

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.837/24/1ª Rito: Sumário

PTA/AI: 01.002222721-88

Impugnação: 40.010153437-07 (Coob.), 40.010153436-26 (Coob.),
40.010153435-45 (Coob.), 40.010153438-80 (Coob.)

Impugnante: Anderson da Silva Verli (Coob.)
CPF: 077.781.166-93
Cristina Maria de Souza (Coob.)
CPF: 064.071.946-52
Jean de Oliveira Silva (Coob.)
CPF: 033.844.536-62
Marcelo Moreira de Salles (Coob.)
CPF: 508.858.046-00

Autuada: P S Baia Representação Comercial
IE: 002333355.00-40

Coobrigados: Cristiano Rodrigues
CPF: 121.316.576-84
Eni Delfino Soares
CPF: 006.620.676-65
Paulo Sergio Baia
CPF: 032.141.816-61

Proc. S. Passivo: Wagner Alves Caldeira

Origem: DF/Manhuaçu

EMENTA

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. Reformulação do lançamento efetuada pela Fiscalização. Como não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais, legítimas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, esta última adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei.

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 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.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS, no período de 01/11/16 a 30/04/17, relativo a 17 (dezessete) notas fiscais eletrônicas (NF-es) declaradas ideologicamente falsas, emitidas pela empresa CEREAIS RIO GLÓRIA LTDA., para movimentação (transporte, entrada e estoque) de 7.130 (sete mil, cento e trinta) sacas de café em grão cru de origem desconhecida, que não teriam sequer entrado no Estado de Minas Gerais.

A Receita Estadual de Rondônia enviou ofício em 11/03/19 à Receita Estadual de Minas Gerais, informando sobre as irregularidades apuradas durante a fiscalização da empresa CEREAIS RIO GLÓRIA LTDA. Sendo assim, foi publicado Ato Declaratório nº 26.062.001.3500-83, pelo Fisco Mineiro, informando que todos os documentos fiscais emitidos pela CEREAIS RIO GLÓRIA LTDA. eram ideologicamente falsos, pois o contribuinte estava inscrito, mas não possuía estabelecimento comercial funcionando no local cadastrado.

A Autuada e seus contabilistas foram intimados por meio dos Termos de Intimação nº 515/2018, 209/2021 e 211/2021, mas não comprovaram a realização das operações como descrito nas NF-es. Pelo contrário, foram juntados 16 (dezesseis) comprovantes de pagamento do ICMS para Rondônia via DARE (Documento de Arrecadação das Receitas Estaduais), com autenticações mecânicas falsas. Foi enviado também o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000040511.62, requisitando novamente os documentos comprobatórios das operações, mas não houve resposta.

Assim, a Fiscalização constatou que a escrituração fiscal e contábil é fraudulenta, uma vez que registrou operações que de fato não ocorreram conforme as notas fiscais eletrônicas (NF-es). Aponta a existência de fraude para apropriação de créditos do ICMS de origem desconhecida, destacados em NF-es que eram sabidamente ideologicamente falsas. Portanto, entende que restou provada a má-fé dos envolvidos (Súmula nº 509 do Superior Tribunal de Justiça - STJ).

A Fiscalização, então, apurou inúmeras infringências à legislação estadual e à legislação federal, além da Constituição Federal de 1988 – CF/88, que também se encontram tipificadas como crimes à ordem tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS devido, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, adequada nos termos do § 2º, inciso I, do art. 55 da citada lei.

Sujeição Passiva

Registra-se ademais, que foram elencados no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados, os seguintes corresponsáveis:

- Paulo Sérgio Baia – empresário individual e responsável pela administração da P S BAIA Representação Comercial;

- Anderson da Silva Verli – proprietário e responsável de fato pela empresa prestadora de serviços de contabilidade;

- Jean de Oliveira Silva/Cristina Maria de Souza/Marcelo Moreira de Salles – contabilistas e responsáveis técnicos pela escrituração fiscal e contábil da P S Baia no período autuado;

- Cristiano Rodrigues/Eni Delfino Soares – sócios-administradores da emitente das NF-es (CEREAIS RIO GLÓRIA LTDA).

