

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.831/24/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003295377-91  
Impugnação: 40.010157212-30 (Coob.)  
Impugnante: Rodrigo Lopes da Silva (Coob.)  
CPF: 848.385.236-53  
Autuado: Cofee Comércio de Café Ltda  
IE: 002615966.00-71  
Coobrigados: Bruno Marcos da Cunha  
CPF: 099.493.456-42  
Call Petterson Hott Moreira  
CPF: 116.648.616-88  
Lucas Gomes de Azevedo  
CPF: 129.265.006-02  
Proc. S. Passivo: Leonardo de Gouvêa Castellões  
Origem: DF/Manhuaçu

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO.** Restou comprovado que os atos dos Coobrigados concorreram para o não recolhimento do imposto devido pela Autuada. Legítima, portanto, a manutenção dos Sujeitos Passivos no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III, c/c o art. 124, inciso II, do Código Tributário Nacional - CTN e do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, bem como do art. 137, inciso I, c/c o art. 124, inciso I, do citado código e do art. 21, inciso XII, da mencionada lei.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - CONTABILISTA - ELEIÇÃO ERRÔNEA.** Imputação ao contabilista de responsabilidade pelo crédito tributário com fulcro no art. 137, inciso I, c/c art. 124, inciso I, do CTN e do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75. Não havendo prova nos autos de que agiu com dolo ou má-fé, deve o Coobrigado ser excluído do polo passivo da obrigação tributária.

**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 eletrônicas declaradas ideologicamente falsas, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Como não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais e, ainda, a efetiva realização das operações realizadas entre a Autuada e empresa administrada por um dos Coobrigados

**arrolados no lançamento tributário, pelo fato de os documentos apresentados possuírem informações falsas, legítimas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso XXXI, c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o não recolhimento de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, no período de fevereiro de 2022, créditos do imposto destacado em 10 (dez) notas fiscais eletrônicas (NF-es) declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, conforme disposto no *caput* do art. 195 do RICMS/02.

As NF-es consideradas ideologicamente falsas foram emitidas pela empresa Casa Velha Com e Exp Ltda, noteira de São Paulo que nunca funcionou no local cadastrado e que foi constituída para vender NF-es utilizadas para fabricação de créditos fictícios e ajuste do estoque de mercadorias.

O Fisco de São Paulo comprovou que a Casa Velha simulou a existência do estabelecimento e que nunca adquiriu mercadorias.

As NF-es foram utilizadas para simular a movimentação de 5.000 (cinco mil) sacas de café em grão cru e para a apropriação indevida de créditos do ICMS.

Foi regularmente publicado em Minas Gerais o Ato Declaratório de Inidoneidade nº 26.062.001.351156 informando que todas as NF-es emitidas eram ideologicamente falsas.

A Autuada foi intimada do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF para que comprovasse a efetiva realização das operações e a boa-fé dos comerciantes, porém os documentos apresentados possuíam informações falsas. Logo, restou provada a fraude na compra e venda e na escrituração da Autuada por meio da simulação de operações inexistentes com a Casa Velha.

Exige-se ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI, c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de coobrigados:

- Bruno Marcos da Cunha e Call Peterson Hott Moreira, administradores da Autuada (art. 135, inciso III, c/c o art. 124, inciso II, do Código Tributário Nacional - CTN e do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75), por terem utilizado as NF-es para sonegação do ICMS (art. 137, inciso I, c/c o art. 124, inciso I, do CTN e art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75);

- Lucas Gomes de Azevedo, elaborador, emitente e fornecedor das NF-es (art. 137, inciso I, c/c o art. 124, inciso I, do CTN e art. 21, inciso XII, da Lei nº

6.763/75) e administrador da Casa Velha (art. 135, inciso III, c/c o art. 124, inciso II, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75); e

- Rodrigo Lopes da Silva, terceiro que agiu com dolo, fraude ou simulação em benefício da Autuada, por ter utilizado NF-es sabidamente inidôneas e realizado escrituração sem base documental para sonegação do ICMS, por força do art. 137, inciso I, c/c art. 124, inciso I, do CTN e do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Coobrigado Rodrigo apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 947/987, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 1.017/1.154.

