I a IV do RICMS/02, por meio da apresentação do: 1) comprovante de pagamento do valor da operação; 2) comprovante de pagamento do ICMS relativo à operação; 3) comprovante de pagamento do ICMS relativo à prestação de serviço de transporte e; 4) contrato firmado entre as partes envolvidas, desde que revestido das formalidades legais e com pertinência cronológica e material com a referida operação e prestação de serviço de transporte;
13. Registro fiscal fraudulento no livro Registro de Entrada elaborado com informações falsas. Os registros fiscais indicam que todas as notas foram registradas no mesmo dia da data de saída que, por sua vez, é o mesmo dia da data de emissão das NF-es; o que seria impossível tendo em vista que o percurso entre as emitentes e a Autuada é de cerca de 2.100 Km (Mato Grosso) e 2.700 Km (Rondônia). Esses percursos são efetuados por um automóvel de passeio em cerca de 30 e 40 horas, respectivamente, caso não ocorra qualquer parada. Isso indica que um caminhão com 20 a 30 toneladas de mercadoria levaria, no mínimo, cerca de 2 e 3 dias de viagem, respectivamente, para percorrer esses trajetos. Esse fato demonstra a falsidade ideológica das informações nas notas fiscais e, também, reforça a inexistência de fato das operações nelas descritas; bem como demonstra o conluio entre os responsáveis pela escrituração fiscal e contábil e o administrador da Autuada;
14. Registro contábil fraudulento no livro Diário e no livro Razão de pagamentos que não ocorreram. Além disso, os registros são genéricos sem indicações mínimas como, por exemplo, nº das NF-es, nome dos supostos vendedores/remetentes etc.; conforme livro Razão Mercadoria para Revenda (ANEXOS 51 a 54 às fls. 485) e livro Razão Fornecedores (ANEXOS 57 e 58 às fls. 485). Ademais, nenhuma prova hábil de pagamento real foi apresentada;
15. A P S BAIA é uma empresa que compõe a organização criminosa que atuou na fraude à fiscalização tributária e ao erário mineiro, conforme informações extraídas das investigações realizadas no âmbito da Operação Expresso, apresentadas nos documentos anexados ao PTA nº 01.002483660-23.

A Fiscalização comprovou que não houve a circulação das mercadorias, bem como a efetiva entrada no estado de Minas Gerais; a transmissão da propriedade das mercadorias pela entrega (tradição) e pelo pagamento real à empresa emitente das NF-es autuadas; o pagamento do imposto na origem, requisito constitucional replicado na legislação tributária para apropriação de créditos do ICMS e; a boa-fé dos comerciantes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, como não poderia ter ocorrido a apropriação de créditos do ICMS destacados em documentos fiscais ideologicamente falsos, restou provada a má-fé dos envolvidos.

Sendo assim, foram constatadas infringências à legislação estadual do ICMS, nos termos do art. 16, incisos III, VI, IX e XIII; art. 25; art. 28, *caput* c/c § 6º; art. 30, *caput*; art. 34, *caput* e; art. 39, *caput* c/c § 4º, inciso II, alínea “a”, subalíneas “a.3”, “a.5” e “a.6” da Lei Estadual nº 6.763/75; art. 62, *caput*; art. 63, § 3º, inciso I; art. 69; art. 70, incisos V e IX; art. 85, inciso I, alínea “n”, subalínea “n.1”; art. 96, incisos III, IV e XVII; art. 127 e; art. 133-A, inciso I, alíneas “c”, “e” e “f”, do RICMS/02.

Também foram constatadas infringências à legislação federal do ICMS, nos termos do art. 19; art. 20, *caput* e art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir) e; infringências à Constituição Federal, nos termos do art. 155, inciso II c/c § 2º, inciso I.

Importante ressaltar que as condutas praticadas por Paulo Sérgio Baia, além de tipificadas como infrações às legislações estadual e federal do ICMS e à Constituição Federal, também se encontram tipificadas como infrações à legislação federal que trata de crimes contra a ordem tributária, nos termos do art. 1º, incisos II e IV, da Lei nº 8.137/90.

Paulo Sérgio Baía administrou a empresa P S BAIA REPRESENTAÇÃO COMERCIAL, durante todo o período autuado e, portanto, é Sujeito Passivo da obrigação principal na condição de responsável tributário, conforme art. 121, parágrafo único, inciso II do Código Tributário Nacional (CTN).

Código Tributário Nacional (CTN)

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

(...)

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

(...)

A inclusão de Paulo Sérgio Baía no polo passivo da obrigação tributária decorre da responsabilidade tributária pessoal pelos atos de gestão (administrador ou gerente) praticados por ele com infração à lei, conforme art. 135, inciso III (responsabilidade de terceiros) c/c art. 124, inciso II (solidariedade por expressa designação legal), do Código Tributário Nacional (CTN) e a responsabilidade tributária encontra correspondência na legislação estadual do art. 21, § 2º, inciso II da Lei Estadual nº 6.763/75 (responsabilidade pessoal do sócio-administrador).

Código Tributário Nacional (CTN)

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - as pessoas expressamente designadas por lei. Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Lei Estadual nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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.

(...)

Cabe aqui destacar que a responsabilidade tributária de Paulo Sérgio Baia, nesse caso concreto, também decorreu do fato de que ele cometeu infrações à legislação estadual e federal do ICMS, inclusive conceituadas por lei como crimes contra a ordem tributária, nos termos do art. 137, inciso I do CTN (responsabilidade por infrações) c/c art. 1º, incisos II (inseriu elementos falsos em livros e documentos fiscais) e IV (elaborou, emitiu e utilizou documentos sabidamente ideologicamente falsos) da Lei nº 8.137/90 (crimes contra a ordem tributária).

Código Tributário Nacional (CTN)

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

(...)

Lei nº 8.137/90

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

(...)

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

(...)

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

(...)

Nesse caso, a solidariedade pela obrigação tributária decorreu do art. 124, inciso I, do CTN (solidariedade por interesse comum) e do art. 21, inciso XII, da Lei Estadual nº 6.763/75 (solidariedade de terceiros que concorreram para o não recolhimento do tributo).

