

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.916/15/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000260767-89  
Impugnação: 40.010137670-71, 40.010137671-51 (Coob.)  
Impugnante: Hiperrol Embalagens Ltda.  
IE: 367276819.00-72  
Paulo Roberto Paschoalino Machado (Coob.)  
CPF: 464.797.756-00  
Proc. S. Passivo: José Oswaldo Corrêa/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – SIMULAÇÃO DE OPERAÇÕES.** Constatou-se a ocorrência de operações simuladas entre a Autuada e as empresas HWR Indústria e Comércio de Embalagens Ltda e HRROLL Ind. e Com. de Embalagem Ltda, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS incidente nas reais operações. As notas fiscais emitidas pela Autuada para as referidas empresas foram desclassificadas pela Fiscalização por não representarem as reais operações ocorridas. Irregularidade apurada mediante análise de documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos, os quais foram apreendidos no estabelecimento da Autuada, em cumprimento a Mandado Judicial de Busca e Apreensão acostado aos autos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, c/c § 2º, esta majorada em 100% (cem por cento) em razão da constatação de reincidências, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. **Infração caracterizada.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Decorre o lançamento da constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de julho de 2010 a fevereiro de 2013, tendo em vista que as notas fiscais emitidas pela Autuada para as empresas HWR Indústria e Comércio de Embalagens Ltda (razão social à época dos fatos) e HRROLL Ind. e Com. de Embalagem Ltda, situadas no Estado do Rio de Janeiro, foram desclassificadas pela Fiscalização por não representarem as reais operações ocorridas.

De acordo com a Fiscalização, as operações objeto do presente lançamento eram realizadas diretamente do estabelecimento da Autuada para seus clientes e a emissão dos referidos documentos fiscais para as empresas HWR e HRROLL visou apenas suprimir o ICMS incidente nas reais operações.

A irregularidade foi apurada mediante análise de documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos, regularmente apreendidos e copiados no estabelecimento comercial da Autuada, na data de 28/02/13, conforme Autos de Apreensão e Depósito acostados às fls. 10/18 e Autos de Copiagem e Autenticação de Documentos Fiscais e anexos de fls. 19/43.

A apreensão dos documentos extrafiscais e a copiagem dos arquivos eletrônicos ocorreram em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão expedido pelo Juiz de Direito da Quarta Vara Criminal da Comarca de Juiz de Fora (fls. 08/09).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c o disposto no § 2º, majorada em 100% (cem por cento) devido à constatação de reincidências, conforme art. 53, § § 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada, na condição de responsável solidário pela obrigação tributária, o sócio-administrador, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 135, inciso III do CTN.

#### **Da Impugnação**

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 344/374, e requerem a procedência da impugnação.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 409/426, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 433/449, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

#### **Das Preliminares**

Os Impugnantes alegam, preliminarmente, que a exigência fiscal é nula em razão de não atender às condições estabelecidas no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), quando da formalização do lançamento.

A constituição do crédito tributário encontra-se disciplinada no Código Tributário Nacional - CTN e sua formalização encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, nos seguintes termos:

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

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

Da análise do presente lançamento, em face das normas retrotranscritas, verifica-se que ele atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária, no qual está claramente posta a acusação fiscal e a penalidade correspondente, possibilitando a defesa plena.

Além do relatório do Auto de Infração, a Fiscalização elaborou o Relatório Fiscal Contábil (fls. 50/56), no qual esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência de operações simuladas visando suprimir parte do imposto devido ao Erário.

Verifica-se que não restam dúvidas quanto à descrição do fato que motivou a emissão do Auto de Infração e das circunstâncias em que foi praticado, conforme determina o inciso IV do art. 89 retromencionado.

Dessa forma, presentes no lançamento todos os requisitos e pressupostos necessários à sua formalização, afasta-se a preliminar arguida.

As alegações trazidas pela Defesa concernentes à falta de motivo para descaracterização do negócio jurídico realizado entre ela e as empresas HWR e HRROLL, envolve matéria que será abordada quando da análise do mérito.

Contudo, convém ressaltar que a Fiscalização reporta-se ao disposto no § 7º do art. 83 do RPTA para efetuar o lançamento, que dispõe:

Art. 83. São passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§4º Para efeitos de desconsideração do ato ou negócio jurídico, o Auditor Fiscal da Receita Estadual, simultaneamente ou após o início da ação fiscal, deverá:

(...)

§ 7º O procedimento disposto no §4º não se aplica a atos e negócios jurídicos em que se comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (Grifou-se).

Tal dispositivo, em consonância com o disposto no parágrafo único do art. 205 da Lei nº 6.763/75, deixa claro que nos casos em que se verificar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não é necessária a desconsideração do negócio jurídico, uma vez que os negócios jurídicos simulados, por se tratar de ilícitos típicos (evasão fiscal), não se enquadram na norma contida no art. 116, parágrafo único do CTN.

Desse modo, a Fiscalização não precisaria desconsiderar o negócio simulado, bastando a ela demonstrar que houve operações simuladas realizadas entre o estabelecimento da Autuada e os atacadistas situados no Estado do Rio de Janeiro, com a finalidade de reduzir parte do imposto devido, o que restou plenamente demonstrado nos presentes autos.

