

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.940/18/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000714615-13
Impugnação: 40.010143968-74, 40.010143970-30 (Coob.), 40.010143971-11 (Coob.), 40.010143969-55 (Coob.)
Impugnante: Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli
IE: 001706948.00-67
Anderson Sebastião de Oliveira (Coob.)
CPF: 058.744.586-62
Francisco José Nunes (Coob.)
CPF: 150.250.476-68
Geraldo da Silva Nunes (Coob.)
CPF: 023.919.086-60
Proc. S. Passivo: Eder Ferreira Silva
Origem: DF/Montes Claros

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a inclusão dos sócios-administradores do estabelecimento autuado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada (Declaração de Apuração e Informação de ICMS – DAPI) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento fiscal tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se adequar a Multa Isolada ao disposto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos termos estabelecidos pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, ocorridas nos exercícios de 2012 a 2015, apuradas mediante confronto entre as operações informadas pelas operadoras de cartões de crédito/débito e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

as vendas declaradas pelo estabelecimento autuado em suas Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPIs).

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária o Sr. Anderson Sebastião de Oliveira, sócio formal do estabelecimento autuado, conforme informação contida no contrato social da empresa (fl. 353), e os Srs. Francisco José Nunes e Geraldo da Silva Nunes, na qualidade de reais proprietários ou sócios “de fato” da empresa, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, parágrafo segundo, inciso II da Lei nº 6.763/75.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.73/75, respectivamente.

Inconformados, a Autuada (Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli) e o Coobrigado, Sr. Anderson Sebastião de Oliveira, apresentam, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnações às fls. 618/630 e 714/719, requerendo, ao final, o integral provimento de suas defesas.

Também inconformados, os Coobrigados, Srs. Geraldo da Silva Nunes e Francisco José Nunes, apresentam suas Impugnações às fls. 686/688 e 756/758, nesta ordem.

Às fls. 783/817, o Fisco refuta as alegações de todos os Sujeitos Passivos, requerendo, ao final, a manutenção integral do feito fiscal.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 832/871, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, para que seja adequado o montante da multa isolada ao patamar máximo de duas vezes o valor do ICMS incidente na operação, nos termos estabelecidos pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

DECISÃO

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

Das Preliminares

Das Arguições de Nulidade do Auto de Infração

As arguições de nulidade do Auto de Infração suscitadas pela Autuada, baseadas em uma hipotética falta de respaldo legal do lançamento, em uma suposta ausência de provas da concretização dos fatos geradores do ICMS exigido e em uma eventual ofensa ao princípio da não cumulatividade do imposto se confundem com o mérito do presente lançamento e no mérito serão analisadas.

Ressalte-se, porém, que o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais, previstos no art. 142 do CTN c/c art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA (Decreto nº

44.747/08), especialmente no tocante à descrição clara e precisa dos fatos que motivaram a sua emissão, com indicação dos dispositivos tidos como infringidos e daqueles relativos às penalidades aplicadas, inexistindo, pois, qualquer vício que possa gerar a sua nulidade.

Do Requerimento de Prova Pericial

A Autuada afirma que o Auto de Infração apenas apresenta “*os valores informados pelas operadoras de cartão de débito/crédito, não tendo sido efetuado quantitativo por espécie de cada mercadoria, ou perícia contábil*” que evidenciasse saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Acrescenta que não adquiriu qualquer mercadoria no período fiscalizado, o que a impossibilitaria de promover vendas de algo que sequer foi adquirido, concluindo que a acusação fiscal está fundamentada em meros indícios e presunções.

Entende, dessa forma, que “*os valores constantes nos extratos das operadoras de cartão de crédito/débito pode ser qualquer operação, menos circulação de mercadorias, uma vez que ficou elucidado nos livros que a empresa não adquiriu qualquer mercadoria no período fiscalizado*”.

Requer, nesse sentido, a realização de prova pericial, para que se possa verificar “*se houve ou não circulação de mercadoria no período fiscalizado*”.

Há que se destacar, inicialmente, que a Autuada, de acordo com o seu objeto social (fl. 652) explora a atividade de comércio varejista e atacadista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, como supermercado; utilidades domésticas, etc., atividade inserida no campo de incidência do ICMS.