Código Tributário Nacional (CTN)

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

(...)

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

Lei Estadual nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

Nesse contexto, ressalta-se que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, nos termos do art. 136 do CTN e do art. 207, § 1º, item 1 c/c § 2º da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional (CTN)

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do

responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

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, 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.

(...)

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária que nasce com a ocorrência do fato gerador.

Os valores de créditos do ICMS de NF-es ideologicamente falsas apropriados reduziram de forma abrupta o saldo devedor apurado ao final de cada mês, suprimindo totalmente o recolhimento do imposto. Trata-se de conduta explicitamente dolosa e não uma mera omissão de receita seguida de um mero inadimplemento de obrigação tributária.

Ou seja, o mecanismo doloso, consciente, repetitivo e fraudulento de manutenção constante de saldo credor na conta corrente fiscal da empresa, engendrado pelo administrador da Autuada e terceiros que agiram com dolo, fraude ou simulação em benefício da P S BAIA, permitiu a supressão do recolhimento de todo o ICMS devido a Minas Gerais, mesmo diante do gigantesco volume de saídas de café em grão cru no período.

Observa-se que ocorreu a fraude à fiscalização tributária pela inserção de elementos falsos em documento (DAPI) ou livro (LRE, LRAICMS, Diário e Razão) exigidos pela lei e a elaboração, emissão e utilização de documentos fiscais sabidamente ideologicamente falsos, com o objetivo de sonegar o ICMS.

A prática mensal de manutenção de saldo credor indevido por meio da utilização de NF-es ideologicamente falsas para não recolher ICMS é exatamente o comportamento reiterado e consciente identificado e praticado pela Autuada sob comando do coobrigado Paulo Sérgio Baia, conforme Tabelas apresentadas, o que demonstra que esse modo de agir é praticado reiteradamente por ele.

Assim, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária e, sim a ação ou omissão fraudulentas ou de má-fé que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira. Logo, não há que se falar em aplicação da Súmula nº 430 do STJ ao presente caso.

O mero inadimplemento não deve ser confundido com a fraude tributária ou fraude à lei tributária. Embora haja infringência dos deveres tributários é preciso realçar que são institutos diferentes e que se operam de modo diverso um do outro, sobretudo pela presença ou não de dolo no ato que resultar no não recolhimento do tributo.

Assim, entende-se por mero inadimplemento o comportamento do sujeito passivo que resulta no não cumprimento da obrigação tributária principal, seja de forma intencional ou não. Trata-se de ação desprovida de meio ardid tendente a ocultar da Autoridade Fiscal o conhecimento do fato gerador do tributo. Na maioria dos casos, decorre da simples ausência de disponibilidade financeira para honrar o compromisso e não raro, há o cumprimento das obrigações acessórias, especialmente no que se refere a emissão de notas fiscais e acima de tudo ocorre a declaração dos fatos ao Fisco.

Diversamente ocorre na fraude fiscal onde há grave violação dos deveres tributários. Trata-se de fenômeno descrito como evasão (sonegação fiscal). Em regra, tais comportamentos são praticados durante e após a ocorrência do fato gerador do tributo e são empregados para encobrir o conhecimento da verdade real.

No caso em apreço, os fatos geradores do tributo sabidamente não ocorreram, mesmo assim foram escriturados para apropriação indevida de créditos do ICMS e, conseqüentemente, para sonegação do imposto.

Nessa linha entendemos que as infringências à legislação tributária capituladas nos autos não são uma mera omissão de receita seguida de um mero inadimplemento de obrigação tributária, mas sim ações intencionais para ludibriar a fiscalização tributária e evitar o recolhimento do ICMS.

O presente caso também não trata de mero planejamento tributário, uma vez que restou provado que as condutas dos Coobrigados ofenderam intencionalmente a legislação tributária com o intuito de suprimir o tributo devido; o que se pode classificar como atos (ilícitos) de Evasão Fiscal, conforme exaustivamente demonstrado e esclarecido no PTA em tela.

Cumprido anotar que o art. 149, inciso VII do CTN estabelece que o lançamento será realizado pela Autoridade Administrativa quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação. No caso de Paulo Sérgio Baia, ele se utilizou de documentos ideologicamente falsos para simulação das operações descritas nas NF-es e simulação da escrituração fiscal e contábil por meio do registro de operações inverídicas de compra e venda de mercadorias com o objetivo de sonegação do ICMS devido pela P S BAIA.

Vale destacar que Paulo Sérgio Baia possui responsabilidade ilimitada, pois é empresário individual.

O empresário individual é aquele que assume, sozinho, a titularidade e o risco do negócio. Ele usa o próprio nome e não pode adotar uma denominação social.

Na prática, isso significa que, por mais que o empresário individual tenha CNPJ, ele não é considerado pessoa jurídica de fato. Sob o olhar da lei, ele é uma pessoa física que realiza atividades comerciais por conta própria.

A consequência mais importante desse entendimento é que o patrimônio do empreendedor se mescla ao da empresa. Isso significa que, caso o negócio contraia dívidas, os credores podem se voltar ao patrimônio pessoal do empreendedor para receber o valor devido.

O contrário também se aplica: se o empresário contrai dívidas, o patrimônio da empresa fica à disposição para saldá-las. Caso o empreendedor tenha um cônjuge em regime de comunhão de bens, o que está em nome do companheiro também pode ser usado para pagar as dívidas do negócio.

Portanto, a responsabilidade do empresário individual é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

É que o registro do empresário individual não dá origem a uma pessoa jurídica distinta de sua pessoa física, muito embora, para fins tributários, tenha também que providenciar sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ. Como não há personificação jurídica sobressalente, também não há diferenciação patrimonial entre o conjunto de bens destinado para o exercício da empresa e os demais bens particulares.

Portanto, não há bipartição entre a pessoa natural e a firma por ela constituída.