E essas ocorrências ensejam o lançamento de ofício nos termos do art. 149, inciso VII do CTN, *in verbis*:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Assim, uma vez que restou demonstrada a ocorrência de simulação de operações com mercadorias, visando reduzir o pagamento do ICMS devido nas reais operações, é inaplicável a desconsideração do negócio jurídico para se exigir o imposto não recolhido ao Erário, conforme se verifica nos presentes autos.

Nesse diapasão, não procedem os argumentos defensórios de que não houve motivo para a lavratura do Auto de Infração, pelo que se afasta a nulidade arguida pela Defesa.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, decorre o lançamento da constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de julho de 2010 a fevereiro de 2013, tendo em vista que as notas fiscais emitidas pela Autuada para as empresas HWR Indústria e Comércio de Embalagens Ltda (razão social à época dos fatos) e HRROLL Ind. e Com. de Embalagem Ltda, situadas no Estado do Rio de Janeiro, foram desclassificadas pela Fiscalização por não representarem as reais operações ocorridas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c o disposto no § 2º, majorada em 100% (cem por cento) devido à constatação de reincidências, conforme art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Importante registrar, inicialmente, a licitude na obtenção das provas que sustentam o lançamento, pois a apreensão dos documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos utilizados nos presentes autos ocorreu em cumprimento ao Mandado Judicial de Busca e Apreensão anexado às fls. 08/09.

A medida cautelar de busca e apreensão foi determinada no bojo de procedimento investigatório, instaurado pelo Ministério Público, e encontra-se devidamente fundamentada a decisão judicial que autorizou as aludidas providências. Os fundamentos que nortearam a medida interposta pelo Ministério Público foram considerados robustos pelo Poder Judiciário que deferiu o pedido formulado.

Acrescenta-se, que independentemente de qualquer intervenção do Ministério Público e do Poder Judiciário, a ação fiscal procedida junto aos estabelecimentos comerciais encontra respaldo no art. 195 do CTN, *in verbis*:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

Por sua vez, o art. 42, § 1º c/c art. 50, ambos da Lei nº 6.763/75, estabelece a apreensão de livros, documentos, bens e objetos vinculados, direta ou indiretamente, à escrita fiscal e comercial do contribuinte quando constituam prova ou indício de infração à legislação tributária. Examine-se:

Art. 42 - Dar-se-á a apreensão de mercadorias quando:

(...)

§ 1º - Mediante recibo poderão ser apreendidos, quando constituam provas de infração à legislação tributária, os documentos e objetos de que tratam os incisos I, II e III do art. 50.

(...)

Art. 50 - São de exibição obrigatória ao Fisco:

I - mercadorias e bens;

II - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos pertinentes à escrita comercial ou fiscal;

III - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário.

A apuração das irregularidades deu-se por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso I do RICMS/02:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Portanto, o Mandado Judicial de Busca e Apreensão reforça a legalidade da ação fiscal, a qual além de já ter o devido respaldo nas normas tributárias, foi suportada em ordem emanada pelo Poder Judiciário.

No cumprimento dos mandados de busca e apreensão foram apreendidos diversos controles extrafiscais e arquivos eletrônicos, os quais foram entregues à Fiscalização para análise das informações.

Consta dos autos o “Relatório de Investigação” de fls. 58/77, elaborado pelo Núcleo de Combate a Fraudes da Delegacia Fiscal de Juiz de Fora (MG), no qual é detalhado *o modus operandi* da Autuada, conforme excertos a seguir transcritos:

Este trabalho teve como fator motivador uma operação realizada no Posto Fiscal Antônio Reimão de Melo, onde se detectou indício de simulação de venda de mercadoria da empresa HIPERROLL para a empresa HWR, em Três Rios-RJ, pela metade do valor real da operação. A HWR estaria revendendo a mesma carga, pelo dobro do valor da entrada, para outro contribuinte do Rio de Janeiro, aproveitando-se de benefício fiscal do Fisco fluminense. (...)

De posse do DANFE objeto da NFe 1796 da empresa HIPERROL EMBALAGENS LTDA, quando se promovia a conferência da carga, localizou, no interior do veículo, um segundo DANFE, além daquele apresentado para conferência. Tal documento, de nº 2013, teria sido emitido pela empresa HWR IND. E COM. DE EMBALAGENS LTDA, localizada em Três Rios/RJ, e destinado a acobertar a revenda a um terceiro estabelecimento comercial na cidade de Três Rios/RJ, pelo dobro do preço. Observou-se que os códigos internos dos produtos das duas empresas, curiosamente, eram os mesmos. (...)

No andamento das investigações, como se verá adiante neste relatório, ficou comprovada a tal simulação. Na verdade, a operação realizada foi de venda de mercadorias pela Hiperrol para a empresa de Cereais Bramil Ltda., de Três Rios, pelo valor integral de R\$ 17.304,00, sendo feita a simulação de triangulação apenas para não pagar o ICMS devido a Minas Gerais e aproveitar o benefício fiscal concedido no Rio de Janeiro.