Das Impugnações

Coobrigados

Inconformados, os Coobrigados Jean de Oliveira Silva (fls. 559/574), Cristina Maria de Souza, (fls. 581/595), Anderson da Silva Verli (fls. 603/617) e Marcelo Moreira de Salles (fls. 624/638), apresentam Impugnações, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, com os argumentos a seguir, em síntese:

- arguem a inconstitucionalidade formal do art. 21, § 3º, da Lei nº 6.763/75, por violar reserva de lei complementar, conforme reconhecido pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJMG, com base em precedente firmado pelo Supremo Tribunal Federal - STF, em caso análogo;

- aduzem que são partes ilegítimas para figurar no polo passivo do Auto de Infração, já que não há comprovação nos autos de que tenham agido de má-fé ou dolo na escrituração contábil, não sendo possível perceber que as notas fiscais eram ideologicamente falsas.

Pedem a procedência das impugnações.

Esclareça-se, por oportuno, que a Autuada, P S Baía Representação Comercial, e o Coobrigado, Paulo Sérgio Baía, empresário individual, titular do estabelecimento autuado, não apresentaram impugnação ao Auto de Infração em exame.

Da 1ª Reformulação do Lançamento

A Fiscalização efetua a 1ª reformulação do lançamento (fls. 840), com a juntada de documentos e inclusão de nova fundamentação legal (art. 124, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN).

Dos Aditamentos às Impugnações

Aberta vista os Impugnantes (Coobrigados) apresentaram aditamentos às Impugnações (fls. 861/1.140), nos quais reiteram os argumentos já trazidos nas impugnações e, adicionalmente, sustentam:

- suscitam que o art. 124, inciso I do CTN não se aplica aos contabilistas, mas tão somente às pessoas com interesse jurídico comum, situadas no mesmo polo de uma relação jurídica de direito privado que constitua fato gerador tributário, e, segundo a jurisprudência, não é aplicável às pessoas físicas;

- entendem que o art. 137 do CTN é de natureza criminal e não cível, sendo necessária a instauração de um devido processo legal, com contraditório e ampla defesa;

- anexam declarações de Imposto de Renda, com a intenção de demonstrar que o seu patrimônio é compatível com sua condição profissional.

Reiteram pela procedência das impugnações.

Da 2ª Reformulação do Lançamento

O Fisco reformula o lançamento pela 2ª vez (fls. 1.150), modificando a fundamentação do Auto de Infração, para excluir o art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75 (que trata da responsabilidade tributária do contabilista ou responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade) e inclusão da fundamentação legal referente ao art. 149, inciso VII do CTN, pois os Coobrigados são terceiros que teriam agido com dolo, fraude ou simulação, em benefício da P S Baia Representação Comercial, concorrendo para o não recolhimento do ICMS.

Dos Aditamentos às impugnações

Aberta vista, foram apresentados novos aditamentos às Impugnações (fls. 1.166/1.195), nos quais reiteram os argumentos já trazidos nas impugnações e primeiros aditamentos e, adicionalmente, apresentam os argumentos a seguir reproduzidos, em síntese:

- arguem que a inclusão da tipificação contida no art. 149, inciso VII do CTN é totalmente desprovida de legalidade, não havendo qualquer comprovação de dolo, fraude ou simulação;

- entendem que toda a responsabilidade pelo crédito tributário deve recair sobre o titular e administrador da P S Baia Representação Comercial, pois foi quem forneceu as notas fiscais para serem lançadas pelo escritório de contabilidade;

- informam que os documentos de arrecadação estadual (DAEs) foram emitidos pelos próprios funcionários da empresa, não havendo participação dos Impugnantes;

- asseveram que a suposta associação dos Coobrigados com a finalidade de implementar um esquema de evasão fiscal mediante artifício contábil ilegal não possui amparo fático ou jurídico;

- apontam que as NF-es somente foram declaradas ideologicamente falsas 4 (quatro) anos após a utilização de seu crédito, não tendo como o contador ser

responsabilizado pela sua utilização, já que traziam todos os aspectos de aparente veracidade;

- relatam que os créditos de ICMS, oriundos das notas fiscais de entrada, constavam no sistema, sendo passíveis de aproveitamento.