Assim, nos casos de exigências fiscais em que figura como sujeito passivo um contribuinte “empresário” (individual), o titular do estabelecimento - pessoa física - responde com todos os seus bens patrimoniais tanto pelos débitos do CNPJ, quanto pelos do CPF, haja vista que os patrimônios se confundem, fazendo de uma só pessoa o sujeito de direitos e obrigações.

Nesta linha, a capitulação legal relativa à solidariedade pela obrigação tributária encontra-se devidamente registrada no Auto de Infração, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei Estadual nº 6.763/75 c/c os arts. 966 e 967 do Código Civil (CC/02) e o art. 789 do Código de Processo Civil (CPC).

Lei Estadual nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

Lei n° 10.406/02 (Código Civil)

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Art. 967. É obrigatória a inscrição do empresário no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, antes do início de sua atividade.

Lei n° 13.105/15 (Código de Processo Civil)

Art. 789. O devedor responde com todos os seus bens presentes e futuros para o cumprimento de suas obrigações, salvo as restrições estabelecidas em lei.

(...)

Observa-se que nesse caso, o empresário individual possui responsabilidade ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei n° 6.763/75 (solidariedade de terceiros que concorreram para o não recolhimento do tributo) c/c o art. 966 e o art. 967 do Código Civil (caracterização e inscrição do empresário) e o art. 789 do Código de Processo Civil (responsabilidade patrimonial do devedor).

Em resumo, Paulo Sérgio Baia, empresário individual e administrador da P S BAIA REPRESENTAÇÃO COMERCIAL, é responsável pelas obrigações tributárias, nos termos do art. 135, inciso III (responsabilidade de terceiros) c/c art. 124, inciso II (solidariedade por expressa designação legal), do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei Estadual n° 6.763/75 e; nos termos do art. 137, inciso I (responsabilidade por infrações) c/c art. 124, inciso I (solidariedade por interesse jurídico comum), do CTN e art. 21, inciso XII, da Lei Estadual n° 6.763/75 (solidariedade de terceiros que concorreram para o não recolhimento do tributo) c/c os arts. 966 e 967 do Código Civil (caracterização e inscrição do empresário) e o art. 789 do Código de Processo Civil (responsabilidade patrimonial do devedor).

Quanto à responsabilidade dos Impugnantes Anderson da Silva Verli, Cristina Maria de Souza e Marcelo Moreira de Salles, terceiros que agiram com dolo, fraude ou simulação em benefício da P S BAIA realizando escrituração fiscal e contábil nitidamente fraudulenta, vale inicialmente destacar que:

1. Os Coobrigados Cristina Maria e Marcelo Salles não contestaram o fato de terem sido apontados no Auto de Infração como responsáveis pela escrituração fiscal e contábil da Autuada. Pelo contrário, a Defesa de cada um deixa claro que conheciam muito bem a contabilidade da Autuada e que trabalharam em conjunto na sua elaboração. Isso confirma os fatos apurados pelo Fisco de que eles eram

responsáveis pela escrituração fiscal e contábil da P S BAIA REPRESENTAÇÃO COMERCIAL, conforme demonstrado nos documentos acostados aos autos do PTA;

2. O Coobrigado Anderson Verli, bacharel em Ciências Contábeis, não contestou a afirmação de que era o proprietário e responsável de fato pelo escritório Escrita Serviços Contábeis, que prestava os serviços de contabilidade para a Autuada e que os demais Impugnantes eram associados a ele como responsáveis pela escrituração fiscal e contábil da P S BAIA. Isso também confirma os fatos apurados pelo Fisco nos documentos acostados aos autos do PTA;
3. Os Impugnantes trabalhavam em forma de associação na prestação de serviços de contabilidade para a Autuada, conforme provado nos autos e afirmado por eles:

“O IMPUGNANTE (Anderson da Silva Verli), juntamente com os outros dois coobrigados Marcelo Moreira de Salles e Cristina Maria de Souza, uniram esforços em comum para prospecção de clientes e prestação de serviços contábeis, ficando encarregado pela manutenção do escritório e prospecção de clientes e os demais pela responsabilidade técnica dos clientes junto aos órgãos MUNICIPAIS, ESTADUAIS E FEDERAL.”
4. Os Impugnantes não contestaram a legalidade e constitucionalidade do inciso XII do art. 21 da Lei Estadual nº 6.763/75;
5. Os Impugnantes se limitaram a afirmar que realizaram a escrituração da Autuada de forma honesta, ética, diligente e com boa-fé e que nunca se envolveram em qualquer procedimento interno de órgão público;
6. Os Impugnantes registraram as NF-es autuadas e promoveram o aproveitamento de créditos do ICMS destacado nessas notas fiscais sem documentos comprobatórios das transações comerciais e da circulação das mercadorias, em afronta aos requisitos do art. 63, § 3º, inciso I c/c § 5º, incisos I a IV do RICMS/02, notoriamente conhecidos por quem trabalha nos setores cafeeiro e contábil;
7. Os Impugnantes registraram as NF-es sem comprovação dos pagamentos aos emitentes dos documentos fiscais (empresas noteiras) e sem comprovantes do recolhimento ou escrituração do ICMS na origem (Mato Grosso e Rondônia);
8. Os Impugnantes realizaram escrituração contábil fraudulenta nos livros Diário e Razão de 2017 e 2018, uma vez que as operações não ocorreram.
9. Os Impugnantes foram intimados e avisados de que as NF-es em tela eram ideologicamente falsas, mas não apresentaram uma única prova capaz de ilidir a acusação fiscal. Além disso, não corrigiram contabilmente a situação constatada pelo Fisco ou orientaram a Autuada para retificação da escrituração;
10. O Fisco demonstrou que a Autuada frequentemente comprava café em grão de empresas noteiras que inexistem de fato e que essa situação não se tratava de fato

isolado. Esse comportamento revela a existência de um “*modus operandi*”, uma maneira de agir ao longo de anos e com a utilização de diversas empresas noteiras constituídas justamente para realizar o aproveitamento indevido de créditos do ICMS. Não ocorreu um mero erro contábil, acidental, fortuito ou casual ou um fato decorrente de negligência ou imperícia dos administradores e responsáveis pela escrituração fiscal e contábil.

