

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

Acórdão: 22.290/16/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000394836-04  
Impugnação: 40.010139610-12  
Impugnante: Simar - Siderúrgica Maravilhas Ltda.  
IE: 397250006.00-50  
Coobrigado: Antônio José Fernandes  
CPF: 127.043.936-72  
Proc. S. Passivo: Henrique Machado Rodrigues de Azevedo/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO.** Constatada a utilização de notas fiscais de terceiro para acobertar saída física de mercadorias de produção própria, configurando vendas simuladas para a empresa informada como destinatária. Mercadorias consideradas desacobertas de documentação fiscal, tendo em vista a desclassificação das notas fiscais com fulcro no art. 149, inciso IV do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve ser excluído do crédito tributário, o valor do imposto destacado nas notas fiscais emitidas pela Autuada, itens 01 a 31 da planilha de fls. 531, se efetivamente recolhido.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias sem documentação fiscal, por força das disposições do art. 149, inciso IV do RICMS/02, uma vez apurada a utilização de notas fiscais de terceiro para acobertar saída física de mercadorias de produção própria, configurando vendas simuladas para a empresa informada como destinatária.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, o Sr. Antônio José Fernandes, contabilista da fornecedora dos documentos fiscais irregulares, com fulcro no art. 21, inciso XII c/c o § 3º, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 593/621, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 811/825.

A 3ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 853, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 855/857.

Aberta vista para a Impugnante, que se manifesta às fls. 869/882.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às fls. 884/885.

---

***DECISÃO***

**Da Preliminar**

**Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento. Aduz: 1) a ilegitimidade para figurar no polo passivo da obrigação tributária; 2) erro na acusação fática a envolvendo e por consequência, na capitulação da penalidade vinculada; e, 3) a utilização de Auto de Início da Ação Fiscal –AIAF relativo a outra ação fiscal.

Entretanto, razão não lhe assiste.

**1 - Da Ilegitimidade Passiva**

Alega a Impugnante ter a Fiscalização se baseado unicamente em depoimentos de interrogatórios policiais para a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária como agente das operações autuadas, desconsiderando as reais movimentações de mercadorias por ela praticadas, em clara demonstração de equívoco na sua nomeação como sujeito passivo.

Pelas provas trazidas aos autos, a sujeição passiva posta é a que se afigura escorreita e, como a matéria abordada se confunde com os fundamentos do mérito, assim será analisada.

**2 – Do Erro na Capitulação da Penalidade**

A Defesa, admitindo não acatada a nulidade pela ilegitimidade passiva, por hipótese, argumenta não ser lícito prosperar a acusação fiscal nos moldes atuais. Entende não poder responder por operações vinculadas a notas fiscais emitidas por outra empresa e, no caso de irregularidades constatadas nos documentos por ela emitidos, no máximo poderia ser penalizada por entrega de mercadorias a destinatário diverso.

Contudo, o que se verifica nos autos é a harmonia entre a situação esclarecida pelo trabalho conjunto entre a SEF/MG, a Polícia Civil de Minas Gerais e o Ministério Público do Estado de Minas Gerais, com a situação fática de venda de mercadorias mediante a utilização de documentação fiscal pertencente a outra empresa.

Assim, não há que se falar em erro na capitulação da penalidade. De maneira alguma foi constatada a entrega de mercadorias a destinatário diverso do que constou nos documentos fiscais. Foi apurada a simulação de operações irreais, com a emissão de notas fiscais por uma determinada empresa para um destinatário certo e a saída física das mercadorias de outra empresa para este mesmo destinatário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fato da Autuada ter emitido alguns documentos fiscais para tentar justificar a triangulação com a fornecedora dos documentos fiscais da simulação, não é motivador para descaracterização do intuito negocial apurado pelo esforço conjunto dos órgãos estaduais, como se demonstra da análise das provas.

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

Nesse ponto, deve ser ressaltado que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo RPTA, que assim determina:

### 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;

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.