Reiteram pela procedência das impugnações.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às fls. 1.197/1.352, refuta as alegações da Defesa, com os argumentos a seguir transcritos em síntese:

- esclarece que em relação à arguição de inconstitucionalidade do art. 21, § 3º, da Lei nº 6.763/75, esse dispositivo legal foi excluído da fundamentação do Auto de Infração, uma vez que é desnecessário ao caso em tela, em razão da aplicação do art. 149, inciso VII do CTN c/c art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75;

- discorda da alegação de ilegitimidade passiva dos Impugnantes, haja vista a existência de provas suficientes da participação dos Impugnantes no esquema de sonegação fiscal no setor de café em associação criminosa com a P S BAIA Representação Comercial e seu titular;

- sustenta que sem os Impugnantes (contabilistas), não seria possível tecnicamente concretizar o esquema de sonegação do ICMS, já que eles teriam sido os responsáveis técnicos pela elaboração de uma rotina sistemática e duradoura de apropriação de créditos ilegítimos;

- tece extensas considerações sobre a natureza das operações da P S BAIA Representação Comercial, que envolvia a simulação de compra e venda interestadual de café em grão cru da empresa noteira CEREAIS RIO GLÓRIA LTDA, de Rondônia, que resultou em apropriação ilegítima de créditos de ICMS – irregularidades apuradas pela “Operação Expresso”, realizada pela Receita Federal, em conjunto com Receitas Estaduais e a Polícia Civil dos estados, combatendo fraudes no setor de café e esquema bilionário de sonegação fiscal;

- justifica as razões para a inclusão de cada um dos Coobrigados no polo passivo da cobrança – elencando, inclusive, as condutas dolosas e de má-fé que resultaram em violações à legislação tributária estadual e federal e à Constituição Federal de 1988 – CF/88;

- defende que as penalidades aplicadas estão adequadas à legislação estadual.

Requer a procedência do lançamento nos termos das reformulações efetuadas.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, cuja constatação se deu mediante verificação fiscal analítica, na qual se apurou que a Autuada, P S Baia Representação Comercial, deixou de recolher o ICMS no período de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

01/11/16 a 30/04/17, em virtude de apropriação indevida de créditos do imposto destacado em Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) declaradas ideologicamente falsas.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei

Ressalta-se de início, que as preliminares suscitadas pelos Impugnantes, relativamente à inconstitucionalidade do art. 21, § 3º, da Lei nº 6.763/75 e à ilegitimidade passiva, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Ademais, 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), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

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

As notas fiscais foram declaradas ideologicamente falsas conforme Ato Declaratório nº 26.062.001.3500-83, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais do dia 09/07/19, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.3” da Lei nº 6.763/75, a saber:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Cumprido destacar, de início, que o procedimento adotado pelo Fisco é considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V do RICMS/02 e que, no tocante à escrituração de créditos ilegítimos ou indevidos do ICMS, a Fiscalização procedeu ao seu estorno mediante exigência integral do ICMS em Auto de Infração, conforme o *caput* do art. 195 do RICMS/02:

Decreto nº 43.080/02 (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 anexas ao e-PTA, essa foi a maior operação de combate a fraudes tributárias no setor de café já realizada e teve como objetivo dismantelar um grande esquema de sonegação tributária.

A seguir, têm-se esclarecimentos acerca dos 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 (fls. 677/690), 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 Representação Comercial, e seus respectivos administradores de fato e de direito suportaram as medidas cautelares, inclusive a prisão temporária.

Nesse esquema fraudulento, as noteiras de 1º nível (como a emitente CEREAIS RIO GLÓRIA LTDA) praticam a venda de notas fiscais (e não a venda de café) para outras empresas (como a P S Baia Representação Comercial por exemplo), que utilizam essas NF-es para créditos fictícios de forma indevida (reduzindo ou suprimindo indevidamente o ICMS devido no respectivo período) e/ou para acobertar mercadoria de origem desconhecida.

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 - Anexo 39 - Relatório nº 011/2021 da Receita Federal.

Nesse ponto, é imprescindível explicar como se estruturam as noteiras no setor de café, conforme informações obtidas no Relatório de Atividades nº 008/20 da Superintendência da Receita Federal – 6ª Região Fiscal – da Equipe Especial de Fiscalização de Fraudes – EFRAU 06 (fls. 651/654); 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.

Para facilitar o entendimento, as noteiras foram classificadas em 3 (três) 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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.