Vale reiterar que as vendas não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das vendas com cartão de crédito e/ou débito, conforme informações das administradoras dos cartões, com vendas informadas pela Impugnante.

Há que se destacar, também, que é pacífico o entendimento acerca da existência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, quando se constatar a ocorrência de diferença entre o valor das vendas declaradas por contribuinte do ICMS em confronto com as informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

Desse modo, não assiste razão à Autuada quando alega que o procedimento fiscal se baseou em meros indícios ou presunções, pois o feito fiscal está lastreado em documentos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito/débito, com informações dos valores envolvidos e dos períodos em que as operações se concretizaram.

Por outro lado, em momento algum a Autuada questionou os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito, limitando-se a afirmar, como visto acima, que não poderia promover vendas ou saídas de mercadorias, pelo simples fato de não ter feito aquisições no período fiscalizado.

Caberia então, à Impugnante, para elidir o feito fiscal, trazer aos autos documentação hábil e idônea que pudesse comprovar a natureza das operações listadas nos relatórios entregues à SEF/MG pelas administradoras de cartões de crédito/débito, de modo a demonstrar que essas operações não se referiam a mercadorias inseridas no campo de incidência do ICMS, e sim de outras atividades não abrangidas pelo imposto, o que não ocorreu no caso dos autos.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispendo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*”¹, ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Desse modo, como o quesito proposto pela Autuada não demanda especialista com conhecimentos técnicos específicos e a resposta ao questionamento encontra-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se a prova pericial requerida, por ser desnecessária para a elucidação dos fatos, nos termos previstos no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA – Decreto nº 44.747/08).

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

[...]

¹ Alexandre Freitas Câmara – Lições de D. Processual Civil.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º. Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

[...]

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, ocorridas nos exercícios de 2012 a 2015, apuradas mediante confronto entre as operações informadas pelas operadoras de cartões de crédito/débito e as vendas declaradas pelo estabelecimento autuado em suas Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPIs).

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.73/75, respectivamente.

O confronto entre as operações declaradas pelas operadoras de cartões de crédito/débito, com as vendas declaradas em DAPI, relativo aos exercícios de 2012 a 2015, está demonstrado nos documentos acostados às fls. 11/14.

O levantamento consolidado referente às informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito encontra-se acostado às fls. 15/26.

O ICMS foi apurado mediante a utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre o valor mensal das operações informadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

O procedimento adotado pelo Fisco, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada, para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e VII do RICMS/02, nos seguintes termos:

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;

[...]

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

Ressalte-se que as administradoras de cartões estão obrigadas, por imposição legal, a fornecer as informações de operações e prestações sujeitas ao ICMS, nos termos previstos no art. 50, § 6º da Lei nº 6.763/75 e nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 50 - São de exibição obrigatória ao Fisco:

[...]

§ 6º As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente e estabelecimentos similares deverão informar à Secretaria de Estado de Fazenda todas as operações e prestações realizadas por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas - CPF -, ainda que não regularmente inscritas no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similar, na forma, no prazo e nas condições previstos em regulamento, relativamente aos períodos determinados pela legislação.

RICMS/02 - Anexo VII

Art. 10-A. As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, as empresas que prestam serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente e as empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS constantes do Cadastro Resumido de Contribuintes do ICMS disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, www.fazenda.mg.gov.br, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares.

(...)

Art. 13-A - As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, as empresas que prestam serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente e as empresas similares entregarão o arquivo eletrônico de que trata o art. 10-A deste anexo até o dia quinze de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

§ 1º - As empresas de que trata o caput deverão:

I - gerar e transmitir os arquivos, utilizando-se do aplicativo Validador TEF disponível no endereço eletrônico www.sintegra.gov.br;

II - verificar a consistência do arquivo, gerar a mídia e transmiti-la, utilizando-se da versão mais atualizada do aplicativo validador e transmissor.

§ 2º - A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operadora e empresa similar à penalidade prevista no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975. (Grifou-se)

Acrescente-se que as informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito são consideradas documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III do RICMS/02.