(...)

Pela leitura dos dispositivos normativos retrotranscritos e o confronto das regras neles dispostas com os fatos e fundamentos que nortearam a lavratura do presente Auto de Infração, não restou configurada a nulidade da presente autuação, uma vez restar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, restando correta a penalidade aplicada.

Acrescenta-se que a matéria será melhor elucidada no contexto meritório quanto aos fatos que caracterizaram a imputação fiscal.

### 3 – Da Reutilização do AIAF

Ainda em preambular, defende a Impugnante a falta da emissão de AIAF específico para a ação fiscal que originou este Auto de Infração. Alega que a Fiscalização teria aproveitado Auto de Início de Ação Fiscal utilizado para o levantamento e o lançamento de outro crédito tributário, constituído por outro PTA.

É imperioso verificar o que reza a legislação reguladora da matéria envolvendo o início da ação fiscalizatória e assim consta do art. 70 do RPTA:

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

(...)

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

Conforme disposto no regramento, o AIAF é o meio utilizado pela Fiscalização para solicitação ao contribuinte dos documentos necessários às verificações e para dar ciência do início dos trabalhos fiscais e do período e objeto da ação fiscalizadora.

E não se encontra dissociada da legislação a formatação posta nos autos. Como visto, a lavratura de um Auto de Início de Ação Fiscal não restringe a possibilidade de se chegar à conclusão e necessidade da lavratura de um ou vários Autos de Infração. Será o desdobramento dos trabalhos de análise documental e das

técnicas fiscais utilizadas que ditará a necessidade de se auferir um ou mais lançamentos, por óbvio, respeitada a regular vigência do AIAF.

Destaca-se não haver ofensa a princípios constitucionais, tampouco conduta indevida por parte do Fisco durante a fase de constituição do crédito tributário, não havendo necessidade de se intimar a Contribuinte para que apresentasse esclarecimentos acerca das irregularidades constatadas, prevalecendo o AIAF lavrado para toda a ação fiscal, independentemente da lavratura de mais de um Auto de Infração para a constituição de créditos tributários distintos.

De todo o exposto, verifica-se que o presente lançamento trata de exigências baseadas em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado a autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias sem documentação fiscal, por força das disposições do art. 149, inciso IV da Parte Geral do RICMS/02, uma vez apurada a utilização de notas fiscais de terceiro para acobertar saída física de mercadorias de produção própria, configurando vendas simuladas para a empresa informada como destinatária.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, o Sr. Antônio José Fernandes, contabilista da fornecedora dos documentos fiscais irregulares, com fulcro no art. 21, inciso XII c/c o § 3º, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Cabe inicialmente contextualizar o procedimento fiscal que resultou na apuração da irregularidade ora autuada, conforme descrito na Manifestação Fiscal, trechos transcritos a seguir (fls. 814/824):

Conforme detalhado no relatório do Auto de Infração, o trabalho fiscal teve em origem em função dos resultados apurados após a busca e apreensão de documentos realizada durante a realização das Operações Geda I, nos domínios do escritório de contabilidade do contador Sr. Antônio José Fernandes e Geda II, no âmbito das dependências da empresa Simar Siderúrgica Maravilhas Ltda.

Da análise da documentação apreendida, constatou-se a utilização de notas fiscais graciosas emitidas em nome da empresa Geda Comércio e Indústria Ltda – Itaúna (MG), inscrita no CNPJ sob o nº 02.093.588/0001-09 para acobertar operações de vendas de mercadorias da empresa Simar Siderúrgica Maravilhas Ltda, tendo como destinatário a empresa Inonibrás Inoculantes e Ferro Ligas Nipo Brasileiros S/A – Pirapora (MG) inscrita no CNPJ sob o nº 18.891.036/0001-78.