A Receita Estadual de Rondônia (Secretaria de Estado de Finanças) enviou Ofício à Receita Estadual de Minas Gerais em 11/03/19, acompanhado de Relatório Fiscal detalhado (doc. 4 às fls. 15/36), informando sobre as irregularidades apuradas durante a fiscalização da CEREAIS RIO GLÓRIA LTDA:

- 1) Inexistência de funcionamento da empresa no endereço cadastrado;
- 2) Inexistência de registro de passagem das NF-es emitidas pela empresa nos Postos Fiscais de Rondônia (não houve saída das mercadorias do Estado);
- 3) Inexistência de pagamentos do ICMS devido ao estado de Rondônia via Documento de Arrecadação das Receitas Estaduais (DARE) em relação às NF-es emitidas pela empresa;
- 4) Falta de estrutura física para o armazenamento do estoque restante de 2.500 (duas mil e quinhentas) sacas de café conilon beneficiado em grão cru e 499 (quatrocentos e noventa e nove) sacas de café arábica beneficiado em grão cru nas instalações da empresa no endereço cadastrado;
- 5) Simulação de todas as operações de compra e venda de café em grão cru com o intuito de repasse do crédito do ICMS para as empresas destinatárias das NF-es e;
- 6) Inidoneidade de todos os documentos emitidos.

Conforme consulta pública à REDESIM de Rondônia (doc. 1 às fls. 7/8), observa-se que a inscrição estadual da CEREAIS RIO GLÓRIA LTDA foi inabilitada em 26/10/17 de forma retroativa a 24/07/16, uma vez que a empresa não foi localizada.

Sendo assim, a Receita Estadual de Minas Gerais publicou em 09/07/19 o Comunicado do Ato Declaratório nº 26.062.001.3500 - 83, informando que todos os documentos fiscais autorizados emitidos pela CEREAIS RIO GLÓRIA LTDA são ideologicamente falsos, uma vez que o contribuinte estava inscrito, mas não possuía estabelecimento comercial funcionando no local cadastrado (doc. 5 às fls. 37/38), nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.3” da Lei nº 6.763/75 e do art. 133-A, inciso I, alínea “c” do RICMS/02.

A empresa P S BAIA Representação Comercial, inscrição estadual (IE) nº 002.333355.00-40, foi suspensa em 13/06/21 por sua utilização com dolo ou fraude e cancelada em 29/06/22.

A Fiscalização constatou que a P S BAIA Representação Comercial, seguiu uma rotina operacional fraudulenta de sonegação do ICMS por meio da simulação de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

compra e venda interestadual de café em grão cru da empresa noteira CEREAIS RIO GLÓRIA LTDA de Rondônia.

Em resumo, a Fiscalização constatou as seguintes irregularidades, no Auto de Infração em exame, que demonstram que as operações descritas nas NF-es autuadas não ocorreram de fato:

1) Inexistência de funcionamento do estabelecimento empresarial da emitente CEREAIS RIO GLÓRIA LTDA cadastrada em Rondônia;

2) Inexistência de estrutura física do estabelecimento cadastrado para funcionamento da CEREAIS RIO GLÓRIA LTDA para o armazenamento das quantidades de sacas de café em grão que deveriam estar no estoque. Ou seja, incompatibilidade das condições físicas do estabelecimento com a atividade de comércio atacadista de café em grão cru;

3) Inexistência de contratos firmados entre as partes envolvidas na compra e venda (P S BAIA e CEREAIS RIO GLÓRIA LTDA);

4) Inexistência de comprovantes hábeis e idôneos de pagamento do valor das operações que totalizaram R\$ 3.961.570,00 (três milhões, novecentos e sessenta e um mil, quinhentos e setenta reais). Tais comprovantes ratificando a forma, data e valor dos pagamentos são essenciais para lastrear os lançamentos das operações nos livros fiscais e contábeis e para demonstrar a veracidade das operações;

5) Inexistência de comprovantes de pagamento do ICMS para Rondônia no valor total de R\$ 475.388,40 (quatrocentos e setenta e cinco mil, trezentos e oitenta e oito reais e quarenta centavos) relativo às operações de saída interestadual de 7.130 (sete mil, cento e trinta) sacas de café em grão cru no valor total de R\$ 3.961.570,00 (três milhões, novecentos e sessenta e um mil, quinhentos e setenta reais). A P S BAIA Representação Comercial e os responsáveis pela escrituração apresentaram comprovantes de pagamento do ICMS devido à Rondônia falsos (16 (dezesseis) DARE com autenticações mecânicas de pagamento falsificadas);