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

Admite-se que o Coobrigado Rodrigo, ora Impugnante, tenha pedido preliminarmente a nulidade do lançamento, sob o argumento de sua ilegitimidade passiva *ad causam*. Assim, por tratar-se de matéria de enfrentamento meritório, rejeita-se a prefacial de nulidade arguida.

Ademais, o presente Auto de Infração foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles relativos às penalidades aplicadas.

Nada obstante, dada a repercussão do tema suscitado, a sujeição passiva do Impugnante será avaliada a seguir, quando da análise do mérito da autuação.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o não recolhimento de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, no período de fevereiro de 2022, créditos do imposto destacado em 10 (dez) NF-es declaradas ideologicamente falsas pela SEF/MG, conforme disposto no *caput* do art. 195 do RICMS/02.

#### RICMS/02

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.

As NF-es consideradas ideologicamente falsas foram emitidas pela empresa Casa Velha, noteira de São Paulo que nunca funcionou no local cadastrado e que foi constituída para vender NF-es utilizadas para fabricação de créditos fictícios e ajuste do estoque de mercadorias.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco de São Paulo comprovou que a Casa Velha simulou a existência do estabelecimento e que nunca adquiriu mercadorias.

As NF-es foram utilizadas para simular a movimentação de 5.000 (cinco mil) sacas de café em grão cru e para a apropriação indevida de créditos do ICMS.

Foi regularmente publicado em Minas Gerais o Ato Declaratório de Inidoneidade nº 26.062.001.351156 informando que todas as NF-es emitidas eram ideologicamente falsas.

A Autuada foi intimada do AIAF para que comprovasse a efetiva realização das operações e a boa-fé dos comerciantes, porém os documentos apresentados possuíam informações falsas. Logo, restou provada a fraude na compra e venda e na escrituração da Autuada por meio da simulação de operações inexistentes com a Casa Velha.

Exige-se ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI, c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de coobrigados:

- Bruno Marcos da Cunha e Call Peterson Hott Moreira, administradores da Autuada (art. 135, inciso III, c/c o art. 124, inciso II, do CTN e do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75), por terem utilizado as NF-es para sonegação do ICMS (art. 137, inciso I, c/c o art. 124, inciso I, do CTN e art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75);

- Lucas Gomes de Azevedo, elaborador, emitente e fornecedor das NF-es (art. 137, inciso I, c/c o art. 124, inciso I, do CTN e art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75) e administrador da Casa Velha (art. 135, inciso III, c/c o art. 124, inciso II, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75); e

- Rodrigo Lopes da Silva, terceiro que agiu com dolo, fraude ou simulação em benefício da Autuada, por ter utilizado NF-es sabidamente inidôneas e realizado escrituração sem base documental para sonegação do ICMS, por força do art. 137, inciso I, c/c art. 124, inciso I, do CTN e do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, registra-se que, conforme constatado no Relatório Fiscal, o procedimento adotado pela Fiscalização é considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V, da Parte Geral do RICMS/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;

(...)

Efetivamente, o feito fiscal, em si, está absolutamente materializado porque, de fato, a Operação Expresso, que veio ao combate de crime contra a ordem tributária, apurou um conjunto de situações técnicas ilícitas, como crime de falsidade ideológica, lavagem de dinheiro e associação criminosa, fatos que são depreendidos no Relatório Fiscal e anexos ao Auto de Infração, que são parte integrante desta fundamentação.

No que tange às NF-es autuadas, cumpre mencionar a disciplina conferida pela legislação tributária mineira aos documentos declarados ideologicamente falsos, especialmente o art. 39, § 4º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

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

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

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

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

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

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

b) o documento relativo a recolhimento de imposto com autenticação falsa;

(...)

Quanto à caracterização dos documentos como ideologicamente falsos, esclareça-se que o ato declaratório publicado *in casu* tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece um novo fato.

É pacífico na doutrina o efeito *ex tunc* dos atos declaratórios, pois não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade ideológica, uma vez que os vícios os acompanham desde suas emissões.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo ensina Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., Editora Forense, p. 782):

“O ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (extunc)”.

Portanto, o ato declaratório é de natureza declaratória e não normativa. A publicação do ato no Diário Oficial do Estado visa apenas tornar público o que já existia.

Por outro lado, a expedição de um ato declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares elencadas na lei. Ampla divulgação é dada aos atos expedidos pela Autoridade Fazendária, mediante a sua publicação no Diário Oficial, constando os motivos que ensejaram a declaração de falsidade ideológica dos respectivos documentos.