Para essa constatação foram utilizados, além da documentação apreendida, outros documentos fornecidos à Fiscalização pelo contribuinte Inonibrás após intimação. São cópias de páginas do Livro de Registro de Entradas, dos comprovantes de pagamento dos produtos, dos Documentos Auxiliares da Nota Fiscal eletrônica (DANFE) recebidos e dos tíquetes de balança relativos às mercadorias enviadas.

Em diligência realizada na empresa Geda Comércio e Indústria Ltda, a Fiscalização constatou ser um estabelecimento de pequeno porte cuja atuação principal é construção e reforma de peças sob encomenda para pequenas indústrias. Constatou ainda que, segundo afirmado pelo sócio administrador, a empresa não comercializa os produtos discriminados nas notas fiscais suspeitas e, portanto, não teria recebido as mercadorias constantes nas notas fiscais de entrada. Tal assertiva permite concluir que a empresa não manteve e não mantém em estoque essas mercadorias estranhas às suas atividades.

(...)

A Impugnante anexa aos autos cópias dos Danfes referente as notas fiscais eletrônicas emitidas pela Impugnante para a empresa Geda Comércio e Indústria Ltda, entretanto tais documentos apenas reforçam o trabalho fiscal conforme demonstraremos a seguir.

Da análise dos documentos fiscais anexados, percebe-se que todos os transportes das mercadorias oriundas da Simar foram realizados pelo veículo placa JXZ-9748/MG. Esse veículo está registrado em nome de Neivaldo Ramos Nobre, CPF 823.237.636-87. Consulta à página do Detran/MG informa ser este o único veículo de carga registrado para esse CPF.

Os entrelaçamentos apontados se embasam no fato de ser o mesmo veículo transportador informado nas notas da empresa Simar Siderúrgica Maravilhas Ltda e que deu entrada na Inonibrás, conforme os tíquetes de balança, e também a proximidade das datas de emissão e saída dos documentos fiscais pela Simar e das datas de recebimento das mercadorias pela Inonibrás, considerando-se a distância entre as cidades da empresa fornecedora e da empresa destinatária (Maravilhas e Pirapora).

(...)

A análise das notas fiscais eletrônicas revelou que as mercadorias “lingoteiras” recebidas pelo contribuinte Inonibrás tiveram origem na empresa Simar

Siderúrgica Maravilhas Ltda. Essa conclusão advém do sequenciamento nas emissões dos documentos fiscais aliado às datas de recebimento das mercadorias pelo destinatário.

Os apontamentos relativos ao veículo JXZ-9748 (NFe de saída do fornecedor Simar e tiquetes de balança do destinatário Inonibrás) deixam claro que os transportes realizados se originaram na Simar com o carregamento das mercadorias “lingoteiras” nessa empresa. As notas fiscais pretensamente emitidas pelo contribuinte Geda não guardam relação com as operações mercantis, ou pelas divergências nas datas de emissão das NFe e recebimento pelo cliente ou pela própria discrepância na descrição da mercadoria conforme exemplo anteriormente apresentado.

Considerando que o sócio administrador da empresa Geda afirmou à Fiscalização desconhecer as operações de compra e venda entre Inonibrás e Geda e considerando que as mercadorias tiveram origem na empresa Simar e foram encaminhadas para o cliente Inonibrás, conclui-se que nos casos analisados as operações mercantis ocorreram de fato entre as partes Simar Siderúrgica Maravilhas e Inonibrás Inoculantes e Ferro Ligas Nipo Brasileiros SA. Por consequência, como os documentos fiscais emitidos não retratam as efetivas transações comerciais, as operações não foram acobertadas por notas fiscais hábeis, tanto as saídas de mercadorias da empresa Simar quanto as entradas no estabelecimento Inonibrás ocorreram sem a regular emissão de documentos fiscais.

Os documentos mostram também uma significativa variação nos preços da mercadoria quando da triangulação de notas fiscais. Essa variação de preços pode ser, em tese, o motivo para a triangulação de documentos fiscais.

(...)

