

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.356/20/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001201526-80
Impugnação: 40.010148531-83, 40.010149068-05 (Coob.), 40.010149069-88 (Coob.)
Impugnante: Oliveira Comércio de Cereais Ltda
IE: 003019396.00-87
Regis Roriz de Oliveira (Coob.)
CPF: 946.984.307-04
Sérgio da Silva Carvalho (Coob.)
CPF: 494.904.516-49
Origem: DFT/Manhuaçu

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição do Coobrigado, sócio-administrador da empresa autuada, para o polo passivo da obrigação tributária, correspondente a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - CONTABILISTA - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição do Coobrigado contabilista para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 21, § 3º, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 124, inciso II, do CTN.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalíneas “a3” e “a.6”, da Lei nº 6.763/75. O conjunto probatório constante dos autos demonstra, à exaustão, o esquema de sonegação fiscal perpetrado com intuito de gerar créditos de ICMS fictícios para a Autuada. Tratando-se a mercadoria de café cru, referidos créditos de ICMS também não podem ser legitimados em decorrência da ausência de comprovação da entrada das mercadorias em território mineiro (art. 63, §3º, inciso I e §§ 4º e 5º do RICMS/02). Infração caracterizada. Corretas as 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 limitada ao disposto no § 2º, inciso I do citado artigo da mencionada lei.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre apropriação indevida de créditos de ICMS, no período de novembro de 2017 a maio de 2018, decorrente de utilização de documento fiscal que não corresponde à real aquisição interestadual de mercadoria (café em grão cru), uma vez que foram utilizadas notas fiscais de entrada declaradas ideologicamente falsas (art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalíneas “a.3” e “a.6”, da Lei nº 6.763/75) e, também, não houve comprovação da origem do crédito (o ingresso dessas mercadorias em território mineiro e o recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais).

Destaca ainda a Fiscalização que, além da falsidade ideológica dos documentos fiscais constatada, por se tratar de operações interestaduais com café cru, os créditos também não podem ser legitimados, em decorrência da ausência de comprovação da entrada das mercadorias em território mineiro (art. 63, §3º, inciso I e §§ 4º e 5º do RICMS/02).

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI limitada a 2 (duas) vezes o valor do imposto incidente, nos termos do inciso I, § 2º do citado artigo da mencionada lei.

Além da empresa autuada, foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária o seu sócio-administrador, acima identificado, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 135, inciso III do CTN e o art. 1º c/c subitem 1.2.2 do Anexo Único, ambos da Portaria SRE nº 148/15. E, também o contabilista, com fulcro no art. 21, § 3º, da Lei nº 6.763/75 e art. 124, inciso II, do CTN.

Instruem os autos: Auto de Infração - AI de fls. 02/05; Anexo 01: Contrato social e alterações (fls. 06/41); Anexo 02: Informações sobre a falta de recolhimento do ICMS (Fiscos estaduais de MS, MT e SP) – fls. 42/63; Anexo 03: Atos Declaratórios de Inidoneidade dos documentos fiscais no DOMG (fls. 64/68); Anexo 04: Termo de intimação (TI) nº 340/2018 de 27/06/18 (fls. 69/71); Anexo 05: AR do TI (fls. 72/73); Anexo 06: Resposta do Contribuinte ao TI em 04/0718 (fls. 74/324); Anexo 07: Termo de Entrevista de 04/07/18 (fls. 325/332); Anexo 08: Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF de fls. 333/334; Anexo 09: AR do AIAF (fls. 335/337); Anexo 10: livro de Registro de Entradas (LRE) de novembro de 2017 e janeiro a maio de 2018 (fls. 338/358); Anexo 11: Resumo das DAPIs de nov/2017 e jan a mai/2018 (fls. 359/366); Anexo 12: Relatório Fiscal da DFT/Manhuaçu de 22/02/19 (fls. 367/375); Anexo 13: Relatório fiscal e base legal das infringências e penalidades (fls. 376/399); Anexo 14: Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 400/401); Anexo 15: Relação das NE-es ideologicamente falsas (fls. 402/405); Anexo 16: DANFES das NF-es ideologicamente falsas (fls. 406/452); Anexo 17: Consulta completa das NF-es (fls. 453/690).

Das Impugnações

Inconformados, os Autuados apresentam Impugnações às fls. 695/707 (Coobrigados) e às fls. 712/724 (Autuada), e colacionam aos autos os documentos de fls. 725/968 (assim denominados: 01 - contrato social; 2 - comprovantes de pagamento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e cheques com extrato bancário de 11/2017 a 07/2018; 3 - conhecimentos de transporte; 4 - DANFEs emitidos pelo armazém geral e 5 - SPED contábil).

Alegam, em síntese, que:

- a Autuada é pessoa jurídica que tem por atividade o comércio atacadista de café e, no exercício de suas atividades, compra café dentro e fora do estado de Minas Gerais, e o revende para grandes torrefadoras ou para outros atacadistas;

- tendo em vista o sistema constitucional não cumulativo do ICMS, a Autuada, ao realizar a venda de café, utilizava créditos adquiridos em suas compras, pagando somente a diferença deste e o ICMS debitado;

- a Autuada comprava o café, realizava o pagamento da compra, e o café entrava no armazém e, posteriormente, era vendido aos seus destinatários;

- ocorre que o Fisco estadual verificou junto aos outros estados que as pessoas jurídicas que vendiam café para a Autuada não tinham estabelecimento físico e que não faziam o recolhimento do ICMS sobre as vendas de café realizadas para a Impugnante/Atuada, informação até então desconhecida dos Impugnantes;

- ainda é apontado no Auto de Infração, ausência de condições da Autuada em armazenar café; ausência de autorização para exercer a atividade de comércio atacadista de café; inconsistência em alguns conhecimentos de transporte e discrepância de alguns pagamentos de fornecedores;

- informam que o Fisco considerou que a Autuada principal não comprava café das empresas constantes nas notas fiscais; as vendedoras de café não vendiam café, mas somente emitiam as notas fiscais para que a Autuada pudesse fazer uso de crédito de ICMS (empresas “noteiras”). Por tais razões, o Fisco entendeu que as notas fiscais eram ideologicamente falsas e que a Autuada teria que recolher para os cofres estaduais o valor do crédito de ICMS declarado nas suas operações;

- alegam que o Auto de Infração considera que a Autuada não teria estrutura para comercializar café, pois a estrutura do seu estabelecimento não seria compatível com a atividade de atacadista. Contudo, sustentam que a pessoa jurídica possui comprovação de que se utiliza de armazéns gerais para estocar o café que adquire;

- alegam ainda que não é obrigatório que a mercadoria adentre no estabelecimento da Autuada principal, reportando-se ao disposto no art. 12 da Lei Complementar nº 87/96. Assim, se houve operação de compra e venda, mesmo que o café não entre no estabelecimento da pessoa jurídica, existe sim comércio atacadista, haja vista previsão nesse sentido na referida lei;

- arguem que no Auto de Infração consta que a Impugnante/Atuada não teria autorização para exercer a atividade de café, mas além de não ter importância a errônea constatação, o fato é inverídico. Asseveram que “autorizada” ou não o exercício da atividade, existe a incidência do ICMS;

- afirmam que no contrato social da Autuada consta a atividade de comércio de café e que é este instrumento que determina o objeto da pessoa jurídica. Transcrevem a Cláusula 1ª do citado contrato social;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- falam que o fato de não conter a atividade junto à Receita Federal é algo que deve ser apurado entre a Receita Federal e a JUCEMG, pois caso a Receita Federal não tenha autorizado, a JUCEMG não poderia ter aceitado a inclusão da atividade no contrato social. Asseveram que, além de o fato não ter importância, não se afigura legítima a conclusão da Autoridade Fiscal;

- alegam que em relação à suposta inconsistência apontada pela Fiscalização nos conhecimentos de transporte, a Autuada não conseguiu localizar todos os conhecimentos de transportes. A Autoridade Fiscal entendeu que a operação não teria realizado, mesmo nas operações nas quais foram emitidos os DACTEs 54% (cinquenta e quatro por cento), pois resolveu exigir dos Autuados o ICMS creditado em todas elas;

- afirmam que a Autoridade Fiscal declarou falsos os conhecimentos de transporte emitidos pela FMV Log Transportes e Logística Ltda sem ao menos intimar a citada transportadora para prestar esclarecimentos. E que a transportadora também é responsável no caso de “transportar” mercadoria proveniente de nota fiscal ideologicamente falsa. Reportam-se ao art. 56, inciso II, alínea “d” do RICMS/02;

- argumentam que caso houvesse suspeita dos documentos relativos ao transporte, antes de se declarar os DACTEs inidôneos, a Autoridade Fiscal deveria ter intimado a transportadora para esclarecer se de fato o café foi transportado, e caso negativo, autuar também a transportadora;

- alegam que houve uma evidente análise equivocada da Fiscalização no que tange aos pagamentos efetuados relativos à compra do café pela Autuada principal, uma vez que desconsidera o repasse do dinheiro feito aos fornecedores do café;

- afirmam que não há como subsistir o lançamento que desconsiderou 95% (noventa e cinco por cento) dos comprovantes de pagamentos (43 dos 45 comprovantes) das operações sem qualquer justificativa;

- asseveram que ao apresentar o comprovante de pagamento das mercadorias com os conhecimentos de transporte, deve ser afastada a presunção de que todas as operações são fraudulentas e, no mínimo, serem consideradas como ocorridas as operações em que houver a comprovação da transferência do numerário para a empresa fornecedora;

- sustentam que o Regulamento do ICMS (art. 63, §3º, inciso I e II e § 5º, incisos I a IV do RICMS/02), em *rol* exemplificativo, prevê que a comprovação de entrada da mercadoria pode ser feita, por exemplo, com a comprovação do pagamento da operação ou com o conhecimento de transporte;

- reportam-se ao Acórdão nº 20.752/15/2ª deste Conselho de Contribuintes, destacando que, em autuação idêntica, restou nele consignado que seria necessária apenas a comprovação do pagamento das operações para o creditamento do imposto. E no caso em voga, existe a comprovação de remessa de dinheiro para os fornecedores indicados nas notas fiscais, bem como existem os conhecimentos de transporte;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- reportam a entendimento jurisprudencial no sentido que o contribuinte não poderia ser penalizado pelo fato de alguns de seus fornecedores terem existência simulada ou praticarem evasão fiscal;

- com relação à inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, alegam que a Fiscalização incluiu o contador e o proprietário como responsáveis solidários pelo recolhimento do tributo com base no art. 135 e 124 do CTN, pelo fato de a pessoa jurídica supostamente não ter sido autorizada a realizar o comércio atacadista de café;

- argumentam que “o fato de o contador e o proprietário acreditar de boa ou má-fé que a Autuada era autorizada a exercer o comércio atacadista de café, não faz com que eles sejam responsáveis pelos tributos supostamente elididos”. Destacam que em nenhum momento a Fiscalização demonstrou que o contador e o proprietário soubessem da inexistência de estabelecimento das pessoas jurídicas fornecedoras do café à empresa autuada;

- reportam-se à jurisprudência quanto à responsabilização tributária do administrador e contador.