Art. 132 - São considerados, ainda, documentos fiscais:

[...]

II - a declaração, a informação e os documentos de controle interno exigidos pelo Fisco que permitam esclarecer ou acompanhar o comportamento fiscal do contribuinte ou de qualquer pessoa que guarde relação com os interesses da fiscalização do imposto;

III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, por empresa que presta serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente ou por similares, relativas às operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar.

Parágrafo único - As informações a que se refere o inciso III do caput serão mantidas, geradas e transmitidas em arquivo eletrônico segundo as disposições constantes do Anexo VII deste Regulamento e, quando solicitado pelo titular da Delegacia Fiscal da circunscrição do estabelecimento contribuinte, apresentadas em relatório impresso em papel timbrado da administradora, contendo a totalidade ou parte das informações apresentadas em meio eletrônico, conforme a intimação. (Grifou-se)

Esse repasse ao Fisco das informações das operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similar, pelas administradoras de cartões de crédito/débito e estabelecimentos similares, encontra respaldo em decisões judiciais, dentre as quais pode ser destacada a seguinte:

EMENTA: EMENTA: APELAÇÃO - CRIME CONTRA ORDEM TRIBUTÁRIA (ART. 1º, V, DA LEI Nº 8.137/90) - PRESCRIÇÃO - INOCORRÊNCIA - LAPSO TEMPORAL NECESSÁRIO NÃO TRANSCORRIDO - NULIDADE DA PROVA OBTIDA PELA QUEBRA DE SIGILO FISCAL - INOCORRÊNCIA - FORNECIMENTO OBRIGATÓRIO PELAS

ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO - NULIDADE DOS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS - INOCORRÊNCIA - NULIDADE

DO FEITO POR AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DAS CONDUTAS DO ACUSADO NA DENÚNCIA - INOCORRÊNCIA - PREENCHIMENTO DAS FORMALIDADES E REQUISITOS DO ART. 41, DO CPP - PRELIMINARES REJEITADAS - MÉRITO - AUTORIA E MATERIALIDADE COMPROVADAS - ABSOLVIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE - AUSÊNCIA DE DOLO - INOCORRÊNCIA - CONDENAÇÃO MANTIDA - ALTERAÇÃO DAS PENAS RESTRITIVAS DE DIREITO FIXADAS NA SENTENÇA - INVIABILIDADE - ISENÇÃO DO PAGAMENTO DAS CUSTAS PROCESSUAIS - IMPOSSIBILIDADE.

- SE NÃO DECORREU O PRAZO PRESCRICIONAL ENTRE OS MARCOS INTERRUPTIVOS PREVISTOS NO ART. 117, DO CÓDIGO PENAL, NÃO HÁ COMO DECLARAR A EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE DO APELANTE, PELA OCORRÊNCIA DA PRESCRIÇÃO.

- NÃO HÁ QUE SE FALAR EM NULIDADE DA PROVA OBTIDA PELA QUEBRA DO SIGILO FISCAL, SE O FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES DE VENDA POR ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO À RECEITA ESTADUAL É UMA OPERAÇÃO OBRIGATÓRIA, PREVISTA NOS ARTS. 5º E 6º, DA LC Nº 105/2001, E ART. 10-A DA PARTE 1, DO ANEXO VII, DO RICMS/2002 (MINAS GERAIS).

- SE NOS PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS FOI OPORTUNIZADO AO RÉU O DIREITO DE DEFESA, TENDO ELE, INCLUSIVE, ACIONADO O CONSELHO DE CONTRIBUINTES, NÃO HÁ DEMONSTRAÇÃO DE QUALQUER VÍCIO QUE ACARRETE NULIDADE.

- É VÁLIDA A DENÚNCIA QUE PREENCHE AS FORMALIDADES E OS REQUISITOS PREVISTOS NO ART. 41, DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL.

- NÃO HÁ FALAR EM ABSOLVIÇÃO DO ACUSADO QUE DEIXOU DE EMITIR NOTAS FISCAIS DE MERCADORIAS VENDIDAS, SUPRIMINDO O RECOLHIMENTO DE ICMS AOS COFRES PÚBLICOS.