6) Inexistência de comprovantes de pagamento pela prestação dos serviços de transporte das mercadorias (7.130 - sete mil, cento e trinta) sacas de café em grão cru);

7) Inexistência de comprovantes de pagamento do ICMS relativo à prestação dos serviços de transporte das mercadorias (7.130 - sete mil, cento e trinta) sacas de café em grão cru);

8) Inexistência de registro de passagem das NF-es emitidas pela CEREAIS RIO GLÓRIA LTDA pelos Postos Fiscais de Rondônia. Não houve saída das mercadorias do Estado de Rondônia e, portanto, não houve circulação das mercadorias descritas nas NF-es autuadas;

9) Inexistência de viabilidade financeira das operações descritas nas NF-es em função do alto valor do frete (distância de 2.694 Km - dois mil, seiscentos e noventa e quatro quilômetros) entre o emitente de Colorado do Oeste/RO e o destinatário de Manhuaçu/MG) e da fatura de oferta de café conilon (Espírito Santo) e arábica (região de Manhuaçu) nos municípios próximos à Manhuaçu;

10) Inexistência de comprovantes de pesagem das mercadorias na saída e 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, já que existe uma pequena variação natural de peso nesse tipo de mercadoria (média de 60 Kg - sessenta quilogramas - por saca);

11) 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;

12) Omissão de informação praticada pela P S BAIA Representação Comercial 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 tributária com o objetivo de sonegar o ICMS devido;

13) 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 esse estabelecimento era um pequeno apartamento com características residenciais de cerca de 40 m² (quarenta metros quadrados) (doc. 7 às fls. 43/51), principalmente considerando o caso em apreço em que seria necessário espaço físico adequado para o recebimento e armazenamento de 7.130 (sete mil, cento e trinta) sacas de café em grão cru de 60 Kg (sessenta quilogramas) em média, gerando o peso total de 427,80 (quatrocentos e vinte e sete vírgula oitenta) toneladas;

14) Apropriação indevida dos créditos do ICMS destacados no livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS) e na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) de novembro e dezembro de 2016 e; janeiro e abril de 2017 (4 meses), sem comprovação da efetiva entrada da mercadoria em Minas Gerais. Nos termos do art. 63, § 3º, inciso I c/c § 5º, incisos I a IV do RICMS/02, para a comprovação da efetiva entrada das mercadorias, deveriam ter sido apresentados documentos tais como:

- comprovante de pagamento do valor da operação;
- comprovante de pagamento do ICMS relativo à operação;
- comprovante de pagamento do ICMS relativo à prestação de serviço de transporte e;
- 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;

15) Registro fiscal fraudulento no livro Registro de Entradas (LRE) 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 a emitente e a Autuada é de 2.694 Km (dois mil, seiscentos e noventa e quatro quilômetros). Esse percurso, efetuado por um caminhão com 14 (quatorze) a 30 (trinta) toneladas de mercadoria, levaria, no mínimo, cerca de 3 (três) dias de viagem. Esse fato demonstra a falsidade ideológica e material 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 e o administrador da P S BAIA Representação Comercial;

16) Falta de apresentação dos livros contábeis obrigatórios, tais como livros Caixa, Diário e Razão, demonstrando que não ocorreram pagamentos reais pelas operações descritas nas NF-es autuadas que pudessem suportar ou lastrear contabilmente a variação patrimonial correspondente à aquisição de 7.130 sacas de café em grão cru avaliadas em R\$ 3.961.570,00 (três milhões, novecentos e sessenta e um mil, quinhentos e setenta reais);

17) A P S BAIA Representação Comercial 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 Auto de Infração em exame.

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.

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” 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 “f”, do RICMS/02.

No caso em apreço, como os documentos fiscais são comprovadamente 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.

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.

Reitera-se, por oportuno, 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 Superior Tribunal de Justiça - 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 novembro de 2016 a abril de 2017 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:

(...)

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.

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;

(...)

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, ementada 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

Quanto à sujeição passiva, inicialmente vale relembrar que empresa P S BAIA Representação Comercial 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 6.763/1975, *in verbis*:

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;

(...)