Por fim, requerem seja julgado improcedente o Auto de Infração, declarando ainda a ausência de responsabilidade do contador e sócio-administrador.

Subsidiariamente, requerem a realização de diligência, para se comprovar a entrada de café no território mineiro e a efetiva existência das operações, intimando a transportadora FMV Log Transportes e Logística Ltda a esclarecer o transporte de café realizado e se de fato houve o transporte da mercadoria.

Requerem ainda, a nulidade do Auto de Infração pela indevida desconsideração das provas apresentadas pela Impugnante.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 975/1.015, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 1.020/1.057, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, sem fundamentar quais seriam os vícios no lançamento, apenas alegando que as provas apresentadas não foram consideradas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, razão não lhes assiste, pois todos os documentos apresentados pelos Impugnantes foram detalhadamente analisados pela Fiscalização, conforme será demonstrado na parte meritória, mas não se mostraram hábeis a comprovar a ocorrência das operações descritas nas notas fiscais autuadas.

Ademais, ressalta-se que 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 e 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado 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 e do contraditório.

Não é o fato de os Impugnantes discordarem das infringências que lhes são imputadas que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a eles comprovarem as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Sujeitos Passivos todos os prazos legalmente previstos para apresentar a defesa, em total observância ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Esclarece ainda a Fiscalização o que se segue:

(...)

Além disso, foram observadas as disposições contidas no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, inseridas no art. 66, inciso III, no art. 68, inciso II e no art. 68, § 3º, antes da lavratura do AIAF e do Auto de Infração.

RPTA:

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

(...)

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

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

inconsistências relativas às obrigações tributárias, o sujeito passivo poderá:

(...)

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

(...)

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

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

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

Sendo assim, o contribuinte foi intimado primeiramente por e-mail e, posteriormente, em entrevista realizada em 04/07/2018 e via Correios em 06/07/2018, para justificar ou a apresentar documentos relativos às inconsistências detectadas pelo Fisco, bem como apresentar denúncia espontânea.

Em resposta, o contribuinte entregou em 04/07/2018 documentos (protocolo nº 953307) que não comprovaram a origem dos créditos de ICMS apropriados e a real e efetiva ocorrência da operação descrita nas notas fiscais, objeto da autuação. Além disso, não foram apresentados os comprovantes de pagamento do ICMS devido à Unidade Federativa de origem das mercadorias pelas empresas remetentes das mesmas. Além disso, nas NF-es autuadas (fls. 406 a 451), não existe qualquer evento relacionado ao registro de passagem das mercadorias pelos Estados de origem e destino das mesmas (fls. 453 a 690).

As NF-es ideologicamente falsas foram registradas no LRE e o imposto nelas destacado foi lançado nas DAPIs à título de crédito. Contudo, não houve comprovação da boa-fé dos Impugnantes para engendrar o aproveitamento de créditos do ICMS, já que as NF-es autuadas não são representativas das verdadeiras operações de compra e não houve atendimento ao princípio constitucional da não cumulatividade (recolhimento do ICMS na operação anterior). Sendo assim, foi entregue ao contribuinte o AIAF N° 10.000028631.86.

Logo, o presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, o que será demonstrado na análise de mérito.

(...)

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS, no período de novembro de 2017 a maio de 2018, decorrente de utilização de documento fiscal que não corresponde à real aquisição interestadual de mercadoria (café em grão cru), uma vez que foram utilizadas notas fiscais de entrada declaradas ideologicamente falsas (art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalíneas “a.3” e “a.6”, da Lei nº 6.763/75) e, também, não houve comprovação da origem do crédito (o ingresso dessas mercadorias em território mineiro e o recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais) nos termos do art. 63, §3º, inciso I e §§ 4º e 5º do RICMS/02.

Relata a Fiscalização que o trabalho fiscal foi iniciado com a identificação no Diário Oficial do Estado de Minas Gerais dos Atos Declaratórios de Inidoneidade dos documentos fiscais emitidos por 3 (três) empresas de outras unidades da Federação, cujos estabelecimentos não existiam, de fato, nos endereços cadastrados.

Esses fatos foram comunicados ao Contribuinte e seu contabilista em diversas oportunidades e pelo Termo de Intimação nº 340/18, pelo qual foi solicitada a apresentação de documentos e justificativas relacionados à aquisição de milhares de sacas de café de empresas sediadas em outras unidades da Federação.

Em resposta, o Contribuinte entregou documentos em 04/07/18, os quais não comprovaram a origem dos créditos de ICMS apropriados e a real e efetiva ocorrência da operação descrita nas notas fiscais objeto da autuação.

As NF-es ideologicamente falsas foram registradas no livro Registro de Entradas - LRE e o imposto nelas destacado foi lançado nas DAPIs a título de crédito.

Contudo, alega a Fiscalização que não houve comprovação da boa-fé do Contribuinte para engendrar o aproveitamento de créditos do ICMS, já que as NF-es autuadas não são representativas das verdadeiras operações de compra e não houve atendimento ao princípio constitucional da não cumulatividade (recolhimento do ICMS na operação anterior).

Destaca, ainda, a Fiscalização que, além da falsidade ideológica dos documentos fiscais, por se tratar de operações interestaduais com café cru, os créditos também não podem ser legitimados, em decorrência da ausência de comprovação da entrada das mercadorias em território mineiro.

Diante da vedação ao crédito de ICMS, uma vez que há prova concludente nos autos de que o imposto devido pelo emitente não foi pago (art. 70, inciso V, do RICMS/02), da sua manutenção condicionada a idoneidade da documentação (art. 30 da Lei nº 6.763/75) e da falta de comprovação da entrada dos produtos em território mineiro (art. 63, §3º, inciso I e §§ 4º e 5º do RICMS/02), exige-se 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 limitada a 2 (duas) vezes o valor do imposto incidente, nos termos do inciso I, § 2º do citado artigo da mencionada lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relata a Fiscalização que o estorno dos créditos em exame ocorreu nos termos do disposto no *caput* do art. 195 do RICMS/02, sendo o procedimento fiscal adotado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V, do RICMS/02.

Pois bem, verifica-se que acusação fiscal é de que a Autuada apropriou-se indevidamente de créditos de ICMS, tendo em vista a utilização de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, emitidas por contribuintes inscritos em outras unidades da Federação, mas sem estabelecimento empresarial, e também que referidos documentos fiscais contêm informações que não correspondem à real operação, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalíneas “a.3” e “a.6”, da Lei nº 6.763/75 e do art. 133-A, inciso I, alíneas “c” e “f”, do RICMS/02:

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

(...)

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

(...)

RICMS/02

Art. 133-A. Considera-se ideologicamente falso:

I - o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

c) de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas neste Regulamento;

(...)

f) não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Art. 135. Os documentos falsos, ideologicamente falsos ou inidôneos fazem prova apenas a favor do Fisco.

Parágrafo único. Constatada a falsidade ou a inidoneidade de documento fiscal, nos termos dos artigos anteriores, a ação fiscal independe de ato declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo.

No caso em exame, os Atos Declaratórios foram devidamente publicados no Diário Oficial do Estado de Minas Gerais (fls. 65/68 dos autos), comunicando que todos os documentos fiscais autorizados emitidos pelas empresas emitentes das notas fiscais autuadas (Eni Delfino Soares ME, J. Oliveira & Medacruz Ltda e F. J. Gomes Comércio) foram declarados ideologicamente falsos em razão da inexistência do estabelecimento comercial no endereço cadastrado.

Consta dos autos que os Atos Declaratórios de Inidoneidade das notas fiscais autuadas tiveram por base diligências realizadas pelo Fiscos dos estados do Mato Grosso, Mato Grosso do Sul e de São Paulo, os quais comprovaram a inexistência de fato dessas empresas.

Verifica-se, pois, que a expedição dos atos declaratórios foi precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação 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.

Cumprido esclarecer, que o ato declaratório 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.

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 (*ex tunc*)”.

Em outro viés, é importante registrar que 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.

Portanto, o ato declaratório visa dar publicidade da inidoneidade dos documentos fiscais, nos termos do que dispõe o art. 5º, inciso LX e art. 37, ambos da Constituição da República de 1988 – CR/88, aos contribuintes destinatários das notas fiscais que, posteriormente à ocorrência do negócio jurídico, são declaradas inidôneas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se que os atos declaratórios foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal e não houve contestação dos atos de falsidade ideológica relacionados no presente lançamento, nos termos do disposto no art. 134-A do RICMS/02, como segue:

Art. 134-A - Declarada a falsidade de documento fiscal, qualquer contribuinte interessado poderá recorrer dos fundamentos do ato administrativo, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do ato declaratório, apresentando:

(...)