Destaca-se que o Ato Declaratório de Inidoneidade foi publicado em data anterior ao início da ação fiscal e que não houve contestação dos atos de falsidade ideológica relacionados no presente lançamento.

Cumprе salientar que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como ideologicamente falsos. O ato declaratório, além de configurar formalmente a irregularidade, descreve a situação que ensejou a declaração, demonstrando de maneira inequívoca serem os documentos fiscais, materialmente, inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

Como visto, então, as mencionadas NF-es foram utilizadas pela Autuada para simular a movimentação (saída, transporte, entrada e estoque) de 5.000 (cinco mil) sacas de café em grão cru e para apropriação indevida de créditos do ICMS.

As mercadorias não circularam e, portanto, não entraram no Estado de Minas Gerais.

Oportuno reforçar que a Receita Estadual de São Paulo comprovou, em diligência realizada em 20/05/22, que a Casa Velha não possuía estabelecimento no endereço cadastrado e que nesse local estava sendo construído um prédio há mais de 6 (seis) meses.

Constatou-se também que, apesar de a empresa ter emitido 40 (quarenta) NF-es de venda, não ocorreu qualquer entrada de mercadoria (Anexo 21).

É certo que as constatações da Fiscalização de São Paulo têm presunção de legitimidade e veracidade, salvo prova inequívoca em contrário. Portanto, evidentemente a Casa Velha agiu de forma ilícita no caso em apreço, pois emitiu 10 (dez) NF-es ideologicamente falsas de venda para a Autuada com destaque do ICMS, mas nunca comprou mercadorias para revenda (Anexo 21).

Ademais, a empresa Casa Velha nunca enviou mercadorias para a Autuada e, evidentemente, nunca recebeu pelas vendas. Logo, as operações de compra e venda descritas nas NF-es autuadas são fictícias e inverídicas. Elas não aconteceram de verdade.

Os poucos documentos apresentados nos autos não merecem fé, pois são nitidamente fraudulentos. Os recibos em nome da Casa Velha foram visivelmente forjados com o intuito de simular o pagamento de operações que não ocorreram de fato.

Eles foram elaborados com data de 08/02/22 em nome da Casa Velha, com assinatura sem reconhecimento de firma (desconhecida) acima do carimbo do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ da citada empresa e com indicação de contrato entre as partes.

Além dos contratos não terem sido apresentados, os recibos informaram como formas de pagamento cheques do Banco Sicoob Credilivre, assinados por Bruno Marcos da Cunha, pré-datados de 30/09/22 a 23/11/22.

O pagamento de valores tão elevados de 7 (sete) a 9 (nove) meses após a emissão das NF-es é algo totalmente incomum no comércio atacadista de café em grão. Normalmente, o pagamento referente ao valor total de cada nota fiscal é feito logo após a confirmação da quantidade e qualidade do produto recebido.

Além disso, a fraude é grosseira, uma vez que as assinaturas não foram reconhecidas, não foram apresentadas provas da compensação dos cheques e o sócio-administrador da empresa Casa Velha, Lucas Gomes de Azevedo, residente em Manhuaçu/MG, informou à Fiscalização mineira, em 18/08/23, que não constituiu essa empresa, que não sabia da sua existência e que não autorizou terceiros a constituí-la em nome dele (Anexo 56).

Logo, não foi realizado qualquer pagamento em favor de Lucas.

Cumpramos observar novamente que a Autuada não apresentou os extratos bancários da conta corrente da agência do Banco Sicoob Credilivre em Manhuaçu demonstrando a compensação dos cheques assinados por Bruno Marcos da Cunha.

Tecnicamente, o art. 63, § 3º, inciso I, c/c o § 5º, incisos I a IV, do RICMS/02 determina que a apropriação de créditos somente pode ser realizada com a comprovação da efetiva entrada da mercadoria no Estado de Minas Gerais, por meio da apresentação do:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nada disso há nos autos, pelo que legítimo o feito fiscal neste pormenor. Assim, conforme previsão legal e pelo conjunto dos documentos acostados aos autos, afigura-se plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária.

Dessa forma, como não foram apresentadas provas capazes de elidir o trabalho fiscal, correta a exigência do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI, c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

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

(...)