Ressalta-se que todos os formulários de pedidos de compras da empresa Inonibrás para a Geda há sempre o registro do email: simarfundicao@netsite.com.br. A título de exemplo, o pedido de compras nº 023998 de 10/12/2010 emitido pela empresa Inonibrás. (fls. 72).

O pedido é endereçado à Geda Comércio e Indústria Ltda, porém consta o endereço de e-mail: simarfundicao@netssite.com.br. Isso demonstra que a aquisição da mercadoria é feita da empresa Simar Siderúrgica Maravilhas Ltda, detentora desse endereço de e-mail.

(...)

A Impugnante afirma que os documentos anexos comprovam a regularidade através de seu pagamento via bancos, especificamente nas contas bancárias da empresa Geda Comércio e Industria Ltda, sendo que Laudo Pericial Contábil anexado traz a comprovação inequívoca de todos os pagamentos realizados pela Geda, sendo todos realizados via bancos com a respectiva escrituração contábil de todas as operações;

Entretanto no rastreamento dos pagamentos efetivados pela Inonibrás percebe-se claramente o verdadeiro deságue financeiro com precisa identificação das pessoas favorecidas nessas operações, conforme demonstraremos a seguir.

De acordo com o Relatório Circunstanciado de Investigações Policiais as fls. 559/565 podemos identificar como eram feitos os pagamentos para a empresa que enviou o produto e como os produtos saíam da empresa Simar Siderúrgica Maravilhas Ltda.

O mencionado Relatório buscou evidenciar os vínculos financeiros existentes entre as pessoas investigadas que obtiveram o afastamento de sigilo bancário deferido e também as pessoas suspeitas elencadas pela autoridade demandante.

Transcrevemos abaixo, trechos do citado relatório, onde podemos confirmar como eram realizados os pagamentos referentes as mercadorias objetos de autuação.

Em depoimento as fls. 267, o Sr. Neivaldo Ramos Nobre, caminhoneiro citou o nome de “Edmo”, como sendo a pessoa de quem recebia as notas fiscais dentro da empresa Simar Siderúrgica Maravilhas Ltda;

O Sr. Anderson Cláudio Araújo, representante legal da empresa Granfac Fomento Mercantil Ltda, em seu depoimento às fls. 380 citou a pessoa de nome “Edmo” como sendo o seu contato na empresa Geda Comercio e Indústria Ltda, e com quem se relacionou através de telefone e e-mail.

Através do afastamento do sigilo bancário realizado pela Polícia Civil de Minas Gerais, foi identificada a pessoa de nome Edmo Pereira, CPF 567.245.946-34.

No período de janeiro de 2011 a maio de 2012, foram emitidos diversos boletos contra a empresa Inonibrás Inoculantes e Ferro Ligas Nipo Brasileiros S/A, através de suposta autorização da empresa Geda, para a empresa Granfac, sendo creditados na conta da Granfac do Banco Bradesco;



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi possível verificar, com a análise das transações bancárias, que a Granfac manteve transações bancárias com Edmo Pereira e que este repassou dinheiro para a Simar algumas vezes em datas próximas a que ele recebia o pagamento (planilha a fls. 566 e 567).

No período entre 14/01/2011 a 23/10/2012, a Granfac Fomento Mercantil Ltda realizou inúmeros pagamentos para a conta do Sr. Edmo Pereira, conforme tabela a fls. 563.

Na Conta da empresa Simar Siderúrgica Maravilhas Ltda foram identificados diversos depósitos oriundos do Sr. Edmo Pereira, no período de 27/07/2011 a 04/10/2012.

Na conta de Anderson Cláudio Araújo, titular do CPF 956.530.666-72, representante legal da Granfac Fomento Mercantil Ltda, foram identificados diversos pagamentos mensais da Simar Siderúrgica Maravilhas no período de 05/01/2011 a 03/11/2012 (planilhas as fls. 568).