Cumprе salientar ainda 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 ser os documentos fiscais, materialmente, inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

A Defesa argumenta que o aproveitamento do crédito é legítimo e legal, em observância ao princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal.

Porém, o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição da República/88, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira, não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício, o qual depende de normas instrumentais de apuração.

Dispõe o art. 155, inciso II, § 2º, inciso I da Constituição da República/88:

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

(...)

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

(...)

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

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

A interpretação do dispositivo retrotranscrito conduz à conclusão de que o contribuinte deve compensar o imposto devido em cada operação de circulação de mercadoria com o imposto cobrado na operação anterior, o que não se verifica no presente caso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Ainda nessa linha de condicionantes legais para o creditamento do imposto, dispõe o Regulamento do ICMS de Minas Gerais, em seu art. 70, inciso V, que, na hipótese de declaração de inidoneidade, falsidade ou falsidade ideológica documental, o crédito somente será admitido mediante prova inequívoca de que o imposto destacado tenha sido efetivamente pago na origem. Confira-se:

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

(...)

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

Cabe aqui destacar que constatada a falsidade ou a inidoneidade de documento fiscal, a ação fiscal independe de ato declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo e que os documentos falsos, ideologicamente falsos ou inidôneos fazem prova apenas a favor do Fisco, nos termos do art. 135 do RICMS/02.

Além da constatação da falsidade ideológica dos documentos fiscais, constatou-se também que não houve comprovação da origem do crédito indevidamente apropriado e do pagamento do ICMS relativo à operação, condições essenciais ao aproveitamento do crédito do imposto destacado nas notas fiscais, conforme preceitua o art. 63, §3º, inciso I e §§ 4º e 5º do RICMS/02 e do já citado art. 70, inciso V do RICMS/02 c/c o citado art. 155, inciso II c/c § 2º, inciso I da Constituição da República de 1988:

RICMS/02

Art. 63. O abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apresentação da 1ª via do respectivo documento fiscal, salvo as exceções estabelecidas na legislação tributária e nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º e no § 6º deste artigo.

(...)

§ 3º O adquirente de arroz, café cru, feijão, milho ou soja, provenientes de outra unidade da Federação, somente terá direito ao crédito do respectivo imposto se:

I - comprovar a efetiva entrada da mercadoria no Estado;

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso I do § 3º deste artigo, a efetiva entrada da mercadoria no Estado será comprovada mediante aposição de Carimbo Fiscal de Trânsito na nota fiscal que acobertar a operação ou no DANFE, no primeiro Posto de Fiscalização por onde transitar a mercadoria.

§ 5º Na falta da comprovação da efetiva entrada da mercadoria no Estado na forma prevista no § 4º, a comprovação da operação se dará por meio de outros documentos, os quais, isolada ou cumulativamente, possam fazer prova da mesma, tais como:

I - comprovante de pagamento do valor da operação e da prestação de serviço de transporte, quando esta ocorrer sob cláusula FOB;

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

III - conhecimento de transporte relativo à prestação de serviço de transporte vinculada à operação;

IV - 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.
(Grifou-se)

(...)

Os Impugnantes reportam-se à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), o qual decidiu, em sede de recurso repetitivo, que o adquirente de boa-fé não pode ser responsabilizado pela irregularidade de notas fiscais emitidas pelos fornecedores, cujos atos declaratórios de falsidade foram expedidos posteriormente à emissão dos documentos fiscais, sendo possível o aproveitamento dos créditos destacados em tais documentos fiscais, cabendo-lhe, porém, demonstrar a efetiva realização das operações.

SÚMULA Nº 509 - É LÍCITO AO COMERCIANTE DE BOA-FÉ APROVEITAR OS CRÉDITOS DE ICMS DECORRENTES DE NOTA FISCAL POSTERIORMENTE DECLARADA INIDÔNEA, QUANDO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA. (SÚMULA 509, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 26/03/2014, DE 31/03/2014)

Contudo, deve ser observado que não compete a este Órgão Julgador negar eficácia à legislação vigente, a teor do art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Reiterando, em se tratando de créditos de ICMS destacados em documento fiscal declarado inidôneo, falso ou ideologicamente falso, a única possibilidade de admissão do aproveitamento dos referidos créditos cinge-se à hipótese em que tenha sido apresentada prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago, nos termos do que preceitua o art. 70, inciso V, do Regulamento do ICMS.

No caso dos autos, não há dúvidas de que a Autuada não se enquadra como uma adquirente de boa-fé, afastando a aplicação do entendimento consagrado na jurisprudência pátria, que permite o aproveitamento do crédito do imposto destacado nos documentos fiscais declarados inidôneos (no caso, ideologicamente falsos), pois, repita-se, o conjunto probatório dos autos demonstra, à exaustão, que a empresa autuada e os Coobrigados eram conhecedores de que as empresas emitentes dos documentos fiscais não existiam de fato.

Nesse diapasão, traz-se à colação as análises efetuadas pela Fiscalização na documentação apresentada pela empresa autuada com intuito de comprovar a ocorrência das operações descritas nas notas fiscais objeto da glosa dos créditos do imposto.

Consta dos autos, que antes da lavratura deste Auto de Infração foi solicitado à Autuada, por meio de seu contabilista (ora Coobrigado), por meio de e-mail, telefone e pelo Termo de Intimação (TI) nº 340/2018 (fls. 70 e 71), a apresentação de documentos comprobatórios relativamente às aquisições de café acobertadas pelas notas fiscais listadas na intimação, inclusive o comprovante de pagamento do ICMS na unidade da Federação de origem relativo à operação e à prestação do serviço de transporte.

Em resposta à intimação, foram entregues ao Fisco os documentos de fls. 75/324 (cópias de cheques, de Transferência Eletrônica Disponível - TED e de extratos bancários, também acostados pela Defesa novamente às fls. 725/968), os quais não comprovaram a origem dos créditos de ICMS apropriados, nem a real e efetiva ocorrência das operações descritas nas notas fiscais, objeto da autuação, diante da falta de identidade entre as informações neles contidas e os dados das notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, no tocante às datas e os valores correspondentes. Assim, os Impugnantes não lograram êxito em vincular os documentos apresentados às notas fiscais autuadas.

Tais documentos são absolutamente insuficientes para tornar regular as operações objeto da glosa dos créditos do imposto em exame, conforme se verá.

Com razão a Fiscalização ao sustentar que os documentos apresentados às fls. 75/324 na verdade foram concebidos com intuito de dar uma fachada de legalidade para uma parte das operações de aquisição das mercadorias, mas como se verifica, na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

verdade, eles não merecem fé, pois são documentos que não alteram os fatos, ou seja, o café que supostamente deu entrada na empresa autuada não possui origem nas empresas situadas no Mato Grosso, Mato Grosso do Sul e São Paulo, simplesmente porque as empresas nunca existiram de fato, como constatou o Fisco dos referidos Estados, assim as mercadorias não tiveram origem naqueles estabelecimentos e o ICMS não foi pago no momento da saída das mercadorias, conforme restou provado nos autos.

Como destacado pela Fiscalização, diferentemente do que afirmam os Impugnantes, os documentos apresentados não provam que foi “remetido dinheiro para os reais vendedores” em relação às notas fiscais autuadas.

Destaca-se que o ICMS devido aos estados de origem das mercadorias totaliza R\$ 800.559,60 (oitocentos mil, quinhentos e cinquenta e nove reais e sessenta centavos) pela empresa F. J. Gomes Comércio para Mato Grosso (MT); de R\$ 195.117,12 (cento e noventa e cinco mil, cento e dezessete reais e doze centavos) pela empresa Eni Delfino Soares ME para Mato Grosso do Sul (MS) e de R\$ 51.755,40 (cinquenta e um mil, setecentos e cinquenta e cinco reais e quarenta centavos) pela empresa J. Oliveira & Medacruz Ltda para São Paulo (SP), conforme fls. 401, 403, 404 e 405 dos autos.

Portanto, vê-se que a maior parte dos documentos apresentados pelos Impugnantes, são relacionados ao emissor F. J. Gomes Comércio (MT) - 35 (trinta e cinco) NF-es autuadas, para às quais foram apresentadas ao Fisco os Documentos de Arrecadação (fls. 163/195) no valor de R\$ 10,00 (dez reais) para cada Código de Receita 1115 (ICMS) e respectivos comprovantes bancários de agendamentos ou de pagamentos (fls. 196/226), tendo como cliente a empresa F. J. Gomes Comércio (São José dos Quatro Marcos/MT), CNPJ nº 28.723.596/0001-77, como forma de comprovar o recolhimento do ICMS para o estado de origem das mercadorias.

De plano, verifica-se constar nos referidos documentos de arrecadação de imposto (fls. 163/195) a informação de que é “obrigatório o uso do selo fiscal na saída para outra U.F.”.

Contudo, referido selo fiscal não está presente nas notas fiscais apresentadas às fls. 89/126, sequer nos citados documentos de arrecadação e em nenhuma documentação entregue ao Fisco pelos Impugnantes, corroborando a tese da Fiscalização nos presentes autos, no sentido de que as mercadorias não foram adquiridas deste fornecedor.

Além disso, ditos documentos de arrecadação (fls. 163/195), cada um no importe de R\$ 10,00 (dez reais) para cada nota fiscal emitida pela empresa F. J. Gomes Comércio, não representam o ICMS de R\$ 800.559,60 (oitocentos mil, quinhentos e cinquenta e nove reais e sessenta centavos) devido em relação às operações de saída de mercadorias do estado de Mato Grosso (MT).