Cumprido esclarecer que a Autuada Hiperrol Embalagens Ltda, localizada na cidade de Juiz de Fora (MG), faz parte de um grupo de empresas do setor de embalagens plásticas, tem por atividade principal a fabricação de embalagens de material plástico (CNAE 2222-6/00) e, desde a sua fundação, é administrada pelo sócio majoritário Paulo Roberto Paschoalino Machado, ora Coobrigado, conforme extratos do SICAF/SEF/MG colacionadas às fls. 61/62 dos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É destacado no Relatório de Investigação que foram realizadas diligências nos estabelecimentos localizados no Estado do Rio de Janeiro, a saber:

- HWR Comércio Atacadista de Embalagens, razão social a partir de dezembro de 2010, CNPJ 07.628.008/0001-46, situada no município de Três Rios no Estado do Rio de Janeiro, CNAE 4686-9/02 – Comércio atacadista de embalagens: conforme se observa no Anexo 1 (fls. 79/80), constatou-se que a empresa encontrava-se fechada, sem qualquer responsável pelo estabelecimento e com quantidade irrisória de estoque de mercadorias em suas dependências, incompatível com o volume de mercadorias supostamente recebidas da Hiperrol.

Consta do referido relatório que:

“(…) em dezembro de 2010, a HWR altera sua atividade de indústria para comércio atacadista. (...) Chama a atenção o fato da indústria de embalagens, com todo o maquinário e demais implementos industriais, além de funcionários especializados, transforma-se em uma empresa de comércio atacadista. Esta constatação, aliada ao grande volume de compras de produtos acabados da HIPERROL, que somaram mais de R\$ 78 milhões no período de 06/2008 a 10/2010, e da verificação, mediante vistoria, do diminuto depósito em Três Rios/RJ, indicam que a HWR, nunca teve, de fato, atividade industrial, apenas enquadrando suas atividades de acordo com os benefícios fiscais oferecidos pelo Fisco fluminense.”

- HRROLL Indústria e Comércio de Embalagens Ltda, CNPJ 02.02835/0001-01, segundo maior cliente da Hiperrol, teve sua origem no município de Betim (MG), como MIG Super Varejão, IE 067.732310-0088, foi transferida para o Estado do Rio de Janeiro, município de Três Rios, no final do ano de 2009.

No momento da vistoria, tal estabelecimento encontrava-se fechado e, de acordo com informações obtidas na vizinhança e com o proprietário do imóvel, a empresa encerrou suas atividades em maio de 2011.

Consta, ainda, do Relatório de Investigação que auditoria promovida pela Delegacia Fiscal de Juiz de Fora nos documentos de caixa de um terceiro contribuinte, identificado como Mercearia Fortaleza Ltda, I.E. 367.089557.00-00, apurou a evidência de fraude envolvendo as empresas HWR e HRROLL, ligadas à Contribuinte mineira Hiperrol, ora Autuada.

Na análise dos documentos do caixa da empresa Mercearia Fortaleza, foi encontrado um pedido de compra emitido pela Hiperrol, em 15/08/11. A Mercearia Fortaleza recebeu a mercadoria por meio de Nota Fiscal Eletrônica emitida pela empresa HWR no valor exato do pedido emitido pela Hiperrol (R\$ 829,28). Fechando a triangulação, a Hiperrol emitiu uma nota para HWR, na mesma data e com valor equivalente a 70% (setenta por cento) do pedido de compra emitido (R\$ 580,50). O pagamento das mercadorias ocorreu mediante depósito em conta bancária da empresa HRROLL. O Relatório de Investigação detalha toda operação e apresenta cópias da documentação supracitada, às fls. 68/70 dos autos.

É também destacado no Relatório de Investigação que a emissão das notas fiscais relativas às operações de venda e de compra ocorreu simultaneamente, todas no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dia 19/08/11, inclusive a emissão da nota fiscal de venda emitida pela HWR precede a emissão da nota fiscal emitida pela Autuada.

Cabe ainda destacar que a Autuada, empresa Hiperrol Embalagens Ltda, foi, reiteradamente, autuada em fiscalização realizada no Posto Fiscal, por diversas irregularidades, tendo inclusive apresentado DAE com autenticação bancária falsa.

Convém destacar outros documentos que foram apreendidos e a relevância deles na comprovação do ilícito tributário, conforme segue.

Foram apreendidos jogos de documentos grampeados, nos quais se pode estabelecer a associação das operações da Hiperrol com a HWR e desta com os reais destinatários das mercadorias, por valores mais elevados.