- RESTANDO COMPROVADO NOS AUTOS QUE O AGENTE, NA CONDIÇÃO DE ADMINISTRADOR DA EMPRESA, VENDEU MERCADORIAS SEM EMITIR AS CORRESPONDENTES NOTAS FISCAIS DE SAÍDA, SUPRIMINDO O RECOLHIMENTO DE ICMS, AO LONGO DE UM EXTENSO PERÍODO DE TEMPO, RESTA EVIDENCIADO O DOLO EM SUA CONDUTA, IMPONDO-SE A CONDENAÇÃO PELA PRÁTICA DO CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.

- NÃO DEVEM SER ALTERADAS AS PENAS RESTRITIVAS DE DIREITOS IMPOSTAS NA SENTENÇA, SE ELAS FORAM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APLICADAS EM CONFORMIDADE COM OS ARTS. 43, 44, §2º, 45, 46, E 55, TODOS DO CÓDIGO PENAL.

- SE O RÉU ENCONTRA-SE ASSISTIDO POR DEFENSOR CONSTITUÍDO, IMPROVADA A SUA HIPOSSUFICIÊNCIA, NÃO FAZ JUS À ISENÇÃO DO PAGAMENTO DAS CUSTAS PROCESSUAIS, NOS TERMOS DO ART.10, DA LEI ESTADUAL 14.939/03. (TJMG - APELAÇÃO CRIMINAL 1.0079.14.011858-3/001, RELATOR(A): DES.(A) AGOSTINHO GOMES DE AZEVEDO, 7ª CÂMARA CRIMINAL, JULGAMENTO EM 07/10/2015, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 16/10/2015)

Desse modo, não assiste razão à Autuada quando alega que o procedimento fiscal se baseou em meros indícios ou presunções, pois o feito fiscal está lastreado em documentos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito/débito, com informações dos valores envolvidos e dos períodos em que as operações se concretizaram.

De todo modo, cabe destacar que são plenamente aceitáveis, em Direito Tributário, o uso da prova indireta, qual seja o indício e a presunção, especialmente nos casos de sonegação fiscal, que é exatamente o caso dos autos.

Quanto a esse tema, serão utilizados os valiosos ensinamentos contidos no Acórdão nº 202-16.146, do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que se aplicam inteiramente ao caso em apreço, *in verbis*:

NÃO SE PODE ALEGAR AQUI, COMO QUER FAZER A RECORRENTE, DE QUE, NESTE CASO, NÃO SE PODERIA UTILIZAR DOS INDÍCIOS E PRESUNÇÕES COMO MEIO DE PROVA. É PRECISO LEMBRAR QUE OS INDÍCIOS SÃO SUBSTRATOS FÁTICOS PARA CONSTRUÇÃO DE PRESUNÇÕES, AS QUAIS, DE ACORDO COM O ART. 136 DO CÓDIGO CIVIL, SÃO MEIOS DE PROVA.

GILBERTO DE ULHÔA CANTO IN 'PRESUNÇÕES NO DIREITO TRIBUTÁRIO', EDITORA RESENHA TRIBUTÁRIA, SÃO PAULO, 1991, PÁGINAS 3/4, ENSINA QUE:

NA PRESUNÇÃO TOMA-SE COMO SENDO A VERDADE DE TODOS OS CASOS AQUILO QUE É A VERDADE DA GENERALIDADE DOS CASOS IGUAIS, EM VIRTUDE DE UMA LEI DE FREQUÊNCIA OU DE RESULTADOS CONHECIDOS, OU EM DECORRÊNCIA DA PREVISÃO LÓGICA DO DESFECHO. PORQUE NA GRANDE MAIORIA DAS HIPÓTESES ANÁLOGAS DETERMINADA SITUAÇÃO SE RETRATA OU DEFINE DE UM CERTO MODO, PASSA-SE A ENTENDER QUE DESSE MESMO MODO SERÃO RETRATADAS E DEFINIDAS TODAS AS SITUAÇÕES DE IGUAL NATUREZA. ASSIM, O PRESSUPOSTO LÓGICO DA FORMULAÇÃO PREVENTIVA CONSISTE NA REDUÇÃO, A PARTIR DE UM FATO CONHECIDO, DA CONSEQÜÊNCIA JÁ CONHECIDA EM SITUAÇÕES VERIFICADAS NO PASSADO; DADA A EXISTÊNCIA DE ELEMENTOS COMUNS, CONCLUI-SE QUE O RESULTADO CONHECIDO SE REPETIRÁ. OU, AINDA, INFERE-SE O ACONTECIMENTO A PARTIR DO NEXO CAUSAL LÓGICO QUE O LIGA AOS DADOS ANTECEDENTES.