Pertinente destacar, pela importância, que segundo a legislação do ICMS de Mato Grosso, o pagamento do ICMS deveria ter ocorrido no ato da saída das mercadorias deste estado, conforme alínea “b”, inciso IV do art. 1º da Portaria nº 100/96-SEFAZ/MT, o que não ocorreu:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PORTARIA N° 100/96-SEFAZ/MT

Consolida normas que dispõem sobre prazos de recolhimento do ICMS e dá outras providências.

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS -, inclusive a parcela relativa ao diferencial de alíquota, deverá ser recolhido nos prazos abaixo:

(...)

IV - para os contribuintes que promoverem saídas interestaduais de produtos *in natura* e semielaborados, exceto os enquadrados nas hipóteses previstas no inciso III deste artigo ou nas disposições do artigo 132 do RICMS/2014:

(...)

b) **no ato da saída dos produtos**; (Grifou-se).

Ademais, o Fisco de Mato Grosso (MT) informou ao Fisco Mineiro (fls. 57 e 68) que a suposta fornecedora das mercadorias (empresa F. J. Gomes Comércio) não existia no endereço cadastrado; que não foi constatada a passagem das mercadorias pelos postos fiscais de saída do estado e que não foram constatados recolhimentos do ICMS sobre as respectivas operações obrigatório no ato da saída da mercadoria daquele estado.

Registra, ainda, a Fiscalização os seguintes esclarecimentos:

(...)

Na verdade, percebe-se claramente que os Impugnantes tentam fraudar e confundir a fiscalização do ICMS, utilizando-se de legislação mineira específica sobre às operações relativas a café cru mineiro remetido para outras unidades da Federação que possuem protocolo de reciprocidade com Minas Gerais (Protocolo ICMS 55/2013 que trata de medidas que visam controlar a circulação de café em grão cru entre as unidades federadas signatárias), conforme Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02 de Minas Gerais, para justificar erroneamente o pagamento do ICMS de R\$ 10,00 (dez reais) pelo emitente das notas fiscais.

Contudo, como se verifica da legislação citada do Estado de origem das mercadorias consta a obrigatoriedade do pagamento integral do ICMS para o Estado do Mato Grosso na saída das mercadorias. Ou seja, o dolo ou má-fé dos Impugnantes fica aqui evidente, uma vez que o § 2º do art. 115 da Parte 1 do ANEXO IX do RICMS/02 trata de emissão de DAE por contribuintes mineiros nas operações de saídas interestaduais para cada nota fiscal, com valor não inferior a R\$ 10,00 (dez reais) e o art. 85, inciso IV,

alínea “j”, trata do recolhimento integral do ICMS na saída em operação interestadual, in verbis:

Parte 1 do ANEXO IX – RICMS/02:

Das Operações Relativas a Café Cru

Do Pagamento do Imposto

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

(...)

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

(...)

§ 2º Nas operações de saídas interestaduais, o remetente ou alienante da mercadoria observará o seguinte:

I - será emitido DAE modelo WEB 06.01.11, por meio do endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda na internet (www.fazenda.mg.gov.br), para cada nota fiscal, com valor não inferior a R\$ 10,00 (dez reais), devendo ser indicados no campo próprio o número da nota fiscal e, no campo Informações Complementares, a expressão: “DAE - art. 115 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS”; (Grifo nosso)

RICMS/2002:

Do Prazo de Recolhimento do Imposto

Art. 85. O recolhimento do imposto será efetuado:

(...)

IV - no momento da saída da mercadoria, quando se tratar de:

(...)

j) saída, em operação interestadual, de café em grão cru ou em coco, quando destinada a contribuintes localizados nos Estados da Bahia, do Espírito Santo, do Paraná, do Rio de Janeiro e de Sergipe, ressalvada a hipótese prevista no § 16;

A legislação mineira estabelece um valor mínimo para emissão de DAE em Minas Gerais, mas é evidente que se a operação de saída interestadual gerar ICMS de valor superior a R\$ 10,00 (dez reais) para pagamento, a quitação do valor devido terá que ser integral no

momento da saída do café de Minas Gerais, nos moldes da alínea “j” do inciso IV do caput do art. 85 do RICMS/02.

(...) (grifou-se).

Ainda analisando os documentos apresentados pelos Impugnantes, tais como cópias de extratos bancários e de cheques (fls. 227/294 - colacionados novamente às fls. 735/968), verificou a Fiscalização não haver correlação exata entre os valores e datas das notas fiscais autuadas com a compensação dos depósitos e cheques.

Observa-se que a Autuada supostamente recebeu aproximadamente R\$ 7.000.000,00 (sete milhões de reais) em notas fiscais correspondentes à aquisição de mercadorias somente da citada empresa F. J. Gomes Comércio no período de janeiro a maio de 2018 (vide fls. 403/405). Lado outro, verifica-se dos autos (fls. 267/375), no procedimento fiscal de análise de autorização para exercer a atividade de comércio atacadista de café, restou constatado que o estabelecimento da Autuada era incompatível com a atividade de atacadista e, também, que seu sócio-administrador não tinha capacidade financeira para o exercício da atividade de comércio atacadista de grãos (café), tendo sido, inclusive, apresentado ao Fisco informações inexatas acerca da capacidade financeira dele (*empresa autuada supostamente adquiriu nos exercícios de 2017 e 2018 aproximadamente quarenta e dois milhões de mercadoria - café*) – vide relatório de 268/375.

Em relação a essas supostas aquisições da empresa F. J. Gomes Comércio, apresentou ao Fisco os comprovantes de transferências bancárias de fls. 818, 820, 821, 822, 824, 828, 832, 837, 839, 850, 851, 853, 858, 860, 862, 865, 867, 869, 886, 887, 888, 898, 899, 900, 806, 907, 922, 936, 937, 938, 939 e 940, os quais totalizam aproximadamente R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), e que não guardam uma perfeita vinculação com as notas fiscais objeto da autuação (datas e valores).

Também consta dos autos cópias dos cheques de fls. 819 com valores de R\$ 52.912,00 (cinquenta e dois mil, novecentos e doze reais) e R\$ 50.000,00 (cinquenta mil); fls. 935: R\$ 49.236,00 (quarenta e nove mil, duzentos e trinta e seis reais); fls. 946 valores: R\$ 62.000,00 (sessenta e dois mil reais), R\$ 75.000,00 (setenta e cinco mil reais) e R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais); fls. 951- R\$ 70.363,92 (setenta mil, trezentos e sessenta e três reais e noventa e dois centavos); fls. 952 valores: R\$ 76.000,00 (setenta e seis mil reais) e R\$ 40.636,08 (quarenta mil, seiscentos e trinta e seis reais e oito centavos); fls. 954 valores: R\$ 93.500,00 (noventa e três mil e quinhentos reais) e R\$ 93.500,00 (noventa e três mil e quinhentos reais); fls. 962 valores: R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), R\$ 67.000,00 (sessenta e sete mil reais) e R\$ 90.000,00 (noventa mil reais); fls. 967/968 - valores: R\$ 13.000,00 (treze mil reais), R\$ 62.000,00 (sessenta e dois mil reais), R\$ 62.000,00 (sessenta e dois mil reais) e R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais). Constata-se que referidas cópias de cheques não se referem a microfílmagens nas quais seria possível verificar (em seu verso) quem foi o beneficiário. Trata-se de cópias dos cheques emitidos antes de serem levados à compensação bancária.

Chama atenção o fato de a Autuada, já no início de suas atividades, supostamente adquirir esse valor expressivo de mercadorias de uma empresa também

no início de suas atividades e, supostamente efetuar o pagamento das aquisições por meio de transferências bancárias e emissão de cheques, após o recebimento das mercadorias, sem a apresentação de qualquer outro elemento probatório de negociação das supostas aquisições, mesmo diante desta grave constatação, por parte dos Fiscos envolvidos, de que as empresas supostamente fornecedoras de mercadorias para a empresa autuada nunca existiram.

Veja-se que foram apresentados ao Fisco documentos intitulados “Confirmação de negócio” (fls. 295/300), nos quais constam apenas a assinatura do comprador, estando em branco o campo destinado à assinatura do corretor e vendedor.

Quanto aos documentos apresentados pelos Impugnantes relacionados ao emissor Eni Delfino Soares ME (MS), constata-se que das 7 (sete) NF-es autuadas, não foi apresentado qualquer documento de arrecadação de imposto ou prova de que tenha ocorrido recolhimento de R\$ 195.117,12 (cento e noventa e cinco mil, cento e dezessete reais e doze centavos) de ICMS para o estado de origem das mercadorias.

Cabe aqui destacar também que a apuração do ICMS na saída de café em grão (beneficiado) do estado do Mato Grosso do Sul (MS), estado da suposta origem das mercadorias, deve ser feita por mercadoria, à vista de cada operação, nos termos do Decreto nº 9.203/1998 (RICMS/98 do MS), *in verbis*:

DECRETO Nº 9.203/1998 (RICMS do MS)

Art. 75. A apuração do ICMS deve ser feita por mercadoria, à vista de cada operação:

(...)

III - nas saídas interestaduais, promovidas por contribuintes não detentores de Regimes Especiais de pagamento do ICMS:

a) dos seguintes produtos agropecuários, extrativos vegetais e hortifrutigranjeiros:

(...)

2. café em coco ou beneficiado; casulo do bicho-da-seda; centeio; cevada e carne verde, resfriada ou congelada, e carne salgada ou charqueada e demais produtos e subprodutos comestíveis, resfriados ou congelados, resultantes do abate de aves, bovinos, bufalinos ou suínos;

(...)

Além disso, o Fisco de Mato Grosso do Sul (MS) informou ao Fisco Mineiro (fls. 43 e 51) que a empresa Eni Delfino Soares ME não existia no endereço cadastrado, tendo sido a inscrição estadual cancelada e que não foram constatados recolhimentos do ICMS sobre as respectivas operações no ato da saída em relação às operações descritas nas notas fiscais autuadas.