Esses agrupamentos de documentos constam no Anexo 2 (fls. 86/157). Cita-se, por exemplo, o seguinte:

- Nota Fiscal nº 004.933, datada de 01/12/10, emitida pela Hiperrol Embalagens para a empresa HWR, no valor total de R\$ 22.045,80 (vinte e dois mil, quarenta e cinco reais e oitenta centavos) constando 362 cxs de “Bob. Pic. Hiper-Rool” (fls. 87);

- documentos emitidos em 01/12/10: nº 5187 – destinatário: Atacadão Dist. Com. Ind. Ltda – 332 Cx “Bob. Pic. Hiper-Rool”, no valor de R\$ 28.884,00 (vinte e oito mil, oitocentos e oitenta e quatro reais / fls. 89) e nº 5186 – destinatário: Atacadão Distribuição Comércio e Indústria Ltda – 30 Cx “Bob. Pic. Hiper-Rool”, no valor total de R\$ 2.610,00 (dois mil, seiscentos e dez reais / fls. 90); totalizando o valor de R\$ 31.494,00 (trinta e um mil, quatrocentos e noventa e quatro reais);

- “Nota fiscal fatura” BO nº 26.302 (conforme consta do controle extrafiscal de fls. 88), emitida em 01/12/10, pela Hiperrol para a HWR das mesmas 362 cxs de bobinas, no valor de R\$ 9.448,20 (nove mil, quatrocentos e quarenta e oito reais e vinte centavos / fls. 88).

Destaca-se que toda a operação encontra-se resumida no controle diário (fls. 86), no qual se observa que o valor da nota fiscal emitida pela Hiperrol acrescido do valor do BO (nota fiscal fatura de fls. 88) corresponde à soma dos valores das notas emitidas pela HWR fechando a triangulação (documentos de fls. 89/90).

Verifica-se que a operação simulada é a da Nota Fiscal nº 004.933, emitida pela Autuada, para a HWR, no valor de R\$ 22.045,80 (vinte e dois mil, quarenta e cinco reais e oitenta centavos), enquanto as vendas foram efetivadas para o real destinatário (Atacadão Distribuição Comércio e Indústria Ltda), para os dois CNPJs desta empresa, no valor total de R\$ 31.494,00 (trinta e um mil, quatrocentos e noventa e quatro reais), ou seja, o faturamento para a HWR é feito a 70% (setenta por cento) do valor real da operação.

Outro documento relevante é o “Relatório de acompanhamento entre o faturamento da Hiperrol para a HWR e da HWR para os clientes”, encontrado nos arquivos da Autuada, cópia acostada às fls. 203/223 dos autos. Tais documentos referem-se a período autuado no PTA correlato 01.000209637-75, e demonstram que as operações da Hiperrol para as empresas HWR/HRROLL não ocorreram efetivamente,

visto que as mercadorias foram destinadas diretamente a outros contribuintes, os reais destinatários.

O citado “Relatório de acompanhamento” demonstra que para cada nota fiscal emitida pela Hiperrol existe uma ou mais notas fiscais correspondentes emitidas pela HWR para os reais destinatários. Para cada operação é exibido um demonstrativo com dados relativos à nota fiscal da Hiperrol, consignando campos que identificam, dentre outros, o número da nota e seu valor. Também pode ser observado o campo “*Total Hiperroll*” informando o faturamento real da operação.

Já o campo “%” apresenta o percentual da diferença entre o valor real da operação e o valor da nota fiscal emitida pela Hiperrol, correspondendo normalmente a 70% (setenta por cento) do faturamento total.

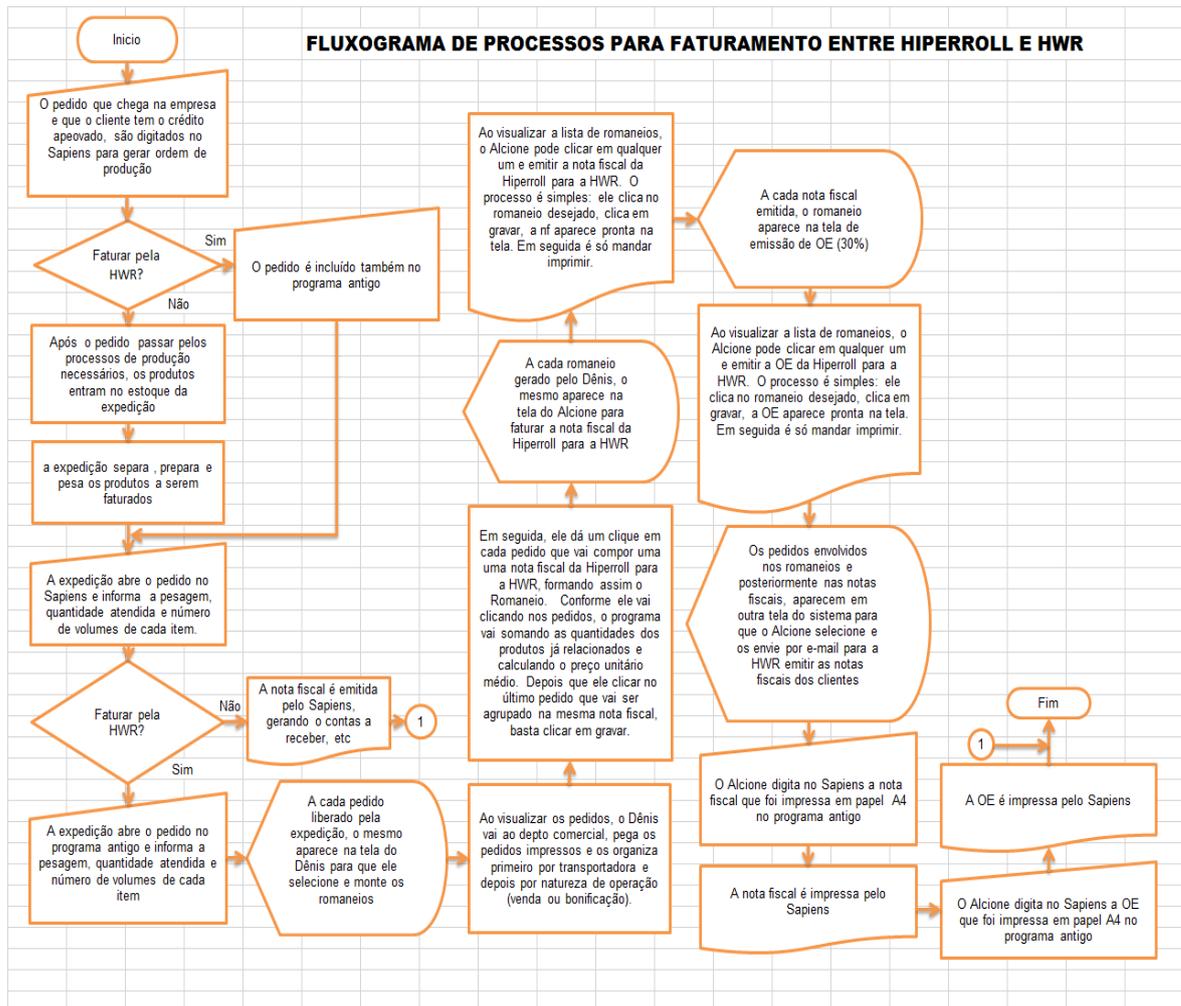
Após o demonstrativo inicial, é exibido um demonstrativo para cada uma das notas fiscais emitidas pela HWR relativas à nota original Hiperrol, podendo ser constatado que o somatório dos valores das notas emitidas pela HWR corresponde ao valor do campo “*Total Hiperroll*” do demonstrativo inicial.