Edmo Pereira recebeu da Simar Siderúrgica Maravilhas Ltda nos meses de agosto e setembro de 2011 e abril de 2012. Nos meses de novembro e dezembro de 2013 também foram identificados depósitos na conta do Sr. Edmo Pereira (planilhas as fls. 569).

Segundo depoimento do Sr. Edmo Pereira, o mesmo é prestador de serviço para a empresa Simar, possuindo 8 funcionários que trabalham dentro da empresa Simar;

Na agência da Caixa Econômica Federal, de novembro de 2012 a abril de 2013, a Inonibrás fez depósitos diretos na conta da Geda. Em datas próximas a estes depósitos houve débitos para a conta de Edmo Pereira e para a empresa Simar conforme planilha as fls. 576.

Importante ressaltar que, antes do início das investigações em torno da Geda Comércio e Indústria Ltda, a Granfac, através de suposta autorização da GEDA realizava os depósitos na conta do Sr. Edmo Pereira e da conta deste eram transferidos para a conta da Simar. Estas transações foram realizadas na conta do banco Bradesco conforme planilhas de fls. 566/567;

A partir de 14/11/2012 a empresa Inonibrás começou a fazer pagamentos diretos na conta da GEDA e posteriormente estes valores foram debitados conta da

Geda para a conta da Simar e pessoal de Edmo Pereira.

Durante o depoimento do Sr. Edmo Pereira as fls. 527, o mesmo disse que foi procurado pelo Sr. Antônio José Fernandes e este disse que estava precisando de dinheiro para tratamento de saúde da filha dele pediu para que o indicasse para ser o intermediário entre as empresas Simar Siderúrgica Maravilhas Ltda e Inonibrás.

Assim diante de todo o exposto, resta claro que a empresa Simar Siderúrgica Maravilhas Ltda foi quem produziu e vendeu os produtos siderúrgicos descritos como lingoteiras, para a empresa Inonibrás utilizando indevidamente as notas fiscais da empresa Geda Comércio e Indústria Ltda.

(...)

De posse das informações constantes dos depoimentos dos envolvidos, relatórios da Polícia Civil e do MPMG, documentação física e eletrônica apreendida nas operações Geda I e Geda II, e ainda, documentos fiscais e comerciais entregues à Fiscalização, foi atribuída à Autuada, ora Impugnante, a responsabilidade por dar saída a mercadorias sem documentação fiscal, com fulcro nas disposições do art. 149, inciso IV do RICMS/02, uma vez apurada a utilização de notas fiscais de terceiro para acobertar a venda física de mercadorias de produção própria, configurando comercializações simuladas para a empresa informada como destinatária.

Assim estabelece a legislação capitulada:

Art. 149 - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

(...)

IV - com documento não enquadrado nas hipóteses do inciso anterior ou do inciso V do caput do art. 216 deste Regulamento e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação.

(Grifou-se).

As provas trazidas aos autos dão conta de uma organização triangular envolvendo uma empresa industrial fabricante com capacidade física para a produção de lingoteiras, Simar - Siderúrgica Maravilhas Ltda, uma segunda empresa, Geda Comércio e Indústria Ltda, fornecedora dos documentos que acobertaram a venda e o transporte das mercadorias até a terceira envolvida, adquirente e destinatária, Inonibrás Inoculantes e Ferro Ligas Nipo Brasileiros S/A.

A prática tinha por norte manter a maior parte dos créditos do ICMS na primeira (Simar) e na terceira (Inonibrás) e atribuir à segunda envolvida (Geda), a responsabilidade pelo significativo montante do tributo a ser recolhido para os cofres públicos.

Sem capacidade de produção, e não tendo sido erguida com este objetivo segundo seu proprietário, a Geda Comércio e Indústria Ltda foi inserida no processo mediante fraude de seu contabilista que segundo apurado, se ofereceu para intermediar as operações com a emissão dos documentos necessários ao acobertamento das vendas e do trânsito das lingoteiras produzidas pela Simar - Siderúrgica Maravilhas Ltda.