Quanto à análise dos documentos apresentados pelos Impugnantes, relativos aos supostos pagamentos das aquisições, não foi identificada qualquer comprovação de transferência bancária para Eni Delfino Soares ME nos extratos apresentados pela Autuada. Existem apenas cópias de cheques às fls. 276, 277, 280/287 cujos valores e

datas não correspondem com exatidão aos valores e datas das notas fiscais autuadas, bem como não se referem a microfílmagens nas quais seria possível verificar (em seu verso) quem foi o beneficiário. Trata-se de cópias dos cheques emitidos antes de serem levados à compensação bancária.

Veja-se que foram apresentados ao Fisco documentos intitulados “Confirmação de negócio” (fls. 312/315), nos quais constam apenas a assinatura do comprador, estando em branco o campo destinado à assinatura do corretor e vendedor.

Quanto aos documentos apresentados pelos Impugnantes relacionados ao emissor J. Oliveira & Medacruz Ltda, constata-se que para as 3 (três) NF-es autuadas, não foi apresentado qualquer documento de arrecadação do imposto na origem ou prova de que tenha ocorrido recolhimento no montante de R\$ 51.755,40 (cinquenta e um mil, setecentos e cinquenta e cinco reais e quarenta centavos) de ICMS para o estado de origem das mercadorias.

Além disso, o Fisco de São Paulo (SP) informou (fls. 58/63) que a empresa J. J. Oliveira & Medacruz Ltda (suposta abertura em 17/11/17) não existia no endereço cadastrado e que foi constatada simulação de existência do estabelecimento cadastrado. Informou, também, que não existe registro de Apuração e Informação do ICMS relativo a esse contribuinte, ou seja, não ocorreu qualquer recolhimento de ICMS por parte do contribuinte paulista. Consta, ainda, que o imóvel localizado no endereço cadastrado era incompatível com o “volume de notas fiscais emitidas”.

Quanto à análise dos documentos apresentados ao Fisco pelos Impugnantes, tais como extratos bancários e cópias de cheques (fls. 227/294), a Fiscalização não identificou qualquer transferência bancária ou cheque em favor da J. Oliveira & Medacruz Ltda.

Também foram apresentados ao Fisco documentos intitulados “Confirmação de negócio” (fls. 309/310), nos quais constam apenas a assinatura do comprador, estando em branco o campo destinado à assinatura do vendedor.

Ainda foram apresentados ao Fisco Documentos Auxiliares de Conhecimento de Transporte Eletrônico (DACTE) para somente 54% (cinquenta e quatro por cento) das operações supostamente praticadas, sendo que nos de nºs 5.316, 5.317 e 5.318 (datados de 18/04/18, 18/04/18 e 19/04/18, respectivamente) é informado o mesmo veículo transportador, contudo, verifica-se a impossibilidade do transporte dada à distância entre o MT e MG. Referida situação também ocorre em relação aos DACTE nºs 5.286 e 5.287.

Tais documentos são absolutamente insuficientes para tornar regular as operações objeto da glosa dos créditos do imposto em exame.

Evidencia-se, portanto, que, à luz da orientação firmada pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, não se extraem do caso em exame elementos que possam submeter o presente lançamento ao referido precedente, por faltar a condição de boa-fé do adquirente e também a efetividade da operação cujos créditos do imposto são objeto da glosa, uma vez tratar-se de operações simuladas.

Desse modo, e levando-se em conta toda a documentação cotejada, exsurge a convicção de que todos os Autuados tinham conhecimento e participaram ativamente desse esquema de apropriação indevida de créditos de ICMS.

Ademais, repita-se, não foram apresentados os comprovantes de pagamento do ICMS relativo às operações de aquisição das mercadorias pela Autuada, os quais sequer existem, uma vez que os Fiscos desses estados (MS, MT e SP) comprovaram, por diligência fiscal aos endereços cadastrados, que as empresas nunca existiram de fato.

Além disso, vale frisar que não foi constatada a passagem pelos Postos Fiscais das mercadorias conforme atestado pelo Fisco do estado do Mato Grosso (fls. 57) e, repita-se, não existe recolhimento de ICMS em favor desses estados.

Nesse sentido, conclui a Fiscalização *“ficou evidente que as empresas emitentes das notas fiscais inidôneas são tipicamente “noteiras”, empresas fraudulentamente constituídas, registradas, que obtém cadastros e licenças para funcionamento, mas que não exercem suas atividades de fato. Normalmente esse tipo de empresa é utilizado para emitir documentos fiscais para acobertamento de cargas roubadas ou furtadas, gerar créditos indevidos de ICMS (caso em concreto nesse Auto de Infração), documentar saídas de mercadorias de outras empresas, ocultar pagamentos de corrupção, registrar despesas fictícias, acobertar falsas exportações, dentre outros ilícitos.*

Portanto, diante de tantas irregularidades comprovadas, é impossível que a empresa autuada tenha negociado por 6 (seis meses) meses com os proprietários ou responsáveis das empresas emissoras das notas fiscais a compra de mercadorias (milhares de sacas de café em grão cru) que totalizaram R\$ 8.451.644,00 (oito milhões, quatrocentos e cinquenta e um mil, seiscentos e quarenta e quatro reais) com base de cálculo do ICMS no valor total de R\$ 8.728.601,00 (oito milhões, setecentos e vinte e oito mil, seiscentos e um reais) e com apropriação de crédito no valor total de R\$ 1.047.432,12 (um milhão, quarenta e sete mil, quatrocentos e trinta e dois reais e doze centavos), sem nem sequer conhecê-los e conhecer, também, o estabelecimento comercial e a idoneidade dessas empresas no mercado de comércio atacadista de café em grão”.

No tocante ao pleito da Defesa para que se determine diligência para verificação da regularidade do transporte e existência das operações descritas nas notas fiscais autuadas, entende-se que tal medida é desnecessária, uma vez que toda a documentação referente às notas fiscais autuadas já foi apresentada ao Fisco pela Autuada e devidamente analisada. Assim, deixou consignado a Fiscalização:

Os Impugnantes pleiteiam a realização de diligência visando a verificação da regularidade do transporte e da existência das operações. Esse pedido é meramente protelatório e sem fundamentação, conforme demonstraremos a seguir.

O Auto de Infração apresentou provas contundentes de que as operações descritas nas notas fiscais não se

realizaram, uma vez que os emitentes das notas fiscais não possuem estabelecimento no local cadastrado, não foram apresentados documentos que comprovassem a efetiva realização das operações descritas nas notas fiscais, as mercadorias não transitaram entre os Estados de origem e de destino das mesmas e o imposto destacado nas notas fiscais autuadas não foi recolhido para as Unidades Federativas de origem dessas mercadorias.

O Fisco informou tão somente às fls. 382 que para apenas 54% das operações foram emitidos Documento Auxiliar de Conhecimento de Transporte Eletrônico (DACTE) às fls. 140 a 162 e que, considerando a inidoneidade das NF-es autuadas, esses documentos também não representam as operações nelas descritas.

Inclusive os Impugnantes às fls. 699 e 716 reconhecem que não conseguiram localizar os conhecimentos de transportes relativos a todas as operações.

Vale ressaltar que foram declaradas ideologicamente falsas com publicação no DOMG as notas fiscais emitidas por empresas sediadas em outras Unidades da Federação e não os conhecimentos de transporte emitidos por terceiros.

Além disso, caso algum café em grão tenha sido transportado por transportadores autônomos ou inscritos, com certeza essa mercadoria não é originária dos emitentes das notas fiscais autuadas! Logo, o crédito apropriado possui origem desconhecida e, conseqüentemente, é indevido!

Não há qualquer dúvida de que o responsável pela utilização das NF-es ideologicamente falsas para apropriação de crédito indevido de ICMS é o destinatário das mercadorias, contribuinte do ICMS!

Sendo assim, a empresa autuada, OLIVEIRA COMERCIO DE CEREAIS LTDA, foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, pois é contribuinte do ICMS, nos moldes do caput c/c §1º do art. 14 da Lei nº 6.763/75, uma vez que realizou operação definida como fato gerador do imposto.

(...)

O proprietário individual (único administrador ou gestor do negócio) foi incluído como coobrigado, pois é pessoalmente responsável pelas obrigações tributárias, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, além do art. 135, III do CTN e o art. 1º c/c

Subitem 1.2.2 do Anexo Único, ambos da PORTARIA SRE nº 148/2015.

O Contabilista foi incluído como coobrigado nos termos do art. 21, § 3º da Lei n.º 6.763/75 e art. 124, II do CTN, uma vez que os atos praticados no exercício profissional têm relação direta com as imputações fiscais.

Logo, nenhuma prova adicional é necessária para a confirmação de que os Impugnantes se utilizaram de notas fiscais ideologicamente falsas para apropriação indevida de créditos de ICMS no valor de R\$ 1.047.432,12.

A ação de utilização das notas fiscais inidôneas para dar entrada em mercadorias de origem desconhecida e, conseqüentemente, para apropriação do crédito indevido, é de inteira responsabilidade tributária dos Impugnantes, conforme provado nos autos.

Sendo assim, nesse caso concreto, caso exista qualquer outra pessoa que não esteja identificada no Auto de Infração e que tenha concorrido de forma consciente e premeditada para o não recolhimento do ICMS devido pelos Impugnantes, caberá a eles apresentarem as provas dessa conduta.

Nesse sentido o inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75 trata da responsabilidade solidária de terceiros e o caput do art. 156 do Código de Processo Penal afirma que cabe exclusivamente ao acusador provar tanto a materialidade do delito quanto a sua autoria, in verbis:

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.

Código de Processo Penal:

Art. 156. A prova da alegação incumbirá a quem a fizer, sendo, porém, facultado ao juiz de ofício:

(...)