O relatório exibe a situação de cada nota fiscal emitida pela HWR, inclusive quanto a cancelamentos, demonstrando que a Contribuinte Hiperrol detinha completo controle das operações comerciais entre os estabelecimentos envolvidos.

Embora o mencionado “Relatório de acompanhamento entre o faturamento da Hiperrol para a HWR e da HWR para os clientes” refira-se a período autuado no PTA nº 01.000209637-75, de mesma sujeição passiva, eles demonstram à exaustão que o *modus operandi*, adotado pelas empresas envolvidas na simulação em análise, iniciou-se antes do período autuado, perdurando, no mínimo, até o exercício de 2013.

A Fiscalização destaca ainda que extraiu da documentação digital copiada dos computadores do estabelecimento autuado um arquivo do Microsoft Excel, no qual consta um fluxograma denominado “*Fluxograma de Processos para Faturamento entre Hiperroll e HWR*”, acostado às fls. 201 dos autos, a seguir reproduzido:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS



Em tal documento consta que tão logo o pedido chegava à Autuada e o cliente tinha o crédito aprovado, o passo seguinte era responder a pergunta: “Faturar pela HWR?”, para então seguir os demais procedimentos constantes em tal fluxograma.

Também foram identificados arquivos do Microsoft Access, denominados “HWR\_JF.mdb” e “Hiper\_Roll\_Old.mdb”, os quais possibilitaram à Fiscalização a elaboração do arquivo Trabalho.mdb que contém o relatório HR\_X\_HWR, identificado na forma impressa como “Relatório de Confronto – Saídas HR => HWR => Destinatário Real” (fls. 225/323, por amostragem), relatório completo constante da mídia eletrônica de fls. 334 dos autos.

O citado “Relatório de Confronto” apresenta a vinculação das notas fiscais emitidas pela Hiperroll Embalagens Ltda (Autuada) com as respectivas notas fiscais emitidas pela HWR/HRROLL, bem como demonstra as diferenças entre os valores faturados pela Hiperroll e os relativos às operações reais, faturados pelas empresas HWR/HRROLL.

Observa-se que nesse “Relatório de Confronto”, consta a Nota Fiscal nº 004.933, datada de 01/12/10, emitida pela Hiperroll, utilizada no retromencionado exemplo, constante das fls. 241, na qual se verifica que os números de documentos já relacionados (5.186 e 5.187), apreendidos no estabelecimento da Autuada, referem-se