Também é importante destacar que as condutas dos Impugnantes, Coobrigados responsáveis pela escrituração fiscal e contábil da Autuada, foram individualizadas e detalhadas nos ANEXOS 1 e 2 do presente PTA.

Anderson da Silva Verli, Cristina Maria de Souza e Marcelo Moreira de Salles, terceiros que agiram com dolo, fraude ou simulação em benefício da P S BAIA, responsáveis pela escrituração da empresa durante todo o período autuado (ANEXOS 17 a 64), foram incluídos como Coobrigados, pois, apesar da inexistência de base documental, simularam a ocorrência das operações na escrituração fiscal e contábil por meio da utilização de 78 (setenta e oito) Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) de entrada sabidamente ideologicamente falsas para sonegar o ICMS.

Além disso, fraudaram a fiscalização tributária inserindo elementos falsos nos documentos e livros exigidos pela lei fiscal e contábil para registro das operações e apuração do ICMS. Tal conduta foi materializada pela apropriação indevida à crédito do imposto na escrituração do LRAICMS e no preenchimento da DAPI, de modo que o saldo devedor do imposto fosse anulado nos meses de agosto de 2017 a julho de 2018 e nos meses subsequentes (Tabela 1).

As NF-es foram utilizadas para simular a movimentação (saída, transporte e entrada) e o registro no estoque de 38.780 sacas de café em grão cru e para apropriação indevida de créditos do ICMS. As mercadorias não circularam de fato e, portanto, não entraram no estado de Minas Gerais.

As NF-es foram elaboradas, emitidas e fornecidas por 6 (seis) empresas noteiras cadastradas nos estados de Mato Grosso e Rondônia, constituídas para vender NF-es utilizadas na fabricação de créditos fictícios do ICMS e no ajuste do estoque de mercadorias dos destinatários:

- 1) ANTÔNIO DE PÁDUA ARAÚJO JÚNIOR (CNPJ nº 27.603.396/0001-18) de Vilhena/RO;
- 2) CEREALISTA PREMIUM COMÉRCIO DE CAFÉ E CEREAIS EIRELI (CNPJ nº 30.670.481/0001-03) de Cacoal/RO;
- 3) C. L. DE SOUZA COMÉRCIO DE CAFÉ (CNPJ nº 27.876.677/0001-44) de São José dos Quatro Marcos/MT;
- 4) F. J. GOMES COMÉRCIO, CNPJ nº 28.723.596/0001-77, São José dos Quatro Marcos/MT;
- 5) FREITAS & AMARAL COMÉRCIO DE GRÃOS LTDA (CNPJ nº 30.036.481/0001-56) de Pimenta Bueno/RO e;

6) L B S COMÉRCIO DE GRÃOS EIRELI – EPP (CNPJ nº 28.931.635/0001-21) de Cacoal/RO.

Essas empresas nunca existiram de fato no local cadastrado e foram constituídas com dados falsos para vender NF-es utilizadas na fabricação de créditos fictícios e no ajuste do estoque de mercadorias dos destinatários.

Os atos declaratórios de inidoneidade dos documentos fiscais emitidos pelas empresas notieras foram comunicados por meio de publicação da Receita Estadual de Minas Gerais (doc. 12 – ANEXO 5 às fls. 132/138).

Cabe aqui informar novamente que a Autuada foi intimada, por meio dos Termos de Intimação (TI) nº 126 e 127/2022 (docs. 2 e 3 às fls. 08/19) e do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000043126.08 (doc. 5 às fls. 33/35), para que pudesse apresentar diversos comprovantes de que as operações de fato ocorreram (transações financeiras, contratos, transportes, pesagens etc.) e, assim, demonstrar sua boa-fé (Súmula nº 509 do STJ).

Contudo, nenhum esclarecimento ou documento hábil foram apresentados.

Não houve resposta da P S BAIA e do seu titular, o empresário Paulo Sérgio Baia, aos Termos de Intimação e ao AIAF.

Apenas Anderson Verli, um dos responsáveis pela escrituração fiscal e contábil, limitou-se a responder, por e-mail, que devido a inadimplência da P S BAIA, seu escritório contábil não mais prestava serviços para a Autuada e que entregou todos os documentos ao empresário Paulo Sérgio Baia e que, portanto, não teria documentos para apresentação, conforme e-mail do doc. 7 às fls. 38/40.

A Fiscalização informou aos Impugnantes que a justificativa apresentada era infundada e inverídica, pois a legislação obriga o contribuinte e demais intimados a guardar os documentos por pelo menos 5 (cinco) anos, sendo que este escritório foi responsável pela escrituração da empresa nos períodos compreendidos nas intimações.

Informamos claramente aos Impugnantes que é de notório conhecimento que as empresas e suas assessorias contábeis devem conservar para exibição livros; documentos fiscais e comerciais e; comprovantes dos lançamentos neles efetuados durante o período de 5 anos, contados a partir do fato gerador do tributo ou a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prazo decadencial do art. 150, § 4º e do art. 173, inciso I, do CTN.

Adicionalmente existe o prazo prescricional de 5 (cinco) anos contados a partir da constituição definitiva do crédito tributário, de amplo conhecimento, conforme estabelecido pela legislação tributária, para a guarda e exibição de livros e documentos fiscais e dos comprovantes dos lançamentos neles efetuados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, nos termos do art. 174, inciso I e art. 195 do CTN; do art. 16, incisos II e III; art. 49, § 3º, inciso I e; art. 50, incisos II e III, da Lei Estadual nº 6.763/75 e; do art. 96, incisos II, III e IV; art. 190, *caput* e; art. 193, *caput*, do RICMS/02.