Além disso, como houve claro emprego de fraude e simulação na emissão e utilização das notas fiscais autuadas, não há por que acreditar na validade e

veracidade dos demais documentos apresentados e muito menos podem os Impugnantes fazerem alegações meramente protelatórias com o intuito de se beneficiarem da própria torpeza ('nemo auditor propriam turpitudinem allegans').

Portanto, como os impugnantes não apresentaram provas que fundamentassem suas alegações e como o Fisco incluiu no Auto de Infração os sujeitos passivos a partir de fatos devidamente provados e amparados na legislação, nenhuma verificação adicional é necessária, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações e a responsabilidade dos sujeitos passivos.

Também mostrou-se improcedente a tese da Defesa de que as mercadorias eram armazenadas em armazém geral, uma vez que este estabelecimento sequer existia e obteve inscrição estadual com dados falsos. E, também, restou constatado que o estabelecimento autuado não tinha as condições necessárias para exercer a atividade de atacadista de grãos, sequer possuía autorização para tal *mister*, conforme consignado pela Fiscalização:

(...)

Inicialmente cabe ressaltar que a empresa autuada nunca possuiu condições físicas para realizar as operações de compra e venda de café em grão cru não previstas no seu objeto social. Mesmo assim, essas operações foram realizadas de 2017 a 2019 (fls. 373).

Em análise às diversas solicitações de alterações cadastrais da empresa via SIARE, verifica-se facilmente às fls. 368 a 371 que os Auditores Fiscais da Delegacia Fiscal de Varginha e da Delegacia Fiscal de Trânsito de Manhuaçu registraram pareceres no SIARE informando claramente que as condições físicas do estabelecimento eram incompatíveis com a atividade pretendida, nos moldes do art. 24, §4º, inciso I da Lei Estadual nº 6.763/1975 e art. 99, §3º, inciso I do RICMS/02, *in verbis*:

(...)

A Tabela 3 abaixo foi extraída das fls. 370 dos autos (Relatório Fiscal) e apresenta os pareceres dos Auditores Fiscais informando a incompatibilidade das condições físicas do estabelecimento com a atividade de atacadista de café em grão.

Tabela 3 – Parecer do Procedimento Administrativo Fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nº Protocolo	Parecer
(...)	(...)
2018009031474	Após análise fiscal, indefiro o pedido solicitado por incompatibilidade da atividade comercial com o local declarado. É o que me cabe informar.
(...)	(...)
2018056057093	Após análise da solicitação apresentada, constatamos que o local no qual a empresa pretende trabalhar com comércio atacadista de café não comporta estas atividades por se tratar de uma casa tipo residência. Pelo exposto acima, amparados no inciso I, § 3º do artigo 99 do Decreto 43.080/2002, somos pelo indeferimento de sua solicitação.
2018099222819	Após análise da documentação apresentada, constatamos que a empresa, Oliveira Comércio de Cereais, inscrição estadual 003019396.00-87 CNAE-F 6612604, Corretora e Contrato de Mercadorias. A empresa pretende alterar sua atividade para Comércio Atacadista de Café no escritório onde a mesma está inscrita. Pelo exposto acima, amparados no inciso I, §3 do artigo 99 do Decreto 43.080/2002, somos pelo indeferimento de sua solicitação pelo motivo do espaço não comportar as atividades pretendidas.
(...)	(...)

As fotos 1 e 2 do estabelecimento comercial da empresa no ANEXO 1 às fls. 380 ratificam os pareceres fiscais supracitados e demonstram claramente que o local é uma casa tipo residência com espaço físico extremamente reduzido.

(...)

Não há dúvida alguma, portanto, sobre essa questão, até porque o Impugnante proprietário da empresa afirma em entrevista em 04/07/2018 (fls. 331) que: “O café é entregue em Armazéns Gerais, já que não possui espaço para armazenamento na própria empresa!”.

Portanto, restou provado, diante dos fatos supracitados e, em especial, o Relatório Fiscal de 22/02/2019, fls. 368 a 375, que as condições físicas do estabelecimento da autuada são incompatíveis com a atividade pretendida de comércio atacadista de café em grãos.

Quanto a alegação que também não diz respeito aos fatos imputados no Auto de Infração, de que a autuada se utilizava de armazéns gerais para guardar as mercadorias, já que o estabelecimento da autuada não possui espaço mínimo que permita armazenamento, o Fisco efetuou diligência fiscal em 31/07/2018 na empresa T ARMAZENS GERAIS EIRELI, Inscrição

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estadual nº 002.966169.0030, CNPJ nº 27.735.143/0001-06, localizada na Rua Luciana Pinheiro, 1/Galpão – Bom Pastor, Manhuaçu/MG, apontado pelos Impugnantes como a principal depositária de suas mercadorias, e verificou que a empresa T ARMAZENS GERAIS não funcionava de fato no local cadastrado. (Grifou-se).

Aliás, essa empresa aparece como local de descarga das mercadorias no campo DADOS ADICIONAIS – INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES da maioria das notas fiscais autuadas (fls. 407 a 451). Na outra parte das notas fiscais autuadas, o local de descarga é o estabelecimento da autuada.

A informação de que a T ARMAZENS GERAIS EIRELI, Inscrição Estadual nº 002.966169.0030, é a principal depositária das mercadorias enviadas para depósito também foi confirmada pela análise de todas as notas fiscais emitidas pela autuada de 2017 a 2018, uma vez que a grande maioria das operações de saída de café no Código Fiscal de Operações e Prestação 5.905 (remessa para depósito fechado ou armazém geral) foram feitas da autuada para essa empresa.

Além disso, constatou-se que a empresa T ARMAZENS GERAIS EIRELI também não possuía o CNAE cadastrado para atuar como Armazém Geral ou Depósito Fechado e que a proprietária de direito da empresa não possuía poderes de gerência sobre o negócio, uma vez que apontou em entrevista realizada em 28/08/2018 uma terceira pessoa como sendo a real administradora da empresa. Sendo assim, após procedimento administrativo regular, a Receita Estadual suspendeu a inscrição estadual da empresa pela indicação de dados cadastrais falsos, considerando as irregularidades identificadas, conforme tela do SIARE a seguir.

Tela SIARE – Consulta da Situação Cadastral da T ARMAZENS GERAIS EIRELI.

Consulta do Histórico da Situação Cadastral

Filtro			
Tipo de Identificação:	Inscrição Estadual	<input type="checkbox"/>	PESQUISAR
Identificação:	002966169.00-30		
Resultado da Pesquisa		3 Registro(s) < 1 de 1 > 1	Ir
Situação	Motivo da Suspensão/Reativação	Data Início Vigência	Data Fim Vigência
Baixado	-	28/03/2019	-
Cancelado	-	16/10/2018	27/03/2019
Suspensão	ELEMENTOS INDICADOS PARA OBTENCAO DA INSCRICAO FALSOS	15/05/2017	15/10/2018

Esses fatos são de amplo conhecimento dos Impugnantes, pois foram apresentados na defesa do Estado de Minas Gerais no Mandado de Segurança Nº 5000991-03.2019.8.13.0707 impetrado pela empresa Autuada e com decisão de resolução de mérito e denegação da segurança em 28/05/2019.

Além disso, não foram apresentados documentos hábeis a comprovar as alegações dos Impugnantes quanto ao armazenamento de mercadorias em armazéns gerais. Pelo contrário, demonstramos que essa alegação dos Impugnantes se revelou falsa quanto à sua principal depositária, a empresa T ARMAZENS GERAIS, apesar de não alterar em absolutamente nada o crédito tributário lançado no Auto de Infração. (Grifou-se).

Portanto, essa situação não altera em nada os fatos aqui narrados pelo fisco relacionados aos valores do crédito tributário lançados no Auto de Infração. Trata-se de mais uma tentativa de tirar o foco do que realmente interessa no julgamento desse Processo Tributário Administrativo, ou seja, o aproveitamento indevido de crédito de ICMS sem origem ou de origem desconhecida no valor de R\$ 1.047.432,12 pelos atuados nos períodos de novembro de 2017 e de janeiro a maio de 2018, decorrente de utilização de documentos fiscais ideologicamente falsos.

Contudo, a apresentação de alegações falsas aqui demonstra claramente o dolo ou má-fé na conduta dos Impugnantes, pois no campo DADOS ADICIONAIS – INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES das notas fiscais atuadas (fls. 407 a 451), o local de descarga ou entrega das mercadorias é sempre: “MESMO DESTINATÁRIO” ou “T ARMAZENS GERAIS EIRELI”.

Ora, se a Autuada não possuía local próprio para armazenamento do café adquirido nas notas fiscais atuadas e se a empresa T ARMAZENS GERAIS EIRELI não funcionava de fato no local e foi constituída com apresentação de dados falsos, essas situações ratificam o dolo ou má-fé dos Impugnantes, pois foram apresentadas informações falsas nas notas fiscais em relação ao local de descarga das mercadorias indicado pela atuada.

Cabe aqui novamente destacar que o titular da empresa e o contabilista sabiam que a empresa não possuía condições físicas para armazenamento de café e não apresentaram nos autos provas do efetivo local de armazenamento do café que deu entrada na empresa por meio das notas fiscais atuadas. (Grifou-se).

(...)

Quanto à ausência de autorização para o exercício da atividade de Comércio Atacadista de Café em Grão, os Impugnantes alegam que além de não ter importância a errônea constatação, o fato é inverídico. A inexistência de importância decorre do fato de que “autorizada” ou não o exercício da atividade, existe a incidência do ICMS.

Realmente não existe qualquer dúvida quanto à afirmação genérica dos Impugnantes de que o ICMS tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias, nos moldes do caput e do § 1º, Item 1 do art. 5º da Lei nº 6.763/75, e que a condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação definida como fato gerador do imposto, nos moldes do caput e § 1º do art. 14 da Lei nº 6.763/75, ambos *in verbis*:

(...)