Observa-se que antes desse procedimento autuado pela Fiscalização, existia a industrialização dos mesmos produtos pela Simar - Siderúrgica Maravilhas Ltda, com a venda direta para a Inonibrás Inoculantes e Ferro Ligas Nipo Brasileiros S/A, sendo que a justificativa para o encerramento do acordo comercial foi a constante quebra de contrato no fornecimento das mercadorias por parte da produtora.

Do apurado, constata-se que mesmo encerrando o contrato comercial com a indústria das lingoteiras, por incapacidade de atendimento da demanda, a Inonibrás Inoculantes e Ferro Ligas Nipo Brasileiros S/A contratou outra fornecedora, Geda Comércio e Indústria Ltda, que lhe fornecia as mesmas lingoteiras fabricadas pela Simar - Siderúrgica Maravilhas Ltda, e diga-se de passagem, local de onde as mercadorias eram retiradas pela destinatária, uma vez que regidas as vendas por cláusula FOB.

Seria de difícil concepção o intuito das operações, não houvesse a considerável majoração dos valores dos produtos na etapa da intermediária para a destinatária e sem o devido recolhimento do ICMS pela diferença apurada, naqueles momentos em que houve a emissão de notas fiscais pela indústria para esta.

Desse modo, o que se constata é que a real atividade industrial sempre pertenceu a Simar - Siderúrgica Maravilhas Ltda, com os produtos fisicamente destinados a Inonibrás Inoculantes e Ferro Ligas Nipo Brasileiros S/A, sendo escolhida uma intermediária, Geda Comércio e Indústria Ltda, para a diminuição dos valores a recolher a título de tributos, utilizando-se para tanto, as notas fiscais fornecidas pelo contabilista desta, que detinha o poder gerencial para a emissão eletrônica dos documentos.

Assim, vê-se que os documentos fiscais foram corretamente desconsiderados pelo Fisco por não conterem informações da real operação.

Em apertada síntese, insurge a Impugnante contra os autos, alegando sua ilegitimidade passiva, a desconsideração das notas fiscais por ela emitidas com destino a Geda Comércio e Indústria Ltda e o erro na capitulação da penalidade diferente da entrega a destinatário diverso ensejando a aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN.

Ainda, faz juntar Laudo Pericial Contábil demonstrando a realização das operações com a Geda Comércio e Indústria Ltda, seus pagamentos e demais comprovações que entende configurar a necessária lisura ao processo comercial entre as duas empresas, desqualificando o trabalho fiscal na forma como se encontra.

Contudo, conforme exposto, as reais operações expressas nos documentos fiscais são originárias do estabelecimento da Autuada, onde foram efetivamente carregados os veículos transportadores das mercadorias, conforme depoimentos para a Polícia Civil dos transportadores (fls. 264/267).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda corrobora a identificação da real sujeição passiva, o fato do cruzamento e análise das notas fiscais emitidas pela Geda Comércio e Indústria Ltda com tíquetes de balança emitidos pela destinatária, Inonibrás Inoculantes e Ferro Ligas Nipo Brasileiros S/A, e os pedidos de compra constantes do e-mail da Simar - Siderúrgica Maravilhas Ltda, confirmarem o dia, o interregno pertinente com a rota de transporte, as mercadorias transportadas e os respectivos veículos transportadores, dados que, associados aos efetivos pagamentos via empresa de factoring, demonstram que a real remetente foi a Siderúrgica.

Assim, com base no disposto no art. 121 c/c o § 1º, inciso I do CTN, correta a sujeição passiva da peça fiscal, como segue:

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;

No que se refere à desconsideração das notas fiscais emitidas pela Impugnante, destinadas à Geda Comércio e Indústria Ltda, vale ressaltar que não guardam conexão com os documentos fiscais autuados. Nota-se não estarem diretamente relacionados com remessas por conta e ordem, nem tão pouco com outra modalidade de transação comercial que poderia configurar operações casadas.