MOACYR AMARAL SANTOS, EM 'PRIMEIRAS LINHAS DE DIREITO PROCESSUAL CIVIL', LECIONA:

... PROVA É A SOMA DOS FATOS PRODUTORES DA CONVICÇÃO, APURADOS NO PROCESSO. A PROVA INDIRETA É O RESULTADO DE UM PROCESSO LÓGICO. NA BASE DESSE PROCESSO ESTÁ O FATO CONHECIDO. ... O FATO CONHECIDO, O INDÍCIO, PROVOCA UMA ATIVIDADE MENTAL, POR VIA DA QUAL PODER-SE-Á CHEGAR AO FATO DESCONHECIDO, COMO CAUSA OU EFEITO DAQUELE. O RESULTADO POSITIVO DESSA OPERAÇÃO SERÁ UMA PRESUNÇÃO.

PAULO CELSO B. BONILHA IN "DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO", EDITORA DIALÉTICA, SÃO PAULO, 1997, P. 92, DIZ:

SOB O CRITÉRIO DO OBJETO, NÓS VIMOS QUE AS PROVAS DIVIDEM-SE EM DIRETAS E INDIRETAS. AS PRIMEIRAS FORNECEM AO JULGADOR A IDÉIA OBJETIVA DO FATO PROBANDO. AS INDIRETAS OU CRÍTICAS, COMO AS DENOMINA CARNELUTTI, REFEREM-SE A OUTRO FATO QUE NÃO O PROBANDO E QUE COM ESTE SE RELACIONA, CHEGANDO-SE AO CONHECIMENTO DO FATO POR PROVAR ATRAVÉS DE TRABALHO DE RACIOCÍNIO QUE TOMA POR BASE O FATO CONHECIDO. TRATA-SE, ASSIM, DE CONHECIMENTO INDIRETO, BASEADO NO CONHECIMENTO OBJETIVO DO FATO BASE, "FACTUM PROBATUM", QUE LEVA À PERCEPÇÃO DO FATO POR PROVAR ("FACTUM PROBANDUM"), POR OBRA DO RACIOCÍNIO E DA EXPERIÊNCIA DO JULGADOR.

INDÍCIO É O FATO CONHECIDO ("FACTUM PROBATUM") DO QUAL SE PARTE PARA O DESCONHECIDO ("FACTUM PROBANDUM") E QUE ASSIM É DEFINIDO POR MOACYR AMARAL DOS SANTOS:

'ASSIM, INDÍCIO, SOB O ASPECTO JURÍDICO, CONSISTE NO FATO CONHECIDO QUE, POR VIA DO RACIOCÍNIO, SUGERE O FATO PROBANDO, DO QUAL É CAUSA OU EFEITO.' EVIDENCIA-SE, PORTANTO, QUE O INDÍCIO É A BASE OBJETIVA DO RACIOCÍNIO OU ATIVIDADE MENTAL POR VIA DO QUAL PODER-SE-Á CHEGAR AO FATO DESCONHECIDO. SE POSITIVO O RESULTADO, TRATA-SE DE UMA PRESUNÇÃO.