Contudo, essa alegação de que não tem importância se a empresa está autorizada ou não para atuar como atacadista de café em grão é totalmente contrária à legislação. Apesar dessa situação não alterar os valores do ICMS lançados nesse Auto de Infração específico (aproveitamento indevido de crédito de ICMS), ela revela o dolo ou má-fé do contribuinte que finge desconhecer os efeitos práticos da existência do CNAE 46.21-4-00 de comércio atacadista de café.

A empresa devidamente classificada como atacadista de café em grão tem o amparo legal para utilização do instituto do diferimento nas suas operações internas de compra e venda de café em diversas situações, ou seja, o pagamento do ICMS fica diferido para operações ou prestações concomitantes ou subsequentes, nos moldes do caput do art. 9º da Lei nº 6.763/1975, do art. caput do art. 7º do RICMS/02 e do inciso IV do art. 111 do ANEXO IX da Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

(...)

Portanto, a utilização desse benefício depende de o contribuinte estar devidamente enquadrado pela Receita Estadual como atacadista de café em grão.

Percebe-se no relatório fiscal às fls. 373 dos autos que quase 100% das operações com mercadorias realizadas pela empresa autuada referem-se à atividade de comércio atacadista de café em grão

(CNAE-F 4621-4/00) com auxílio do benefício do diferimento, em desacordo com o objeto social para o qual foi deferida a inscrição estadual da empresa.

Logo, essa prática reiterada ao longo de quase 3 anos de comercializar café no mercado atacadista sem a devida autorização pela Receita Estadual, revela claramente o dolo ou má-fé na conduta dos Impugnantes e, portanto, essa discussão é fundamental para reforçarmos a necessidade de que eles sejam incluídos no polo passivo da obrigação tributária.

Quanto a ausência de autorização para o exercício da atividade de comércio atacadista de café em grão, trata-se de fato inquestionável à luz do contrato social da empresa autuada e suas alterações posteriores (fls. 06 a 41) e das atividades econômicas (fls. 368 e 377) cadastradas nas Receitas Federal e Estadual: corretoras de contratos de mercadorias (CNAE 6612-6/04), comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiados (CNAE 4632-0/01) e comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente (CNAE 47.29-6-99).

A constatação de que os Impugnantes não possuem a atividade de comércio atacadista de café em grão (CNAE-F 4621-4/00) registrada no contrato social e suas alterações e nem no cadastro da Receita Federal e Estadual pode ser facilmente realizada por meio da leitura dos documentos anexados aos autos.

A empresa obteve inscrição estadual em 08/08/2017 para atuar como corretora de contratos de mercadorias, comércio varejista de produtos alimentícios em geral e comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiados com capital social de R\$ 15.000,00, conforme alteração contratual arquivada na JUCEMG, fls. 31 a 33.

Contudo, exerceu atividades de comércio atacadista de produtos de limpeza e atacadista de café em grão cru sem estar autorizada nas Receitas Federal e Estadual para realização dessas atividades.

O proprietário da empresa respondeu simplesmente em entrevista, fls. 326 a 332, realizada em 04/07/2018, na presença de seu contabilista, que ocorreu um erro de digitação no contrato social.

Logo a alegação dos Impugnantes de que houve constatação errônea por parte do Fisco é totalmente infundada. Além disso, essa falta de habilitação da empresa para o exercício da atividade demonstra o

dolo ou má-fé na conduta dos Impugnantes, o que reforça a necessidade de incluí-los no polo passivo do Processo Tributário Administrativo como responsáveis pelas ações que levaram à apropriação indevida de créditos de ICMS, uma vez que sempre souberam que a empresa não poderia realizar operações de comercialização de café em grão no mercado atacadista.

A má-fé ou dolo na conduta dos Impugnantes também pode ser facilmente observada na realização reiterada de 2017 até 2019 (fls. 373) de operações no mercado atacadista de café em grão cru, ou seja, operações incompatíveis com seu objeto social, conduta que por si só é tão grave que habilita a suspensão da inscrição estadual da empresa, nos moldes do art. 24, §7º, inciso VIII da Lei Estadual nº 6.763/1975, *in verbis*:

(...)

Novamente informamos que o relatório fiscal às fls. 373 dos autos demonstrou que a quase totalidade das operações (mais de 42 milhões de reais de entrada e mais de 44 milhões de reais de saída de 2017 a 2018) com mercadorias realizadas pela empresa autuada referem-se à atividade de comércio atacadista de café em grão (CNAE-F 4621-4/00), em desacordo com o objeto social para o qual foi deferida a inscrição estadual da empresa.

Conforme os relatórios fiscais às fls. 374 e 387 dos autos, o contabilista e o contribuinte foram informados em diversas oportunidades de que a empresa não estava habilitada na Receita Federal e Estadual para a realização de operações de comércio atacadista de café em grão. Inclusive, essa situação foi apresentada para ambos em entrevista (fls. 325 a 332) com o Sr. Regis, na presença do Contabilista Sérgio, realizada em 04/07/2018. Informaram simplesmente que essa situação decorreu de um erro de digitação. Porém, continuaram a realizar essas operações, demonstrando que sempre tiveram a intenção de praticar esse tipo de atividade econômica, mesmo considerando a falta de condições físicas do estabelecimento da empresa, a falta de condições financeiras do proprietário individual e a falta de indicação dessa atividade econômica no contrato social e respectiva autorização nas Receitas Federal Estadual para o seu exercício. Logo, restou evidente a má-fé de ambos, proprietário e contabilista, pois tinham total consciência, desde a obtenção da inscrição estadual para a empresa em 08/08/2017, sobre essa falta de atendimento às

condições definidas na legislação para atuação na atividade de comércio atacadista de café em grão.

Ao contrário do que alegam os impugnantes, a autorização para exercer a atividade de café é de suma importância uma vez que a legislação tributária mineira possui tratamento específico para as operações relativas a café cru nos arts. 111 a 146 do Anexo IX do RICMS/2002. Ou seja, as operações com esse tipo de mercadoria estão sujeitas a Regime Especial de Tributação, considerando a sua importância estratégica para o Estado de Minas Gerais.

Esse conhecimento dos Impugnantes sobre os requisitos para atuação no ramo de atividade de comércio atacadista de café fica também evidente na entrevista de 04/07/2018, de fls. 326 a 332, realizada com o Sr. Regis Roriz de Oliveira, na presença do contabilista Sérgio da Silva Carvalho, pois o declarante informa que trabalhou por 16 anos em empresa Importadora e Exportadora de Café e depois por mais 7 anos em outras empresas atacadistas ou corretoras de café até iniciar a empresa OLIVEIRA COMERCIO DE CEREAIS LTDA. Alegou que foi aproveitado o CNPJ da empresa REPRESENTAÇÕES BAIA LTDA pela empresa OLIVEIRA COMERCIO DE CEREAIS LTDA para facilitar a abertura de conta e negociação com outras empresas.

Fica mais evidente ainda que os Impugnantes sabiam sobre a importância de cadastrar corretamente a atuada para o exercício da atividade de comércio atacadista de café em grão no momento que tentaram incluir o CNAE 46.21-4-00 dessa atividade e obter autorização da Receita Estadual por meio de solicitação registrada no Protocolo nº 2018056057093 no SIARE (fls. 370 dos autos). Contudo, não houve deferimento do pedido, pois não houve atendimento aos requisitos exigidos pela legislação tributária do Estado de Minas Gerais.

Cabe aqui destacar que a obtenção do CNAE para o exercício da atividade de comércio atacadista de café em grão junto ao Fisco de MG demanda análise diferenciada em relação às atividades econômicas atualmente cadastradas pelo contribuinte. Até porque, a atividade de comércio atacadista de café em grão é própria de empresas que movimentam financeiramente milhões de reais por mês na compra e venda desse tipo específico de mercadoria e, portanto, necessita de controle e fiscalização diferenciados, sendo

considerada em nosso Estado uma atividade vinculada a área de atuação estratégica e prioritária.

Sendo assim, considerando a incompatibilidade das condições físicas do estabelecimento comercial, do capital social de R\$15.000,00 (fls. 38) e das condições financeiras do proprietário individual com a atividade econômica pretendida, as solicitações de inclusão do CNAE 46.21-4-00 foram indeferidas (fls. 368 a 371). Ou seja, a autuada não poderia de forma alguma realizar operações no comércio atacadista de café em grão cru.

Ao alegarem que “o fato de não conter a atividade junto à Receita Federal é algo que deve ser apurado entre a Receita Federal e a JUCEMG, pois caso a Receita Federal não tenha autorizado, a JUCEMG não poderia ter aceitado a inclusão da atividade no contrato social”, ressalta-se que quem elabora o contrato social para o arquivamento na JUCEMG é o contribuinte e/ou contabilista. A responsabilidade é deles! Ao inserir informações diferentes das apresentadas por eles na Receita Federal, demonstram que agiram de má-fé. Não é a JUCEMG que aceita a inclusão da atividade no contrato social e sim, o contribuinte e o contabilista que têm a responsabilidade de elaborar o contrato social com as informações corretas e não conflitantes com as apresentadas por eles na RFB.

Logo, o contabilista possui responsabilidade na correta informação da atividade econômica a ser praticada pela empresa desde o momento da sua constituição e, principalmente, responsabilidade pela escrituração fiscal de operações de entrada de compra de café em grão não autorizadas pelas Receitas Federal e Estadual, pois estavam em desacordo com o objeto social para o qual foi deferida a inscrição estadual da empresa. Além disso, como não possui comprovantes de pagamento hábeis para comprovação dessas compras, o contabilista sabia que as notas fiscais de entrada do café eram ideologicamente falsas.

Logo, essas condutas de total desrespeito à legislação de forma consciente e premeditada foram apresentadas nos autos para ratificar a responsabilidade tributária do proprietário individual (administrador ou gestor do negócio) da empresa e do contabilista por atos praticados com dolo ou má-fé, conforme art. 21, § 2º, inciso II e § 3º da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

(...)