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

(...)

Menciona-se, ainda, como relatado pela Autoridade Fazendária, que restou provado, com base nas informações prestadas nos documentos e livros fiscais do Contribuinte, que os Coobrigados agiram em benefício da Autuada com dolo, fraude ou simulação, conforme o art. 149, inciso VII, do CTN.

No que diz respeito à composição do polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada, contribuinte do ICMS autuado no presente Processo Tributário Administrativo – PTA, o Fisco arrolou como responsáveis os Coobrigados já indicados.

Parte-se, portanto, à análise individualizada da figuração de cada agente no polo passivo do lançamento. Reforça-se, nesse ponto, que todos os Sujeitos Passivos foram intimados, porém apenas o Coobrigado Rodrigo se apresentou nos autos para recorrer dos fundamentos da autuação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Cofee, empresa autuada, é sujeito passivo da obrigação tributária principal na condição de contribuinte, por força do art. 121, parágrafo único, inciso I, do CTN e do art. 14, *caput*, c/c o art. 15, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75:

### 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 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;

(...)

Assim, tendo em vista a legislação supramencionada, indiscutível a eleição da Autuada para o polo passivo da presente autuação.

Quanto aos Coobrigados Bruno Marcos da Cunha e Call Petterson Hott Moreira, também correta a sujeição passiva dos sócios-administradores da Autuada. O sócio-administrador responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III, c/c o art. 124, inciso II, do CTN e no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

### CTN

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

Os Coobrigados utilizaram NF-es de fatos geradores que sabidamente não ocorreram, para creditamento indevido do ICMS na escrita fiscal e sonegação do imposto pela Cofee, enquadrando-se nas disposições do art. 137, inciso I, c/c o art. 124, inciso I, do CTN e do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

(...)

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

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

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

Dessa forma, quando existe infração à lei tributária, há responsabilidade solidária dos sócios-administradores, na dicção do art. 135 do CTN acima transcrito, que tem o mesmo alcance do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, ou estatuto forem prévios ou concomitantes ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, pág. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário, 1ª ed. 2004, pág. 208), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 13ª ed. 2006, pág. 268) e José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), dentre outros, a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.

Cumprе salientar que a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária e não é espécie de sujeição passiva indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, qual seja, o não recolhimento de ICMS em virtude do aproveitamento indevido de créditos do imposto destacado nas notas fiscais eletrônicas ideologicamente falsas.

Verifica-se que respondem solidariamente pelo crédito tributário em exame os sócios-administradores da Autuada, que efetivamente são quem participam das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

Ademais, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a ação que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando do aproveitamento indevido dos créditos de ICMS.

Induvidoso, no caso, que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela Autuada, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a infração à lei e justificam a inclusão deles para o polo passivo da obrigação tributária.

No que diz respeito ao Coobrigado Lucas Gomes de Azevedo, sócio-administrador da Casa Velha, melhor sorte não lhe assiste. Indubitável que o Coobrigado administrou a empresa noteira durante o período autuado, sem a qual não seria exitosa a realização das condutas tributárias ilícitas objeto da presente autuação.

O Coobrigado elaborou, emitiu e forneceu NF-es referentes a fatos geradores que sabidamente não ocorreram, utilizadas para creditamento indevido do ICMS na escrita fiscal e sonegação do imposto pela Autuada. Assim, a sua inclusão como coobrigado pelo crédito tributário é decorrente do texto legal do art. 137, inciso I, c/c o art. 124, inciso I, do CTN e do art. 21, inciso XII, da Lei Estadual nº 6.763/75.

Portanto, nos termos dos dispositivos supracitados, além dos já transcritos arts. 135, inciso III, c/c o art. 124, inciso II, do CTN e 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, também, reputa-se correta a eleição do Coobrigado Lucas para o polo passivo da obrigação tributária.

Por fim, diferentemente do caso dos demais Coobrigados, inobstante o conjunto de informações constantes dos autos, não há elementos no feito para justificar a inclusão do contabilista Rodrigo no polo passivo, pois, em primeiro lugar, o contrato de prestação acostado ao feito fiscal mostra que a responsabilidade pelas informações entregues ao mencionado contador é do cliente, isto é, da Autuada. Em segundo lugar, o Coobrigado foi contratado para registrar as operações passadas, documentalmente, pelos clientes, que, como dito, assumiram contratualmente toda a responsabilidade dos respectivos conteúdos.