ACRESCENTEM-SE, AINDA, AS PALAVRAS DE ANTÔNIO DA SILVA CABRAL IN 'PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL', EDITORA SARAIVA, SÃO PAULO, 1993, PÁGINA 311:

8. VALOR DA PROVA INDIRETA. EM DIREITO FISCAL CONTA MUITO A CHAMADA PROVA INDIRETA. CONFORME CONSTA DO AC. CSRF/01-0.004, DE 26-10-1979, 'A PROVA INDIRETA É FEITA A PARTIR DE INDÍCIOS QUE SE TRANSFORMAM EM PRESUNÇÕES. CONSTITUI O RESULTADO DE UM PROCESSO LÓGICO, EM CUJA BASE ESTÁ UM FATO CONHECIDO (INDÍCIO), PROVA QUE PROVOCA ATIVIDADE MENTAL, EM PERSECUÇÃO DO FATO CONHECIDO, O QUAL SERÁ CAUSA OU EFEITO DAQUELE. O RESULTADO DESSE RACIOCÍNIO, QUANDO POSITIVO, CONSTITUI A PRESUNÇÃO.' O FISCO SE UTILIZA DA PROVA INDIRETA,

MEDIANTE INDÍCIOS E PRESUNÇÕES, SOBRETUDO PARA DESCOBRIR OMISSÕES DE RENDIMENTOS OU DE RECEITAS.

MARIA RITA FERRAGUT IN 'EVASÃO FISCAL: O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 116 DO CTN E OS LIMITES DE SUA APLICAÇÃO', REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO Nº 67, EDITORA DIALÉTICA, SÃO PAULO, 2001, P. 119/120, BEM DESTACA A FORÇA PROBATÓRIA DAS PRESUNÇÕES E INDÍCIOS, BEM COMO A IMPERATIVIDADE DE SEU USO NA ESFERA TRIBUTÁRIA:

POR OUTRO LADO, INSISTIMOS QUE A PRESERVAÇÃO DOS INTERESSES PÚBLICOS EM CAUSA NÃO SÓ REQUER, MAS IMPÕE, A UTILIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO NO CASO DE DISSIMULAÇÃO, JÁ QUE A ARRECADAÇÃO PÚBLICA NÃO PODE SER PREJUDICADA COM A ALEGAÇÃO DE QUE A SEGURANÇA JURÍDICA, A LEGALIDADE, A TIPICIDADE, DENTRE OUTROS PRINCÍPIOS, ESTARIAM SENDO DESRESPEITADOS.

DENTRE AS POSSÍVEIS ACEPÇÕES DO TERMO, DEFINIMOS PRESUNÇÃO COMO SENDO NORMA JURÍDICA LATO SENSU, DE NATUREZA PROBATÓRIA (PROVA INDICIÁRIA), QUE A PARTIR DA COMPROVAÇÃO DO FATO DIRETAMENTE PROVADO (FATO INDICIÁRIO), IMPLICA JURIDICAMENTE O FATO INDIRETAMENTE PROVADO (FATO INDICIADO), DESCRITOR DE EVENTO DE OCORRÊNCIA FENOMÊNICA PROVÁVEL, E PASSÍVEL DE REFUTAÇÃO PROBATÓRIA.

É A COMPROVAÇÃO INDIRETA QUE DISTINGUE A PRESUNÇÃO DOS DEMAIS MEIOS DE PROVA (EXCEÇÃO FEITA AO ARBITRAMENTO, QUE TAMBÉM É MEIO DE PROVA INDIRETA), E NÃO O CONHECIMENTO OU NÃO DO EVENTO. COM ISSO, NÃO SE TRATA DE CONSIDERAR QUE A PROVA DIRETA VEICULA UM FATO CONHECIDO, AO PASSO QUE A PRESUNÇÃO UM FATO MERAMENTE PRESUMIDO. SÓ A MANIFESTAÇÃO DO EVENTO É ATINGIDA PELO DIREITO E, PORTANTO, O REAL NÃO TEM COMO SER ALCANÇADO DE FORMA OBJETIVA: INDEPENDENTEMENTE DA PROVA SER DIRETA OU INDIRETA, O FATO QUE SE QUER PROVAR SERÁ AO MÁXIMO JURÍDICA CERTO E FENOMÊNICAMENTE PROVÁVEL. É A REALIDADE IMPONDO LIMITES AO CONHECIMENTO.