A P S BAIA Representação Comercial, por meio do seu administrador (Paulo Sérgio Baia), dos responsáveis pela escrituração (Anderson da Silva Verli, Cristina Maria de Souza, Jean de Oliveira Silva e Marcelo Moreira de Salles) e dos responsáveis pela emitente CEREAIS RIO GLÓRIA LTDA (Cristiano Rodrigues e Eni Delfino Soares) realizou condutas dolosas ou de má-fé que infringiram a legislação

tributária estadual, a legislação federal e a Constituição Federal, resultando na falta de recolhimento do ICMS no valor total de R\$ 475.388,40 (quatrocentos e setenta e cinco mil, trezentos e oitenta e oito reais e quarenta centavos), no período de novembro e dezembro de 2016 e; janeiro e abril de 2017 (4 -quatro meses).

Quanto à responsabilidade dos coobrigados pelas obrigações tributárias, cabe aqui destacar que foram identificadas nos autos as condutas individualizadas das pessoas que utilizaram 17 (dezesete) NF-es ideologicamente falsas para elaboração, emissão, fornecimento e utilização de 4 (quatro) DAPIs e 8 (oito) livros fiscais com o objetivo de sonegar o ICMS devido.

A inclusão de Paulo Sérgio Baia, administrador da P S BAIA Representação Comercial, no polo passivo da obrigação tributária, decorreu da responsabilidade tributária pessoal pelos atos de gestão (administrador ou gerente) praticados por ele com infração à lei, nos termos do art. 121, parágrafo único, inciso II (responsabilidade de terceiros) c/c art. 135, inciso III (responsabilidade de terceiros administradores) e art. 124, inciso II (solidariedade por expressa designação legal) todos do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 (responsabilidade do sócio administrador).

Código Tributário Nacional

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.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

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 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.

Em resumo, Paulo Sérgio Baia realizou as seguintes condutas dolosas ou de má-fé que infringiram a legislação tributária estadual, a legislação federal e a Constituição Federal e que resultaram na falta de recolhimento do ICMS pela P S BAIA no valor de R\$ 475.388,40 (quatrocentos e setenta e cinco mil, trezentos e oitenta e oito reais e quarenta centavos).

1 - Fraude à fiscalização tributária pela inserção de elementos falsos em 4 documentos fiscais (4 (quatro) DAPIs) e 8 (oito) livros fiscais utilizados para registro das entradas das mercadorias (4 (quatro) LRE) e apuração do ICMS (4 (quatro) LRAICMS).

Infrações à legislação:

Paulo Sérgio Baia não escriturou os livros fiscais e não emitiu os documentos fiscais na forma regulamentar. No caso em apreço foram fraudados 4 documentos fiscais (4 DAPI) e 8 livros fiscais (4 LRE e 4 LRAICMS). Logo, ele infringiu o 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 (17 (dezessete) NF-es e 4 (quatro) DAPIs).

Infrações à legislação:

Paulo Sérgio Baia utilizou 17 (dezessete) documentos fiscais sabidamente ideologicamente falsos ou inexatos (17 - dezessete NF-es). Além disso, elaborou, emitiu e utilizou 4 (quatro) DAPIs sabidamente ideologicamente falsas ou inexatas. Logo, ele infringiu o art. 16, incisos III e XIII; art. 30 e; art. 39, *caput*, 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 pela apropriação ilegítima de créditos do ICMS destacados em NF-es ideologicamente falsas.

Infrações à legislação:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A empresa P S BAIA Representação Comercial não pagou o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária, em razão das condutas de Paulo Sérgio Baia que infringiram o art. 16, inciso IX e o art. 34, *caput*, da Lei nº 6.763/75 e; o art. 85, inciso I, alínea “n”, subalínea “n.1” e; o art. 96, *caput* do RICMS/02.

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

1) Os Coobrigados Cristina, Jean e Marcelo 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;

4) Os Impugnantes não contestaram a legalidade e constitucionalidade do inciso XII do art. 21 da Lei Estadual nº 6.763/75 e do art. 5º da Lei Complementar (LC) Federal nº 87/96;

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 real dos pagamentos aos emitentes dos documentos fiscais (empresas noteiras) e sem comprovantes do recolhimento ou escrituração do ICMS na origem (Rondônia);

8) Os Impugnantes realizaram escrituração fiscal fraudulenta nos livros fiscais (LRE e LRAICMS), uma vez que as operações não ocorreram. Além disso, não entregaram a escrituração contábil obrigatória (livros Caixa, Diário e Razão);

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.