Portanto, é certo que todo e qualquer escritório de contabilidade em Minas Gerais conhece a regra de guarda dos livros e documentos fiscais e comerciais dos

contribuintes do ICMS e dos comprovantes dos lançamentos neles efetuados por até 10 (dez) anos, não tendo aplicação qualquer disposição legal excludente da obrigação de entregá-los ou exibi-los.

Mesmo assim, os responsáveis pela escrituração da P S BAIA se negaram a entregar ou exibir a documentação solicitada.

A Fiscalização comprovou pela falta de apresentação dos documentos solicitados e pelos fatos e documentos inseridos nos autos, que os Sujeitos Passivos sabiam que as operações descritas nas NF-es autuadas não ocorreram de fato.

Dessa forma, nenhum documento ou argumento foi apresentado a fim de comprovar a ocorrência de fato das operações em tela. Sequer foram apresentados comprovantes de pagamento pelas operações ou de recolhimento do ICMS devido na origem (Mato Grosso e Rondônia).

A omissão de informação praticada pelos Impugnantes somente reforça o fato de eles participaram ativamente da fraude fiscal e contábil com o objetivo de sonegar o ICMS devido.

Portanto, as NF-es foram consideradas ideologicamente falsas, uma vez que as emitentes não possuíam estabelecimento no endereço cadastrado, as inscrições estaduais foram obtidas com a utilização de dados falsos e por conterem informações que não correspondiam a real operação, conforme art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalíneas “a.3”, “a.5” e “a.6” da Lei nº 6.763/75 e do art. 133-A, inciso I, alíneas “c”, “e” e “f” do RICMS/02.

O Fisco ainda apurou que as informações das NF-es foram escrituradas nos livros fiscais (LRE e LRAICMS) e contábeis (Diário e Razão), sendo que os valores do ICMS foram creditados na DAPI (documento fiscal emitido pelo contribuinte) de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2017 e janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho e julho de 2018. Contudo, não foram observados os requisitos constitucionais e legais exigidos para o exercício do direito ao crédito do imposto.

Assim, constatou-se que a escrituração fiscal e contábil é fraudulenta, uma vez que registrou operações que de fato não ocorreram conforme NF-es. Trata-se de fraude para movimentar mercadorias de origem desconhecida que ingressaram no estoque da Autuada com NF-es inidôneas. Logo, restou provada a má-fé dos envolvidos (Súmula nº 509 do STJ).

Nos termos do art. 30, §§ 5º, 6º e 7º, da Lei nº 6.763/75 e art. 134-A e do art. 134-B do RICMS/02, a declaração de inexistência de fato de estabelecimento do contribuinte em qualquer localidade do território nacional, uma vez certificada pela Fiscalização estadual, possui presunção de legitimidade e veracidade, salvo prova inequívoca em contrário. Declarada a falsidade de documento fiscal, qualquer contribuinte interessado poderá recorrer dos fundamentos do ato administrativo, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do ato declaratório. No caso em tela, ninguém recorreu dos fundamentos do ato declaratório de inidoneidade dos documentos fiscais emitidos pelas noteiras de Mato Grosso e Rondônia em tela.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, observa-se que o Fisco de Minas Gerais provou exaustivamente que as operações descritas nas NF-es ideologicamente falsas não ocorreram de verdade. Logo, como foi constatada a inidoneidade dos documentos fiscais, uma vez que eles não correspondem à real operação de compra e venda de café em grão, a ação fiscal independe de ato declaratório prévio que o tenha considerado inidôneo, nos termos do art. 135 do RICMS/02.

Em resumo, a Fiscalização constatou no PTA nº 01.002483660-23 as seguintes irregularidades que demonstram que as operações descritas nas NF-es autuadas não ocorreram de fato:

1. Inexistência do estabelecimento empresarial das emitentes cadastradas nos Estados de Mato Grosso e Rondônia;
2. Inexistência de contratos firmados entre as partes envolvidas;
3. Inexistência de comprovantes de pagamento do valor das operações. Tais comprovantes ratificando a forma, data e valor dos pagamentos são essenciais para lastrear os lançamentos das operações nos livros fiscais e contábeis;
4. Inexistência de comprovantes de pagamento da prestação do serviço de transporte;
5. Inexistência de comprovantes de pagamento do ICMS para os estados de Mato Grosso e Rondônia relativos às operações de saída interestadual descritas nas NF-es;
6. Inexistência de comprovantes de pagamento do ICMS relativo à prestação do serviço de transporte;
7. Inexistência de viabilidade financeira das operações descritas nas NF-es em função do alto valor do frete (grande distância entre os emitentes e o destinatário) e da fatura de oferta de café conilon (Espírito Santo) e arábica (região de Manhuaçu) nos municípios próximos à Manhuaçu;
8. Inexistência de comprovantes de pesagem das mercadorias na saída e/ou na entrega das mercadorias, situação rotineiramente documentada pelos comerciantes atacadistas de café em grão em função da necessidade de conferência das quantidades de café recebido;
9. Inexistência de comprovantes de classificação do café em grão recebido, após a pesagem, situação rotineiramente documentada pelos comerciantes atacadistas de café em grão em função da necessidade de verificação da qualidade das mercadorias;
10. Omissão de informação praticada pela empresa e seus representantes intimados para apresentação de esclarecimentos e documentos que lastrearam os lançamentos das operações na escrituração fiscal e contábil. É obrigatória a apresentação de comprovantes dos lançamentos efetuados nos documentos fiscais e comerciais e nos livros fiscais e contábeis. A falta de apresentação da documentação solicitada reforça o fato de que os sujeitos passivos participaram ativamente da fraude fiscal e contábil com o objetivo de sonegar o ICMS devido;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