É cediço a existência de documentos fiscais emitidos pela empresa Simar - Siderúrgica Maravilhas Ltda com destino a Geda Comércio e Indústria Ltda, constando a venda de lingoteiras com valores significativamente inferiores aos que efetivamente chegaram na Inonibrás, conforme planilhas de fls. 531/639.

Em relação a estas operações, a 3ª Câmara de Julgamento converteu o julgamento em diligência, às fls. 853 dos autos, para que a Fiscalização: "...3) esclareça, por documento fiscal, o motivo da desconsideração das notas fiscais de saída da autuada para a envolvida Geda Comércio e Indústria Ltda.”.

Em linhas gerais, informa o Fisco não as considerar por se tratar de simulação, não ocorrendo em nenhum momento a remessa física das mercadorias da Simar - Siderúrgica Maravilhas Ltda com destino a Geda Comércio e Indústria Ltda e que as informações carreadas aos autos com o relatório criminal comprovam o alegado.

Entretanto, em que pese todo o compêndio de depoimentos, relatórios e cruzamento de provas materiais, demonstrando a intenção da simulação na emissão dos documentos fiscais da Simar - Siderúrgica Maravilhas Ltda para a Geda Comércio e Indústria Ltda, houve a emissão e o destaque do ICMS nessas operações, e como a desconsideração das operações principais leva em conta as saídas das mesmas mercadorias numa transação casada, onde a empresa intermediária é utilizada para acobertar as saídas reais, a desconsideração desses documentos fiscais emitidos levaria à bitributação.

Assim, caso o procedimento acessório complementar à emissão das notas fiscais, qual seja o registro e lançamento a débito na conta corrente fiscal da emitente, tenha sido cumprido na forma regulamentar, deve ser excluído do crédito tributário constituído nesse Auto de Infração, o valor do imposto destacado nas notas fiscais emitidas pela Simar - Siderúrgica Maravilhas Ltda, itens 01 a 31 da planilha de fls. 531.

Nota-se sem maior esforço a intenção de integração dessas operações nas de transferência física dos produtos sob o manto de documentos inábeis para acobertamento das saídas físicas. Contudo, como fazem parte de uma apuração fiscal com a mesma finalidade e sobre os mesmos produtos, devem ser consideradas na constituição do crédito tributário.

Ainda não merece melhor acolhida a tese de acatamento da conclusão do Laudo Pericial Contábil, carreado aos autos pela Defesa em anexo à Impugnação (fls. 635/639), na tentativa de comprovação fiscal e contábil das operações entre a Simar - Siderúrgica Maravilhas Ltda e a Geda Comércio e Indústria Ltda.

Nota-se que estas operações fazem parte de um arcabouço de medidas complementares àquelas autuadas pela Fiscalização dando completeza ao procedimento irregular. Independentemente das conclusões do documento pericial, não há como dissociá-las do contexto norteador dos trabalhos e foi nesse prisma que a decisão optou por excluir o tributo nelas incidente do crédito tributário constituído na peça fiscal.

Na mesma sequência de raciocínio, fica prejudicada a alegação da Defesa de errônea capitulação da penalidade isolada, ao não considerar a infringência como sendo entrega de mercadoria a destinatário diverso, o que no seu entendimento acarretaria a aplicação do art. 112 do CTN.

Nota-se a ocorrência de um conjunto de operações comerciais não retratadas nos documentos fiscais, muito bem apuradas pela Fiscalização, nos termos do art. 149, inciso IV do RICMS/02, conforme já mencionado.

Não há um documento fiscal emitido que espelhe com fidedignidade a real operação, motivo pelo qual foi lavrado o Auto de Infração por saídas descobertas.

Ensina a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro que o art. 112, *“traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo.”*

Todavia, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pelo Fisco à norma por ele invocada para sustentar o lançamento.

Corretas, portanto, as exigências do ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(....)

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.

(...)