Ademais, o contrato constante dos autos mostra que o contabilista contratado percebia menos de dois salários-mínimos por mês, a título de honorários, para executar um serviço meramente mecânico de registrar documentos. Não há no contrato, ou mesmo em outras provas constantes dos autos, qualquer elemento a sugerir que o Coobrigado agiu com alguma intelectualidade na consecução do plano criminoso reclamado nos autos pelo Fisco.

Assim, destaca-se que a Cláusula 7ª do Contrato de Prestação de Serviços (Anexo 61 dos autos), firmado entre o contabilista, ora Contratado, e a Autuada, ora Contratante, prevê que *“Todas as informações a serem processadas serão fornecidas ao CONTRATADO, sob a responsabilidade da CONTRATANTE por escrito”*. Dito isso, conclui-se que a responsabilidade de escrituração do Coobrigado se dá por força contratual.

Por esse motivo, os efeitos tributários não podem ser imputados ao contabilista, se o próprio texto contratual transcrito acima diz que a função por ele exercida é meramente mecânica, e não intelectual. Ressalve-se, assim, que a responsabilidade das informações é daqueles que lhe passam. Em outras palavras, a responsabilidade não é, jurídica e contratualmente, do contabilista.

Ainda que não bastasse, do conjunto de informações constantes do processo não existe nenhuma inteligência/engenharia por parte do contabilista. Percebe-se que o profissional, assim como o sistema jurídico, foi usado por Sujeitos Passivos de má-fé. Não se vê configurada a pecha de dolo ou má-fé por parte do Coobrigado, sobretudo em razão do contrato celebrado entre as partes.

O Fisco faz conjecturas, porém, não mostra a articulação intelectual do contabilista no desate das infrações. Ademais, não há como escapar do contrato, que, repita-se, impõe à Autuada o mister de ser a única responsável pelo conteúdo dos documentos encaminhados ao contador.

Não há também no feito o que poderia ser chamado de vantagem econômica do contabilista nessas operações, reafirmando-se que conjecturas do Fisco não se vinculam a quaisquer provas da participação ativa do contabilista no mister tributário.

Aliás, o contabilista Rodrigo, ao contrário dos demais Coobrigados, é praticamente o único que foi “achado” para responder pela autuação, o que evidencia que ele não se evadiu em pelo menos ser intimado e responder pela contenda, o que, no caso em comento, mostra que ele foi um instrumento de boa-fé a clientes de má-fé.

Neste compasso, inexistindo provas de que o contabilista Rodrigo tenha participado na intelectualidade da dinâmica criminal-tributária relatada pelo Fisco (não

há sequer troca de *e-mails* ou mensagens neste sentido nos autos), limitando-se tal profissional a fazer exatamente o que está no contrato, que é registrar as operações passadas pela Autuada; considerando também que, nos termos contratados, o mérito e o conteúdo de cada documento passado é de responsabilidade da Autuada e não do contabilista; e, finalmente, considerando até mesmo a ordem de grandeza na participação do contabilista no caso concreto, não se vê nos autos a participação do Coobrigado como ente legítimo a figurar no polo passivo do lançamento tributário.

Em outras palavras, na falta de documentação comprobatória de que haja algum ganho ou de conversa que incrimine o contabilista, não se pode julgá-lo responsável pelos atos dos representantes da Autuada. Afinal, o Coobrigado está exercendo sua profissão com base em dados transmitidos a ele.

Somado a isso, é relevante rememorar que a autuação refere-se, inclusive, a imputações de práticas de crime contra a ordem tributária, que ensejam consequências criminais para o autor. Por esse motivo, é preciso proceder com parcimônia quando da imputação de tal responsabilidade, que deve ser comprovada mediante a apresentação de elementos cabais e contundentes.

No mérito, então, resta patente que a exclusão do Coobrigado Rodrigo Lopes da Silva do polo passivo da presente obrigação tributária é questão de justiça, pelos elementos contidos no processo administrativo.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir o contabilista Rodrigo Lopes da Silva do polo passivo da obrigação tributária. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

**Sala das Sessões, 31 de outubro de 2024.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente / Relator**

m/D