COM BASE NESSAS PREMISSAS, ENTENDEMOS QUE AS PRESUNÇÕES NADA 'PRESUMEM' JURIDICAMENTE, MAS PRESCREVEM O RECONHECIMENTO JURÍDICO DE UM FATO PROVADO DE FORMA INDIRETA. FATICAMENTE, TANTO ELAS QUANTO AS PROVAS DIRETAS (PERÍCIAS, DOCUMENTOS, DEPOIMENTOS PESSOAIS ETC.) APENAS 'PRESUMEM.'

CONSIDERA-SE, POIS, COMO PLENAMENTE ACEITÁVEL EM DIREITO TRIBUTÁRIO, O USO DA PROVA INDIRETA, QUAL SEJA O INDÍCIO E A PRESUNÇÃO, ESPECIALMENTE NOS CASOS DE SONEGAÇÃO FISCAL QUE É EXATAMENTE O CASO DOS AUTOS...

Por outro lado, deve-se reiterar que, em momento algum, a Autuada questionou os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito,

limitando-se a afirmar que não poderia promover vendas ou saídas de mercadorias, pelo simples fato de não ter feito aquisições no período fiscalizado.

Como já afirmado, para elidir o feito fiscal, caberia à Impugnante trazer aos autos documentação hábil e idônea que pudesse comprovar a natureza das operações listadas nos relatórios entregues à SEF/MG pelas administradoras de cartões de crédito/débito, de modo a demonstrar que essas operações não se referiam a mercadorias inseridas no campo de incidência do ICMS, e sim de outras atividades não abrangidas pelo imposto, o que não ocorreu no caso dos autos.

Portanto, a falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita o contribuinte ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais, previstos na legislação, devendo ser utilizada a alíquota de 18% (dezoito por cento), prevista no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18 % (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

Conclui-se que o estabelecimento autuado responde pelo crédito tributário, por ter promovido a saída de mercadoria de seu estabelecimento sem a emissão da documentação fiscal correspondente (responsabilidade por dívida própria, na condição de contribuinte do ICMS).

Admitindo-se, apenas por hipótese, que a Impugnante não tenha promovido saídas de mercadorias diretamente de seu estabelecimento, em função de não ter feito aquisições no período objeto da autuação, como alegado em sua defesa, ainda assim ela responderia pelo crédito tributário, por ter permitido a utilização de seus equipamentos de recebimento de vendas por meio de cartões de créditos/débitos por terceiros estabelecimentos (responsabilidade solidária, por ações, omissões ou interesse comum na prática do ato), pois as vendas indubitavelmente ocorreram, conforme demonstrado no relatório repassado à SEF/MG pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

O apelo à não cumulatividade, em face de não terem sido considerados créditos é, no mínimo, curiosa, haja vista que, por um lado, a Impugnante afirma não ter adquirido mercadorias ao longo do período fiscalizado e, por outro, exige a compensação de supostos créditos como o valor do ICMS exigido.

Esclareça-se que o feito fiscal está lastreado, também, em Relatório do Núcleo de Acompanhamento Criminal – NAC (fls. 320/339), sendo reproduzida a sua conclusão, o qual demonstra uma verdadeira confusão patrimonial e societária do estabelecimento autuado com outras empresas e ratifica a correção do feito fiscal, inclusive em relação à sujeição passiva.

Conclusão

Considerando,

Que o Auto de Início de Ação fiscal (AIAF) nº 10.000021465.81 foi recebido na Rua Itamarati, 226, bairro São Benedito, Santa Luzia (MG) por empregado da empresa **Nacional Paranaíba Panificação Ltda, administrada por Geraldo da Silva Nunes e Francisco José Nunes;**

Que a empresa **Sacolão e Distribuição Silvério Ltda** foi constituída em nome de **Waldirene Silvério da Silva Costa e Anderson Sebastião de Oliveira,** identificados como empregados de empresas vinculadas à **Geraldo da Silva Nunes** e que atualmente continuam a exercer, respectivamente, atividades de “auxiliar de escritório” em Belo Horizonte e “repositor de mercadorias” em Santa Luzia;

Que a empresa **Sacolão e Distribuição Silvério Eireli,** formalmente administrada por **Anderson Sebastião de Oliveira** (empregado da empresa **Nacional Paranaíba Panificação Ltda),** outorgou poderes para **Geraldo da Silva Nunes** administrá-la em 19/01/2017;