Em resumo, Anderson, Cristina, Jean e Marcelo realizaram as seguintes condutas dolosas ou de má-fé que infringiram a legislação tributária estadual, a legislação federal e a Constituição Federal e que resultaram na falta de recolhimento do ICMS pela P S BAIA Representação Comercial no valor de R\$ 475.388,40 (quatrocentos e setenta e cinco mil, trezentos e oitenta e oito reais e quarenta centavos):

1) Fraude à fiscalização tributária pela inserção de elementos falsos em 4 documentos fiscais (4 - quatro DAPIs) e 8 (oito) livros fiscais utilizados para registro das entradas das mercadorias (4 - quatro LRE) e apuração do ICMS (4 (quatro) LRAICMS).

Infrações à legislação:

Anderson, Cristina, Jean e Marcelo não escrituraram os livros fiscais e não emitiram os documentos fiscais na forma regulamentar. No caso em apreço foram fraudados 4 documentos fiscais (4 DAPI) e 8 livros fiscais (4 LRE e 4 LRAICMS). Logo, eles infringiram o 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 (17 - dezessete NF-es e 4 (quatro) DAPIs).

Infrações à legislação:

Anderson, Cristina, Jean e Marcelo utilizaram 17 (dezessete) documentos fiscais sabidamente ideologicamente falsos ou inexatos (17 (dezessete) NF-es). Além disso, elaboraram, emitiram e utilizaram 4 DAPIs sabidamente ideologicamente falsas ou inexatas. Logo, infringiram o art. 16, incisos III e XIII; art. 30 e; art. 39, *caput*, 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 da República de 1988 – CR/88 e; art. 1º, inciso IV da Lei nº 8.137/90.

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

Infrações à legislação:

A empresa P S BAIA Representação Comercial não pagou o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária, em razão das condutas de Anderson, Cristina, Jean e Marcelo que infringiram o art. 16, inciso IX e o art. 34, caput, da Lei Estadual nº 6.763/75 e; o art. 85, inciso I, alínea “n”, subalínea “n.1” e; o art. 96, *caput*, do RICMS/02.

A inclusão de Anderson, Cristina, Jean e Marcelo, terceiros responsáveis pela escrituração da P S BAIA, no polo passivo da obrigação tributária, decorreu do fato de que eles cometeram infrações à legislação estadual e federal do ICMS, inclusive conceituadas por lei como crimes contra a ordem tributária, nos termos do art. 121, parágrafo único, inciso II do CTN (responsabilidade de terceiros) c/c art. 137, inciso I do CTN (responsabilidade por infrações) e art. 1º, incisos II (inseriram elementos falsos em livros e documentos fiscais) e IV (elaboraram, emitiram e utilizaram documentos sabidamente ideologicamente falsos) da Lei nº 8.137/90 (crimes contra a ordem tributária).

A inserção dos Impugnantes, terceiros Contabilistas, como Coobrigados solidários pelo crédito tributário, decorreu do fato que eles possuíam conhecimento absoluto de que suas ações foram decisivas para a concretização dos atos ilícitos tributários que resultaram na supressão total do ICMS devido no período autuado.

Não é o simples fato de serem os responsáveis pela escrituração da Autuada que ensejou a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária, mas sim o fato deles terem se aproveitado de sua situação profissional de prestação exclusiva dos serviços contábeis para promoverem ou viabilizarem tecnicamente a sonegação fiscal por meio de escrituração dolosa e de má-fé dos fatos geradores inexistentes discutidos nos autos.

Além disso, cumpre ressaltar que a prestação de serviços contábeis para uma empresa do comércio atacadista de café em grão é muito bem remunerada.

Basta observar os valores mensais das saídas na Tabela 2 para constatar que a empresa tinha um faturamento anual muito alto, que é usado como referência atualmente para cobrança de serviços contábeis.

Logo, a escrituração fiscal e contábil de uma empresa com faturamento anual alto, como a P S BAIA Representação Comercial, merece atenção especial e o recebimento de honorários para realização das atividades deve ser compatível com o faturamento da empresa e a forma de apuração dos tributos, pois esses fatores impactam na quantidade de documentos fiscais de entrada e de saída das mercadorias, na complexidade das operações e no tempo para realização dos serviços contábeis, dentre outros aspectos.