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aos números das notas fiscais emitidas pela HWR para acobertar as operações até os reais clientes da Hiperrol, consignando os valores reais das operações. Confira-se o seguinte excerto de tal relatório:

|                     |   |   |   |                  |                  |                |
|---------------------|---|---|---|------------------|------------------|----------------|
| NF HIPERROLL: 4933  | Data: 01/12/2010                                      | Cliente: HWR COMERCIO ATACADISTA DE EMBALAGENS LTDA | BO: 26302                                     | Numped: 42345    | BC: 22.045,80    | ICMS: 2.645,50 |
| CodPro: P-00145     | Produto: BOB PIC HIPER-ROLL EST LISA 37X60 C/500 CX/6 | Unid: CX  | Qtd: 362                                      | Preço: 60,90     | Valor: 22.045,80 |                |
| NF HWR/HRROLL: 5186 | B.C.: 2.610,00  | Pedido: 42102                                       | Cliente: ATACADAO DISTRIBUICAO COM E IND LTDA | Cidade: ILHEUS   | I.E: 86148553    | U.F. BA        |
| CodPro P-00145      | Produto: BOB PIC HIPER-ROLL EST LISA 37X60 C/500 CX/6 | Unidade: CX   | Quantidade: 30                                | Preço: 87,00     | Valor: 2.610,00  |                |
| NF HWR/HRROLL: 5187 | B.C.: 28.884,00                                       | Pedido: 42107                                       | Cliente: ATACADAO DISTRIBUICAO COM E IND LTDA | Cidade: SALVADOR | I.E: 69287831    | U.F. BA        |
| CodPro P-00145      | Produto: BOB PIC HIPER-ROLL EST LISA 37X60 C/500 CX/6 | Unidade: CX   | Quantidade: 332                               | Preço: 87,00     | Valor: 28.884,00 |                |

Vale ainda observar que os códigos dos produtos utilizados pelas duas empresas, Autuada e HWR, são idênticos para as respectivas mercadorias.

É indene de dúvidas que o conjunto probatório dos autos comprova a simulação das operações entre a Autuada e as empresas HWR/HRROLL com intuito de suprimir parte do imposto devido nas reais operações ocorridas.

As informações trazidas no Relatório de Investigação e nos arquivos extraídos por meio da copiagem realizada nos computadores da Autuada demonstram inequivocamente a realização de operações simuladas. E, assim, a Fiscalização, corretamente, afastou as operações simuladas e exigiu o ICMS devido em relação às operações reais e acréscimos legais.

Os Impugnantes alegam que as operações realizadas entre a Autuada e a HWR Indústria e Comércio de Embalagens Ltda são lícitas e devem ser mantidas para todos os efeitos legais, uma vez que a Hiperrol firmou contrato de distribuição e representação com a HWR Indústria e Comércio de Embalagens, conforme documento que anexa às fls. 396/400.

Lado outro, a Fiscalização sustenta que tal contrato de distribuição e representação não pode desconstituir a acusação fiscal, visto que a análise da documentação probatória colacionada aos autos revela que as mercadorias saíram do estabelecimento da Autuada com destinatário final já definido.

Como já relatado, a comprovação da simulação das operações realizadas entre a Autuada e as empresas HWR/HRROLL, desclassificadas pela Fiscalização, dá-se com fundamento nos documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada, documentos estes em meio físico e digital, os quais descrevem com riqueza de detalhes as operações simuladas praticadas entre a Hiperrol e as referidas empresas, bem como as relacionam às reais operações a que correspondem, denotando a intenção da Autuada em reduzir o tributo a ser recolhido para este Estado.

Portanto, o contrato apresentado não tem o condão de macular o lançamento, pois, ainda que verdadeira a relação de representação comercial entre a HWR e a Autuada, as operações, objeto destes autos, não se enquadram nos negócios ali firmados.

Relembra-se que o “Relatório de acompanhamento entre o faturamento da Hiperrol para a HWR e da HWR para os clientes”, encontrado nos arquivos da Autuada, não deixa qualquer dúvida de que para cada nota fiscal emitida por Hiperrol (Autuada) existe uma ou mais notas fiscais correspondentes emitidas pela HWR para os reais destinatários.

Em outra vertente, a Defesa busca desconstituir a acusação de simulação de operações sob o argumento de que a caracterização de tal ocorrência demanda a comprovação da existência de setor contábil único entre as empresas, capaz de unificar as informações e proceder com intuito de sonegação, o que não teria ocorrido no caso em exame. Segundo ela, os setores financeiro, administrativo e contábil das empresas são totalmente distintos, conforme declaração emitida pela Secretaria de Segurança do Estado do Rio de Janeiro, que acosta às fls. 401/404 dos autos.

No entanto, as citadas declarações não foram emitidas pela Secretaria de Segurança do Estado do Rio de Janeiro. Na verdade, trata-se de termos de declaração prestada pelos sócios das empresas Hiperrol e HWR à citada Secretaria.

Como bem destaca a Fiscalização, tais declarações são decorrentes de diligências efetuadas pela polícia civil daquele Estado, ocorridas simultaneamente às promovidas pelo Fisco do Estado de Minas Gerais nos estabelecimentos mineiros.

Os documentos extrafiscais e arquivos eletrônicos que serviram de prova da irregularidade apurada pela Fiscalização revelam de forma inequívoca a intenção dos agentes em suprimir o imposto devido a este Estado, por meio de operações simuladas.

Entende a Defesa que para se demonstrar a simulação de operações haveria que se configurar o “grupo econômico”, citando as legislações trabalhista e empresarial. Conclui a Impugnante que para se caracterizar grupo econômico seriam inafastáveis dois elementos: controle por uma sociedade sobre as demais e que este controle esteja fundado na titularidade de ações ou de cotas.