11. Incompatibilidade do local de descarga das mercadorias em Manhuaçu, já que o estabelecimento empresarial da P S BAIA nunca possuiu condições físicas compatíveis para o exercício da atividade de comércio atacadista de café em grão, pois trata-se de um pequeno apartamento com características residenciais de cerca de 40m² (ANEXO 6 às fls. 139/147), principalmente considerando o caso em apreço em que seria necessário espaço físico adequado para o recebimento e armazenamento de 38.780 sacas de café em grão cru de 60 Kg no peso total de 2.326,80 toneladas;
12. Apropriação indevida dos créditos destacados no livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS) e na DAPI de agosto de 2017 a julho de 2018 (12 meses consecutivos), sem comprovação da efetiva entrada da mercadoria no estado de Minas Gerais, nos termos do art. 63, § 3º, inciso I c/c § 5º, incisos I a IV do RICMS/02, por meio da apresentação do: 1) comprovante de pagamento do valor da operação; 2) comprovante de pagamento do ICMS relativo à operação; 3) comprovante de pagamento do ICMS relativo à prestação de serviço de transporte e; 4) contrato firmado entre as partes envolvidas, desde que revestido das formalidades legais e com pertinência cronológica e material com a referida operação e prestação de serviço de transporte;
13. Registro fiscal fraudulento no livro Registro de Entrada elaborado com informações falsas. Os registros fiscais indicam que todas as notas foram registradas no mesmo dia da data de saída que, por sua vez, é o mesmo dia da data de emissão das NF-es; o que seria impossível tendo em vista que o percurso entre as emitentes e a Autuada é de cerca de 2.100 Km (Mato Grosso) e 2.700 Km (Rondônia). Esses percursos são efetuados por um automóvel de passeio em cerca de 30 e 40 horas, respectivamente, caso não ocorra qualquer parada. Isso indica que um caminhão com 20 a 30 toneladas de mercadoria levaria, no mínimo, cerca de 2 e 3 dias de viagem, respectivamente, para percorrer esses trajetos. Esse fato demonstra a falsidade ideológica das informações nas notas fiscais e, também, reforça a inexistência de fato das operações nelas descritas; bem como demonstra o conluio entre os responsáveis pela escrituração fiscal e contábil e o administrador da Autuada;
14. Registro contábil fraudulento no livro Diário e no livro Razão de pagamentos que não ocorreram. Além disso, os registros são genéricos sem indicações mínimas como, por exemplo, nº das NF-es, nome dos supostos vendedores/remetentes etc.; conforme livro Razão Mercadoria para Revenda (ANEXOS 51 a 54 às fls. 485) e livro Razão Fornecedores (ANEXOS 57 e 58 às fls. 485). Ademais, nenhuma prova hábil de pagamento real foi apresentada;
15. A P S BAIA é uma empresa que compõe a organização criminosa que atuou na fraude à fiscalização tributária e ao erário mineiro, conforme informações extraídas das investigações realizadas no âmbito da Operação Expresso, apresentadas nos documentos anexados ao PTA nº 01.002483660-23.

A Fiscalização comprovou que não houve a circulação das mercadorias, bem como a efetiva entrada no estado de Minas Gerais; a transmissão da propriedade das mercadorias pela entrega (tradição) e pelo pagamento real à empresa emitente das

NF-es autuadas; o pagamento do imposto na origem, requisito constitucional replicado na legislação tributária para apropriação de créditos do ICMS e; a boa-fé dos comerciantes.

Logo, como não poderia ter ocorrido a apropriação de créditos do ICMS destacados em documentos fiscais ideologicamente falsos, restou provada a má-fé dos envolvidos.

Restou provado, portanto, que as operações descritas nas NF-es não ocorreram de fato e que os responsáveis pela escrituração não poderiam ter registrado operações e escriturado os livros Fiscais e Contábeis sem documentação a lhes dar lastro comprobatório.

O Fisco apurou que as informações das NF-es foram escrituradas nos livros fiscais (LRE e LRAICMS) e contábeis (Diário e Razão), sendo que os valores do ICMS foram creditados no LRAICMS e na DAPI (documento fiscal emitido pela Contribuinte) de março, maio, junho, julho e agosto de 2019. Contudo, não foram observados os requisitos constitucionais e legais exigidos para o exercício do direito ao crédito do imposto.

Além disso, os pagamentos registrados nos livros Diário e Razão não ocorreram de verdade.

A evidência de operações fundadas em NF-es ideologicamente falsas emitidas por empresa sabidamente noteira; a falta dos comprovantes de pagamentos e de recolhimento do ICMS na origem; a inexistência de documentos que comprovem inequivocamente a ocorrência de fato das operações em tela; os registros contábeis genéricos e sem informações mínimas para caracterizar as operações; e, ainda, a falta de lastro documental de tais operações; demonstram que o caso em tela se trata de evidente fraude na escrituração para simulação de operações que não ocorreram de fato.

Assim, diante do exposto, constatou-se que a escrituração fiscal e contábil foi fraudada de forma evidente e grosseira, uma vez que foram registradas operações que sabidamente não ocorreram de fato. Logo, restou provada a má-fé dos envolvidos.

Os Impugnantes arguem que o § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75 é inconstitucional por violação da reserva de lei complementar prevista no art. 146, inciso III, alínea “b” da Constituição da República de 1988 – CR/88, ao ampliar o rol dos arts. 134 e 135 ambos do Código Tributário Nacional que dispõe sobre as pessoas que podem ser pessoalmente responsáveis pelo crédito tributário e por dispor diversamente do retrocitado dispositivo legal sobre as circunstâncias autorizadas da responsabilidade pessoal do terceiro, conforme decisão do Supremo Tribunal Federal - STF na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4845-MT, julgada em 13/02/20.

Todavia razão não os assiste.

Esclareça-se, por oportuno, que após análise das impugnações, o Fisco decidiu excluir o § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75 da fundamentação do presente Auto de infração, eis que essa fundamentação legal é desnecessária no caso em exame, na medida em que os Coobrigados, Anderson da Silva Verli, Cristina Maria de Souza e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Marcelo Moreira de Salles, são terceiros que agiram com dolo, fraude ou simulação em benefício da P S BAIA Representação Comercial, por meio de atos e omissões que concorreram para o não recolhimento do ICMS pela Autuada, nos termos do art. 149, inciso VII, do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Sendo assim, em função da exclusão do art. 21, § 3, da Lei nº 6.763/75 e da inclusão do art. 149, inciso VII, do CTN, a Fiscalização procedeu à reformulação do lançamento em 25/09/23 apresentando aos Coobrigados essas informações.