Não resta qualquer dúvida de que os Impugnantes, terceiros responsáveis pela escrituração da Autuada, receberam honorários contábeis diferenciados e relevantes em razão do porte da Autuada e da complexidade dos serviços contábeis prestados.

A manutenção da P S BAIA Representação Comercial na carteira de clientes desses Impugnantes por meio de escrituração ilícita, dolosa e fraudulenta gerou

um ganho estratégico e financeiro relativo aos serviços contábeis prestados, inclusive afastando a livre concorrência de outros escritórios de contabilidade que seguem as regras legais e os princípios da contabilidade.

De todo modo, 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.

Os Impugnantes alegam 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 CF/88, ao ampliar o rol dos arts. 134 e 135 ambos do CTN que dispõe sobre as pessoas que podem ser pessoalmente responsáveis pelo crédito tributário e por dispor diversamente do Código Tributário Nacional (CTN) sobre as circunstâncias autorizadas da responsabilidade pessoal do terceiro, conforme decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) na ADI (Ação Direta de Inconstitucionalidade) nº 4845-MT, julgada em 13/02/20.

Após análise dos primeiros aditamentos às impugnações, o Fisco decidiu excluir o § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75 da fundamentação do presente Auto de Infração, sob o argumento de que essa fundamentação legal é desnecessária no caso em exame, na medida em que os Coobrigados, Anderson da Silva Verli, Cristina Maria de Souza, Marcelo Moreira de Salles e Jean de Oliveira, 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 Estadual nº 6.763/75 (cópia literal do art. 5º da Lei Complementar Federal nº 87/96).

Sendo assim, em função da exclusão do art. 21, § 3, da Lei Estadual nº 6.763/75 e da inclusão do art. 149, inciso VII, do CTN, a Fiscalização procedeu à 2ª reformulação do lançamento em 29/09/23 apresentando aos Coobrigados essas informações.

Vale destacar que, como 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, § 3º, 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.

Adicionalmente, os Impugnantes arguem ilegitimidade passiva em razão da inconstitucionalidade de lei estadual que disciplina a responsabilidade de terceiros por infrações de forma diversa das regras gerais estabelecidas pelo Código Tributário Nacional -CTN.

Suscitam também que não agiram de má-fé, nem com dolo, não se associaram em tempo algum com quem quer que seja, não realizaram qualquer tipo de manobra para ter qualquer tipo de proveito, realizaram a escrituração da Autuada de forma ética e com zelo profissional e, portanto, não podem ser responsabilizados solidariamente pelo pagamento do tributo.

É importante destacar, no entanto, que a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRF) apresentada é uma declaração com informações prestadas pela própria pessoa (contribuinte do IRPF) e, por si só, não poderia comprovar que os Impugnantes não participaram de todo o esquema citado ou que não se beneficiaram dele. Até porque, geralmente, quem auferir ganhos de origem ilícita tende a esconder e não declarar esses bens.

Como já dito, 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 no Auto de Infração em exame, 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.

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.

Ou seja, 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.

A Fiscalização observou em sua análise 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 exhaustivamente descrito no Relatório Fiscal.

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

Em relação aos demais coobrigados, Cristiano Rodrigues e Eni Delfino Soares, administraram a empresa emitente CEREAIS RIO GLÓRIA LTDA, durante todo o período autuado e, portanto, são sujeitos passivos da obrigação principal na condição de responsáveis tributários, conforme art. 121, parágrafo único, inciso II do Código Tributário Nacional (CTN).

A inclusão de Cristiano Rodrigues e Eni Delfino Soares no polo passivo da obrigação tributária decorre da responsabilidade tributária pessoal pelos atos de gestão (administrador ou gerente) praticados por eles 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária encontra correspondência na legislação estadual do art. 21, § 2º, inciso II da Lei Estadual nº 6.763/75 (responsabilidade pessoal do sócio administrador).

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, observada as reformulações do lançamento efetuadas pela Fiscalização às fls. 840 e 1.150, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos das reformulações do lançamento efetuadas pela Fiscalização às fls. 840 e 1150. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périsse de Abreu (Revisor) e Gisлана da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 08 de outubro de 2024.

Pedro Henrique Alves Mineiro
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

CS/D