Explica a Impugnante que não há entre as empresas unidade diretiva comum, nem coordenação empresarial com objetivos comuns, ou exercida pelos sócios e gerentes ou o controle de uma pela outra; que não há origem comum do capital e do patrimônio das empresas, nem a utilização de mão de obra contratada por uma empresa e utilização em outra; que não há utilização de equipamentos, instalações e clientela em comum e, ainda, que não há transferência ou utilização de fundo de comércio, nem incorporação de acervo material ou imaterial.

Assim, entende a Defesa que não há qualquer indício que possa caracterizar fraude e/ou simulação.

No entanto, a Fiscalização não arguiu em sua acusação a constituição de grupo econômico, o que é dispensável para as exigências em comento, as quais decorrem do afastamento das operações simuladas.

Importante destacar que no “Relatório de Investigação” de fls. 58/77, elaborado pelo Núcleo de Combate a Fraudes da Delegacia Fiscal de Juiz de Fora (MG), constou que as empresas envolvidas na simulação de operações mantêm estreita relação societária, conforme se depreende dos seguintes excertos do referido relatório:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Hiperrol Embalagens Ltda faz parte de um grupo de empresas do setor de fabricação de embalagens plásticas, que se iniciou com a criação da empresa Papelplastic Transporte e Distribuição Ltda., estabelecida em Tocantins (MG). Foi criada em junho de 2003 em nome de Rosângela Maria Martins Thees e São Bartolomeu Empreendimentos e Participações Ltda, empresa administrada por Paulo Roberto Paschoalino Machado. (Obs. este é o Sócio-administrador da Hiperrol com a quase totalidade das cotas).

(...) Entre a sua fundação e a situação atual, a empresa sofreu várias alterações de contrato, tendo por ela passado José Venício Almeida dos Reis, Pedro Paulo de Almeida e Ivan Melo da Silveira. Ivan foi sócio da Hiperrol de maio a setembro de 2010, com residência na cidade de Cabo Frio e vale notar, figurou no quadro social da empresa HWR Comércio Atacadista de Embalagens Ltda., até 06/01/09. (Grifos acrescidos).

Registra-se que o Sr. Ivan Melo da Silveira, que também já fez parte do quadro societário da Autuada, participou do quadro societário da empresa HWR, no período de 21/09/05, data de sua abertura, até 06/01/09.

Constata-se, mediante consulta ao banco de dados da Receita Federal, que o Sr. Ivan Melo da Silveira figurou como sócio da Autuada no período de 06/01/10 a 16/04/12.

Consta, ainda, no referido relatório, informações sobre os sócios atuais da empresa HWR, quanto à capacidade financeira e local de residência, as quais demonstram indícios de se tratar de interpostas pessoas.

Destaca-se, por oportuno, que a investigação procedida no estabelecimento autuado decorre também de pedido de busca solicitado pela Unidade Fiscal da Secretaria de Estado da Fazenda do Rio de Janeiro – UNIF-RJ, que apresentou as seguintes conclusões da análise e investigação efetuadas, conforme transcrito do relatório elaborado pela NAP/SUFIS (item 6.5 do Relatório de Investigação de fls. 73/74):

Pelo cenário que se apresenta é possível inferir que a Hiperrol não tenha a preocupação com a questão contábil/financeira, equilíbrio do Caixa, dando ênfase apenas a soluções que venham a propiciar o não pagamento do ICMS. Apurou-se que 75,56% das saídas da empresa (...), foram destinadas, nesse período, às empresas HWR Comércio Atacadista de Embalagens Ltda. e à HRROL Indústria e Comércio de Embalagens Ltda.

Por fim, como bem concluiu o Núcleo de Combate a Fraudes da Delegacia Fiscal de Juiz de Fora (MG), a Contribuinte deste Estado, Hiperrol Embalagens Ltda,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com o intuito de auferir reduções de impostos, vem promovendo triangulação fictícia de suas operações com empresas criadas no Cadastro de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, aproveitando-se de benefícios fiscais concedidos naquele Estado, tais como aqueles concedidos pela Lei nº 4.533/05, que autoriza o regime especial de recolhimento do ICMS equivalente a 2% (dois por cento) sobre o faturamento.

O que se verifica nessa triangulação engendrada pela Autuada é a simulação de vendas de mercadorias para as empresas do Estado do Rio de Janeiro, com valores subfaturados, e estas, por sua vez, repassam a mesma mercadoria pelo valor real para os reais destinatários (clientes da Hiperrol), deixando assim, de se debitar do imposto devido, calculado pela aplicação da alíquota integral de ICMS sobre os valores reais dessas operações.

Denota-se de todo o conjunto probatório dos autos, que a irregularidade foi fartamente comprovada, demonstrando detalhadamente o procedimento fraudulento da Autuada.

Ressalta-se que a simulação de operações em comento caracteriza-se como ilícito típico de evasão fiscal, caracterizado como crime contra a ordem tributária (Lei nº 8.137/90, arts. 1º e 2º), pela intenção dolosa de suprimir ou reduzir tributo.