Logo, a insistência dos Impugnantes na realização de forma consciente e premeditada de operações totalmente incompatíveis com seu objeto social e, portanto, não autorizadas pelas Receitas Federal e Estadual, revelam com clareza e objetividade a prática de atos com dolo ou má-fé que geraram a falta de recolhimento do ICMS, uma vez que a apropriação indevida de créditos no valor de R\$ 1.047.432,12 reduziram o valor do imposto efetivamente devido ao erário por meio da apuração mensal incorreta do saldo do ICMS. Ou seja, os Impugnantes suprimiram ou reduziram os valores de ICMS que deveriam ter sido recolhidos ou lançados a débito na conta corrente fiscal da autuada por meio da alteração indevida do saldo devedor apurado.

(...) (Grifou-se).

Portanto, pelo conjunto dos documentos acostados aos autos, encontra-se plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária e, conseqüentemente, mostra-se correta a exigência de ICMS e das Multas de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, limitada a duas vezes o imposto incidente – nos termos do inciso I, §2º do citado artigo da mencionada lei, confira-se:

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;

(...).

Correta também a eleição para o polo passivo da obrigação tributária do sócio-administrador da empresa autuada, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 135, inciso III do CTN e o art. 1º c/c subitem 1.2.2 do Anexo Único, ambos da Portaria SRE nº 148/15, e, também, do contabilista com fulcro no art. 21, § 3º, da citada lei, examine-se:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

§ 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.

Constam dos autos comprovações suficientes da prática de atos pelos Coobrigados com dolo, má-fé e infração à lei, conforme bem apontado pela Fiscalização:

Por fim, quanto à inclusão do proprietário, administrador da autuada, e do contador como responsáveis tributários, segue a previsão legal que estabelece que o proprietário foi incluído como coobrigado, pois é pessoalmente responsável pelas obrigações tributárias, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, além do art. 135, III do CTN e o art. 1º c/c Subitem 1.2.2 do Anexo Único, ambos da PORTARIA SRE nº 148/2015.

(...)

O contabilista Sérgio da Silva Carvalho, CPF nº 494.904.516-49, responsável pela escrituração fiscal da autuada, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 21, § 3º da Lei n.º 6.763/75 e art. 124, II do CTN, uma vez que os atos praticados no exercício profissional têm relação direta com as imputações fiscais e levaram, conseqüentemente, à realização de operações de comercialização de café não autorizadas pelo Fisco com apropriação indevida de créditos de ICMS sem origem e com utilização de NF-es sabidamente ideologicamente falsas.

Os documentos de fls. 326 a 332, fls. 368 a 375 e fls. 382 a 387 dos autos corroboram com a afirmação de que o contabilista tinha conhecimento de como eram realizadas as operações de compra e venda de café pela autuada. Sendo assim, não se trata de mera suposição e sim de responsabilidade prevista em lei.

(...)

Cabe também destacar que ambos, proprietário e contabilista, foram informados pelo fisco em diversas oportunidades ao longo de mais de 1 ano, conforme Relatório Fiscal de 22/02/2019 às fls. 368 a 375, sobre a impossibilidade da empresa atuar como comércio atacadista de café em grãos, considerando a falta de condições físicas do estabelecimento da empresa e a falta de condições financeiras do proprietário. (Grifou-se).

Portanto, a alegação que “o fato de o contador e o proprietário acreditar de boa ou má-fé que a impugnante era autorizada a exercer o comércio atacadista de café, não faz com que eles sejam responsáveis pelos tributos supostamente elididos” não deve prosperar. Também não deve prosperar a alegação genérica de que a ocorrência do ilícito pressupõe a comprovação do descumprimento dos deveres tributários, uma vez que no caso concreto, a má-fé de ambos foi fartamente provada nos autos.

Sendo assim, considerando as orientações e informações passadas pela fiscalização ao contabilista responsável e a responsabilidade técnica e atribuições inerentes ao profissional da Contabilidade, não há dúvidas de que o contabilista possui responsabilidade pela abertura da empresa, bem como por todos os atos financeiros e contábeis inerentes ao funcionamento da empresa.

Cabe aqui destacar que o ambos foram devidamente cientificados do Relatório Fiscal de 22/02/2019, fls. 368 a 375. Nesse relatório foi apresentada a fundamentação dos indeferimentos dos pedidos realizados via Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE) e apresentadas as irregularidades encontradas.

A conclusão desse Relatório Fiscal é de que:

O contribuinte teve a oportunidade de apresentar informações em diversos processos ou procedimentos administrativos ao longo de cerca de 1 ano e meio (18 meses) e não conseguiu demonstrar que possui condições financeiras e físicas do seu estabelecimento para o exercício da atividade econômica de comércio atacadista de café em grão, apesar de ter praticado operações nesse ramo de atividade ao longo de todo o período;

As informações prestadas pelo contribuinte em relação a origem e integralização do capital social da empresa e quanto à capacidade financeira do sócio Regis Roriz

de Oliveira são inexatas, incompletas ou falsas, pois não condizem com a realidade demonstrada nos documentos apresentados tais como: DIRPF, contrato social e suas alterações, DIRPJ, Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício. Logo, essas informações não merecem fé!

O contabilista e o contribuinte foram informados em diversas oportunidades de que a empresa não estava habilitada na Receita Federal e Estadual para a realização de operações de comércio atacadista de café em grão. Inclusive, essa situação foi apresentada para ambos em entrevista com o Sr. Regis, na presença do Contabilista Sérgio, realizada em 04/07/2018. Informaram que essa situação decorreu de um erro de digitação. Porém, continuaram a realizar essas operações. O contabilista possui responsabilidade na correta informação da atividade econômica a ser praticada pela empresa desde o momento da sua constituição. Essa conduta de desrespeito à legislação demonstra a responsabilidade pessoal do proprietário e do contabilista por atos praticados com dolo ou má-fé, conforme art. 21, § 2º, inciso II e § 3º da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Segue a legislação que fundamentou as conclusões acima, *in verbis*:

(...)

Em seguida, a fiscalização apresentou a seguinte conclusão e pedido de suspensão e cancelamento da inscrição estadual:

Portanto, após o devido processo administrativo, referente aos diversos procedimentos administrativos fiscais registrados via SIARE, com direito ao exercício da ampla defesa e do contraditório, em função das irregularidades supracitadas apuradas em ação fiscal e devidamente fundamentadas na legislação (o contribuinte praticar forma reiterada operações incompatíveis com seu objeto social, com sua capacidade financeira ou com as condições físicas de seu estabelecimento), sugerimos a suspensão e cancelamento da inscrição estadual pela sua utilização com dolo ou fraude, nos moldes do art. 24, §7º, incisos VIII e XII da Lei Estadual nº 6.763/1975 e do art. 108, inciso II, alínea “F” do RICMS/2002. (Grifou-se).

Portanto, após longo período de apuração das diversas irregularidades, com possibilidade do exercício da ampla defesa e do contraditório, a Receita Estadual efetuou a suspensão e cancelamento da inscrição estadual da autuada.

O titular da empresa autuada impetrou Mandado de Segurança Nº 5000991-03.2019.8.13.0707 contra esse ato, mas não logrou êxito, pois ao final houve decisão de resolução de mérito e denegação da segurança em 28/05/2019.

Sendo assim, podemos resumir as seguintes ações praticadas pelos Impugnantes que revelam que eles tinham conhecimentos dos fatos e que agiram com dolo ou má-fé na realização de atos conexos que possibilitaram a apropriação indevida de crédito de ICMS na comercialização de café: (grifou-se).

Apresentação de documentos com informações inexatas, incompletas ou falsas quanto à origem e integralização do capital social da empresa, à capacidade financeira do titular e à utilização de armazéns gerais para o depósito de café em grão cru;

Realização de operações de compra (cerca de 43 milhões) e venda (cerca de 45 milhões) de café de 2017 a 2018 não autorizadas pelas Receitas Federal e Estadual, uma vez que a empresa autuada não possuía a atividade econômica de comércio atacadista de café em grão inserida em seu Contrato Social e nos Cadastros das Receitas Federal e Estadual. Ambos foram informados sobre essa falta de requisito essencial em diversas oportunidades;

Realização de várias tentativas perante a Receita Estadual de inclusão do CNAE 46.21-4-00 de comércio atacadista de café em grão sem sucesso, o que revela que ambos sabiam sobre a importância de possuir essa atividade econômica devidamente cadastrada, principalmente para utilização do benefício do diferimento nas operações internas com café em grão;

Incompatibilidade das condições físicas do estabelecimento com a atividade econômica pretendida e efetivamente praticada nesse caso;

Incompatibilidade das condições financeiras do titular com a atividade econômica pretendida e efetivamente praticada nesse caso;

Realização de forma reiterada de operações incompatíveis com seu objeto social, com sua capacidade financeira ou com as condições físicas de seu estabelecimento;

Utilização de notas fiscais ideologicamente falsas para apropriação de crédito de ICMS sem origem e sem comprovação do efetivo pagamento pela aquisição das mercadorias;

Negativa de apresentação de documentos solicitados, tais como a escrituração contábil da empresa;

Apresentação de documentos hipoteticamente relacionados à transferência de recursos financeiros, mas que não estão relacionados às operações descritas nas notas fiscais autuadas e;

Indicação falsa nas notas fiscais autuadas de local de descarga ou entrega das mercadorias, uma vez que a empresa destinatária não possuía condições físicas para armazenamento de café ou não funcionava efetivamente local.

Conclui-se, portanto, que ambos os coobrigados, titular e contabilista, devem permanecer no polo passivo em obediência aos dispositivos legais supra expostos.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pelos Impugnantes não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Helder Luiz Costa (Revisor), Geraldo da Silva Datas e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 06 de fevereiro de 2020.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Relator

CS/D