Anderson da Silva Verli, Cristina Maria de Souza e Marcelo Moreira de Salles são terceiros que agiram com dolo, fraude ou simulação em benefício da P S BAIA Representação Comercial por meio de atos e omissões que concorreram para o não recolhimento do ICMS pela empresa autuada.

Vale destacar que como eles infringiram a legislação tributária por meio de condutas ilícitas, a fundamentação legal que se adequa ao caso em concreto para atribuir a eles a responsabilidade tributária independe totalmente da aplicação do disposto no art. 21, § 3, da Lei Estadual nº 6.763/75.

Logo, não cabe discussão em relação a artigo de lei excluído da fundamentação legal do presente auto de infração.

Ademais o art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75 não foi utilizado como fundamentação legal no Auto de Infração em exame para inclusão dos impugnantes como Coobrigados, mas sim o art. 21, inciso XII da citada lei que se encontra em harmonia com as regras gerais estabelecidas pelo Código Tributário Nacional (CTN) e pela Lei Complementar Federal nº 87/96 (Lei Kandir).

Observa-se na reformulação do lançamento (fls. 632/716) que restou evidente que os Impugnantes são terceiros que agiram com dolo, fraude ou simulação em benefício da P S BAIA Representação Comercial por meio de atos e omissões que concorreram para o não recolhimento do ICMS pela empresa autuada, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Vale destacar que o inciso XII do art. 21 da Lei Estadual nº 6.763/75 está em perfeita harmonia com o sistema constitucional vigente (art. 146, inciso III, alínea “b” da Constituição da República de 1988 – CR/88), a legislação complementar federal do ICMS (art. 5º da Lei Complementar nº 87/96) e a legislação tributária nacional (art. 124, inciso I do Código Tributário Nacional), confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

CR/88

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

(...)

Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir)

Art. 5º Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

(...)

CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

(...)

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

(...)

Como se vê, o inciso XII do art. 21 da Lei 6.763/75 não cria uma responsabilidade nova no ordenamento jurídico, mas tão somente aplica, no estado de Minas Gerais, a responsabilidade já prevista e permitida pela Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir) que é a norma competente para dispor sobre normas gerais em matéria de ICMS.

A Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir) é uma lei complementar federal que dispõe sobre o imposto dos estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências.

Observa-se que o art. 5º da Lei Complementar nº 87/96 estabelece que caberá à lei ordinária estadual (Lei nº 6.763/75) que Consolida a Legislação Tributária de Minas Gerais) atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

Assim, qualquer pessoa (terceiro) pode ser responsável pelo pagamento do imposto e acréscimos legais devidos pelo contribuinte ou responsável quando as ações ou omissões dessa pessoa (terceiro) concorrerem para o não recolhimento do tributo. Essa é exatamente a situação descrita no caso em exame.

Nesse mesmo diapasão, observa-se que o art. 124, inciso I do CTN, atribui solidariedade tributária a terceiros, pessoas físicas ou jurídicas, que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Vale registrar também que não existe qualquer alegação na Suprema Corte sobre a inconstitucionalidade do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75. Logo, qualquer alegação nesse sentido encontra-se totalmente desamparada de argumentos legais e fáticos.

O fato é que os julgados do STF apresentados pelos Impugnantes não se aplicam ao caso em concreto e à fundamentação legal utilizada no presente Auto de Infração. Tais julgados declaram a inconstitucionalidade de artigos de leis dos estados de Mato Grosso e de Goiás que disciplinam a responsabilidade objetiva dos contabilistas por infrações.

No caso desses julgados, fica evidente que não pode ser imputada responsabilidade objetiva ao profissional de contabilidade sem a devida previsão no Código Tributário Nacional (CTN) ou em lei complementar federal, conforme as hipóteses de responsabilidade de terceiros por infrações elencadas nos arts. 134 e 135 ambos do CTN. A lei estadual não pode invadir competência do legislador complementar federal.

Contudo, o art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 é cópia literal do art. 5º da Lei Kandir que é uma lei complementar federal do ICMS.

Oportuno destacar, que no caso em concreto, foi demonstrado que os Impugnantes foram inseridos como Coobrigados, não pelo simples fato de serem contabilistas, mas em função dos atos e omissões praticados por eles (terceiros) que concorreram para o não recolhimento do tributo pela empresa autuada, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 e da art. 5º da Lei Complementar Federal nº 87/96 (Lei Kandir) que tratam da solidariedade de terceiros que concorreram para o não recolhimento do tributo.

Ademais, o princípio constitucional da igualdade ou isonomia preceitua que *“todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza”* e o princípio constitucional da legalidade determina que *“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”*, nos termos do art. 5º, *caput* e inciso II, da Constituição da República de 1988 – CR/88, confira-se:

CR/88

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei; (grifou-se).

(...)

Diante disso, verifica-se que a Magna Carta, não fornece um salvo conduto para o cometimento de infrações à legislação tributária nacional e às legislações estadual e federal do ICMS, bastando que sejam especificadas individualmente as condutas praticadas pelos agentes e que essas condutas antijurídicas ou ilícitas estejam tipificadas na legislação.

Portanto, o art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 encontra-se em perfeita harmonia com o disposto no art. 5º da Lei Complementar Federal nº 87/96 (Lei Kandir) que trata da atribuição de responsabilidade a terceiros pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

Cabe ressaltar que os Impugnantes apresentaram julgados proferidos pelo Supremo Tribunal Federal (STF), quanto a inconstitucionalidade de leis estaduais que estabeleceram regras de responsabilidade para profissionais não previstos em Lei Complementar Federal. São eles a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4.845 de Mato Grosso e a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 6.284 de Goiás.

Contudo, uma simples leitura desses julgados demonstra que as decisões proferidas pelo STF evidentemente não se aplicam ao art. 21, inciso XII da Lei Estadual nº 6.763/75, uma vez que ele é cópia literal do disposto no art. 5º da Lei Complementar Federal nº 87/96 (Lei Kandir).