Portanto, de acordo com o raciocínio que conduziu à autuação em análise, ou seja, considerando-se a existência de uma única operação, realizada entre a Autuada e o cliente final, tem-se que a real operação encontrava-se desacobertada de documentação fiscal, nos termos do art. 149, inciso IV do RICMS/02, que assim dispõe:

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

(...)

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

Dessa forma, conclui-se que não houve a emissão da nota fiscal hábil a acobertar o transporte das mercadorias do estabelecimento da Autuada para o real destinatário da mercadoria, razão pela qual a Fiscalização exige o ICMS sobre a real operação, informada pela Autuada em seus arquivos eletrônicos e formatada pela Fiscalização no “Relatório de Confronto – Saídas HR => HWR => Destinatário Real”, cópia às fls. 225/323, por amostragem, e na íntegra na mídia eletrônica de fls. 334 dos autos.

Registra-se, por oportuno, que o Sujeito Passivo já foi autuado pela mesma irregularidade constante dos presentes autos, conforme PTA nº 01.000209637-75, relativo ao período de 01/08/08 a 30/06/09, confirmadas as exigências fiscais por este Conselho de Contribuintes, conforme Acórdão nº 21.702/14/1ª, assim ementado:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO: 21.702/14/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000209637-75

IMPUGNAÇÃO: 40.010135587-57

IMPUGNANTE: HIPERROL EMBALAGENS LTDA

ORIGEM: DF/JUIZ DE FORA

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – SIMULAÇÃO DE OPERAÇÕES. CONSTATOU-SE A OCORRÊNCIA DE OPERAÇÕES SIMULADAS ENTRE A AUTUADA E A EMPRESA HWR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA, COM O FIM DE REDUZIR O PAGAMENTO DO ICMS INCIDENTE NAS REAIS OPERAÇÕES. AS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELA AUTUADA PARA A EMPRESA HWR FORAM DESCLASSIFICADAS PELA FISCALIZAÇÃO POR NÃO REPRESENTAREM AS REAIS OPERAÇÕES OCORRIDAS. IRREGULARIDADE APURADA MEDIANTE ANÁLISE DE DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS E ARQUIVOS ELETRÔNICOS, OS QUAIS FORAM APREENDIDOS NO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA, EM CUMPRIMENTO A MANDADO JUDICIAL DE BUSCA E APREENSÃO ACOSTADO AOS AUTOS. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, C/C § 2º, ESTA MAJORADA EM RAZÃO DA CONSTATAÇÃO DE REINCIDÊNCIA, NOS TERMOS DO ART. 53, §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Desse modo, mostram-se corretas as exigências fiscais de ICMS e de Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Correta, também, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c o § 2º da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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

(...)

§ 2º Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

Menciona-se que foi observado o limitador da penalidade isolada prevista no § 2º retromencionado, conforme demonstrativo de fls. 54.

Com relação à majoração da multa isolada, cumpre trazer a exame o conceito legal de reincidência, nos termos do art. 53, § § 6º e 7º da Lei nº 6.763/75:

Art. 53. (...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Analisando os documentos comprobatórios da reincidência, acostados aos autos pela Fiscalização (fls. 327/330), constata-se que as autuações que fundamentaram a citada majoração são as seguintes:

- PTA nº 04.002118202-30: Penalidade Isolada exigida (art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 - quitado em 31/07/08;

- PTA nº 04.002179714.34: Penalidade Isolada exigida (art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 - quitado em 02/07/10.

Verifica-se que a primeira reincidência ocorreu em julho de 2008 e a segunda em julho de 2010. Portanto, a majoração da penalidade em 100% (cem por cento) durante todo o período autuado (julho de 2010 a fevereiro de 2013) encontra-se em consonância com as disposições contidas na Lei nº 6.763/75 (art. 53, § § 6º e 7º).

### Da sujeição passiva:

Correta, também, a inclusão do sócio-administrador Paulo Roberto Paschoalino Machado, como Coobrigado pelo crédito tributário, ora discutido, de acordo com a previsão legal estabelecida no art. 135, inciso III do CTN e no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

Art. 135. 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 estatutos:

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

No período referente à autuação, o Coobrigado figurava como sócio-administrador da Autuada, conforme se verifica das consultas extraídas do banco de dados da SEF/MG, acostadas às fls. 61/62 dos autos.

No caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária ao referido Coobrigado e, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública Estadual quando da simulação de operações com intuito de suprimir o imposto devido na real operação realizada.

Não há dúvidas, portanto, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pelas empresas e é certo que a simulação de operações com supressão de parcela do imposto devido caracteriza a intenção de fraudar a Fiscalização.

Assim, resta clara a gestão fraudulenta do Coobrigado com intuito de lesar o Erário Estadual, pois a simulação das operações de vendas, com vistas a ocultar a real destinação das mercadorias, é ilícito fiscal típico de evasão fiscal.

As questões de cunho constitucional alegadas pelos Impugnantes (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Dessa forma, caracterizada a infringência à legislação tributária e corretamente demonstradas as exigências fiscais, legítimo é o lançamento.

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Wladimir Soares de Brito e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Sauro Henrique de Almeida e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 02 de julho de 2015.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente / Relatora**

CC/MG

P