Correta, também, a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, por dar saída à mercadoria desacoberta de documento fiscal, nos seguintes termos:

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:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

Ainda, sem razão à Autuada relativamente ao pedido de redução da Multa Isolada a 20 % (vinte por cento) com lastro no disposto na alínea “a” do inciso II do at. 55 da Lei nº 6.763/75.

Os documentos considerados pela Fiscalização para o levantamento do crédito tributário não pertencem à Autuada e este fato desabilita a aplicação da redução da penalidade isolada, uma vez que o redutor previsto na citada legislação somente se concretiza quando baseado, exclusivamente, em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte, o que não ocorreu no presente caso.

O dispositivo atende ao lapso cometido pelo erro de interpretação ou apuração do contribuinte, que diligentemente informa todas as suas operações ao Fisco e este, no regular exercício de sua função não necessita da busca de elementos externos para a apuração e quantificação do crédito tributário.

Lado controverso é o caso dos autos. Não tivesse a Fiscalização atuado com o Poder Judiciário, o Ministério Público e a Polícia Civil, do estado de Minas Gerais, e ainda, auditado a destinatária, a intermediária e demais envolvidos nas operações, para a verificação dos seus registros fiscais, comerciais e contábeis, não teria alcançado o resultado apresentado. Claro, portanto, que a utilização exclusivamente da documentação da Autuada teria levado à homologação dos lançamentos levados a efeito de forma espontânea, não retratando a realidade dos fatos.

### **Da Responsabilidade tributária**

A Fiscalização elegeu como Sujeito Passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, a pessoa física, Sr. Antônio José Fernandes, contabilista responsável pela escrituração contábil e fiscal da Geda Comércio e Indústria Ltda,

fornecedora dos documentos fiscais para acobertamento das saídas físicas de mercadorias da Autuada.

Assim, mesmo não havendo defesa do Coobrigado, ele é solidariamente responsável pela obrigação tributária, com base na hipótese prevista no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 21 - são solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

(Grifou-se).

Observa-se que dolo é a vontade livre e consciente dirigida a realizar a conduta prevista no tipo penal ou, *in casu*, no tipo tributário incriminador, ou seja, é a vontade livre e consciente de praticar um crime.

O previsto pela legislação mineira supramencionada é subsidiário ao Código Tributário Nacional, que em seu art. 124, dispõe sobre a responsabilidade tributária de forma solidária, de interessados, com fulcro no inciso I, e de contadores, com base na autorização prevista em seu inciso II. Veja-se:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Sobre o tema nos ensina o Mestre Hugo de Brito Machado:

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(Machado, Hugo de Brito – Curso de Direito Tributário – 28ª Edição – Malheiros Editores – fl. 174)

Em outras palavras, a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva indireta, sendo apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

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

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

A conduta do Sr. Antônio José Fernandes frente aos negócios da Geda Comércio e Indústria Ltda o habilita como contabilista responsável pela escrituração e apuração fiscal da empresa, bem como o principal interessado na situação que constituiu fato gerador do tributo estadual, na medida em que utilizou os documentos da empresa em benefício próprio ao arrepio da aquiescência do sócio administrador como comprova os depoimentos de ambos.

Importante frisar, que é observado nos documentos e demais depoimentos que embasam a apuração policial, incluindo o do próprio responsabilizado, a sua participação ativa na emissão e disponibilização dos documentos emitidos fraudulentamente com vistas a acobertar operações que não pertencia a empresa que representava.

Verifica-se, portanto, que o Coobrigado foi lícita e corretamente inserido como responsável solidário pelo crédito tributário.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que 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 RPTA), *in verbis*:

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;

(...)



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para que seja excluído do crédito tributário o valor do imposto destacado nas notas fiscais emitidas pela Simar Siderúrgica Maravilhas Ltda, itens 01 a 31 da planilha de fls. 531, se efetivamente recolhido. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Luiz Geraldo de Oliveira e Maria Gabriela Tomich Barbosa.

**Sala das Sessões, 30 de novembro de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Relator**

CC/MG