Por fim, cumpre anotar que foi demonstrado nos autos que todos os Sujeitos Passivos, inclusive os Impugnantes, possuíam identidade de interesse nos fatos geradores fictícios consubstanciadas no Auto de Infração em exame, com suas condutas individualizadas na medida da sua exata participação.

Logo, os Impugnantes precisam se defender no âmbito do Processo Tributário Administrativo (PTA) dos fatos imputados a eles, narrados na peça de acusação fiscal formalizada no Auto de Infração em exame, e não da capitulação jurídica contida nos autos.

Oportuno registrar, que os Impugnantes realizaram alegação totalmente descabida em relação a assunto e legislação estranhos aos autos, de que a previsão de antecipação do ICMS nas operações de saída interestadual de mercadorias é ilegal e inconstitucional.

Entretanto o Auto de Infração em exame não se trata de recolhimento antecipado do ICMS sem substituição tributária e sim de apropriação indevida de crédito de ICMS, destacado em NF-es declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG.

Dessa forma, a alegação de inconstitucionalidade do § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75 não pode prosperar para retirar os Impugnantes do polo passivo da obrigação tributária.

Adicionalmente, os Impugnantes suscitaram a ilegitimidade passiva no Auto de Infração em comento.

Arguem que não há comprovação nos autos que eles tenham agido com dolo e escrituração errônea para lesar os cofres públicos e que são pessoas honestas,

trabalhadoras, respeitados no meio social, que jamais praticaram qualquer tipo de ato ilícito que manchassem suas reputações ilibadas.

Sustentam que que não agiram com dolo e má-fé, não realizaram escrituração contábil inidônea com utilização de notas fiscais ideologicamente falsas, e tampouco realizaram lavagem de dinheiro e associação criminosa, sendo tais afirmações mentirosas, caluniosas, desprovidas de quaisquer elementos que possam embasar tais afirmações.

Aduzem que as imputações do Fisco estão desamparadas de quaisquer elementos táticos e jurídicos. uma vez que tais notas eram feitas consultas pelo sistema XML, tendo sido todas validas, estando aptas a serem utilizados seus créditos, ademais, não tínhamos acesso as notas físicas e sim por meio eletrônico, que como dito, era aferida sua autenticidade e validade.

Acrescentam que sempre agiram com zelo, ética, responsabilidade, honradez e boa-fé, sem jamais terem se envolvido em qualquer procedimento interno de qualquer órgão, seja Receita Estadual, Federal e Conselho Regional de Contabilidade.

Entretanto, novamente, tais entendimentos não merecem prosperar.

Os Impugnantes praticaram ilícitos tributários relacionados à escrituração fraudulenta de créditos sabidamente fictícios e ilegítimos do ICMS para sonegação do imposto e, portanto, evidentemente que não atuaram de forma ética e com zelo profissional, mas ao arrepio da lei.

Além dos mais, diante de todos os fatos e provas trazidos ao presente PTA, resta evidente a participação e o envolvimento dos Impugnantes em todo o esquema minunciosamente descrito e engendrado para não pagar o ICMS devido pela Autuada.

Registra-se, por oportuno, que não cabe a Fiscalização apontar quais foram os ganhos, vantagens econômicas, benefícios financeiros ou lucros provenientes das ilicitudes tributárias praticadas pelos Impugnantes, mas tão somente identificar, provar e detalhar a realização dos ilícitos tributários praticados por eles.

Ademais a Fiscalização comprovou que os Impugnantes realizaram condutas tipificadas nas legislações estadual e federal do ICMS, também contrárias às disposições da Constituição da República de 1988 e do Código Tributário Nacional, com a finalidade de sonegação do ICMS.

A lei não exige a existência de vantagem ou benefício econômico ou financeiro para atribuição de responsabilidade tributária de terceiros por infrações da legislação tributária.

Ao contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

A Fiscalização descreveu de forma detalhada nos autos do PTA a participação de cada um dos Impugnantes nas fraudes tributárias no setor de café em

grão cru detectadas pela “Operação Expresso” relacionadas à escrituração fraudulenta de créditos sabidamente ilegítimos do ICMS para sonegação do imposto devido.

Nesse diapasão, o Fisco associou as condutas praticadas pelos Impugnantes às vantagens tributárias ilícitas obtidas pela P S BAIA Representação Comercial na comercialização de café em grão cru e demonstrou que eles desempenharam papéis específicos e técnicos na operacionalização da apropriação indevida de créditos do ICMS e na supressão do imposto.

Evidentemente que a participação de terceiros no esquema criminoso de fraudes tributárias no setor cafeeiro somente veio à tona posteriormente à busca e apreensão deflagrada em 16/03/21 na “Operação Expresso”, com o compartilhamento de informações pelas instituições e órgãos envolvidos.

Portanto, somente na fase de análise técnica pela Receita Estadual de Minas Gerais das provas coletadas e das informações compartilhadas é que terceiros que participaram ativamente dos ilícitos tributários foram identificados.

No caso em apreço discutido nesse PTA, restou comprovado nos autos, a participação dos impugnantes no esquema de sonegação fiscal no setor de café em associação criminosa com a Autuada e seu titular.

Diante disso, verifica-se conforme análise fiscal, que sem os Impugnantes, a P S BAIA Representação Comercial, não poderia tecnicamente concretizar o esquema de sonegação do ICMS, já que eles foram os responsáveis técnicos pela elaboração de uma rotina sistemática e duradoura de apropriação de créditos ilegítimos no âmbito da escrituração fiscal e contábil, conforme exaustivamente descrito no Relatório Fiscal Complementar do PTA.

Logo, os Impugnantes possuem legitimidade passiva nesse caso em concreto, conforme exaustivamente demonstrado pela Fiscalização.

Por fim, cumpre destacar que quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 632/716. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu e Pedro Henrique Alves Mineiro.

Sala das Sessões, 22 de agosto de 2024.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor**

CSP