Que anteriormente, o mesmo **Anderson Sebastião de Oliveira** outorgou procuração para **Geraldo da Silva Nunes** em 29/11/2012;

Que o empresário **Geraldo da Silva Nunes** esteve presente à vistoria do Corpo de Bombeiros feita em 09/08/2016 para liberação do ponto na Rua Itamarati, 226, bairro São Benedito em Santa Luzia quando, formalmente não tinha relação com as empresas que ali funcionavam;

Que o empresário **Geraldo da Silva Nunes** contratou o serviço de bomba para transferência de concreto para obra de reforma do imóvel na Rua Itamarati, 226, que antecedeu a vistoria do Corpo de Bombeiros, conforme revela a nota fiscal eletrônica nº 049811, revelando, também por isso, sua ligação com as empresas que operavam no local;

Que a empresa **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli,** tendo continuado com cadastro ativo, adquiriu mercadorias com expressa menção para que fossem entregues na Av. Brasília, 799, bairro São Benedito, sede da empresa **Nacional Paranaíba Alimentos Eireli de propriedade de Geraldo da Silva Nunes e Francisco José Nunes;**

Que a empresa **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli** fazia consignar em diversas notas fiscais de compras de mercadorias os telefones números (31) 3634.6706 da Nacional Paranaíba Alimentos Eireli e (31) 3637.4154 da Nacional Paranaíba Panificação

Ltda., numa clara demonstração de interligação não apenas das empresas, mas dos seus administradores **Geraldo da Silva Nunes** e **Francisco José Nunes** com a empresa autuada;

Que a empresa **Nacional Paranaíba Panificação Ltda** que tinha seu empregado **Anderson Sebastião de Oliveira** ao mesmo tempo como sócio até fevereiro de 2015, outorgou a **Geraldo da Silva Nunes** procuração com poderes para administração;

Que a empresa **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli** apesar de possuir 03 (três) ECFs autorizados, demitiu seus empregados no início de 2012, permanecendo até novembro de 2016 sem nenhum empregado, sendo certo que em pelo menos uma oportunidade (entrega do AIAF) havia no local empregado da **Nacional Paranaíba Panificação Ltda**;

Que há indícios de que as empresas **Nacional Paranaíba Panificação Ltda**, **Nacional Paranaíba Alimentos Eireli** e **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli** atuam conjuntamente para sonegação de tributos estaduais e federais;

É possível afirmar que a empresa **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli** foi registrada em nome de “testas de ferro” mas pertence, de fato, aos empresários **Francisco José Nunes**, CPF 150.250.476-68 e **Geraldo da Silva Nunes**, CPF 023.919.086-60.

Sugerimos a inclusão de **Francisco José Nunes**, CPF 150.250.476-68 e **Geraldo da Silva Nunes**, CPF 023.919.086-60 no polo passivo do lançamento, ao lado de **Anderson Sebastião de Oliveira**, CPF 058.744.586-62 e da própria empresa **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli**, CNPJ 13.001.618/0001-18.” (Grifos Originais)

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da 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:

[...]

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:

A Impugnante pleiteia que seja aplicada a redução da multa isolada ao percentual de 20% (vinte por cento) do valor global das operações, pois, a seu ver, em casos da espécie, seria aplicável a disposição contida na alínea “a” do inciso II do dispositivo legal supracitado.

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

Entretanto, apesar de os dados apresentados pelas administradoras de cartões de crédito/débito serem considerados documentos fiscais, o redutor previsto na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 somente se aplica quando a apuração do crédito tributário ocorrer com base, exclusivamente, em documentos e lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte, o que não ocorreu no presente caso.

Da Retificação do Valor da Multa Isolada

Não obstante o acima exposto, o valor da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 deve ser retificado, adequando-o ao valor máximo estipulado no § 2º, inciso I do referido dispositivo legal, com a nova redação dada pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017, nos seguintes termos:

LEI Nº 22.796, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2017

(MG de 29/12/17)

Art. 19 - Os incisos I e II do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 55 - (...)

§ 2º - (...)

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.”.

Como as referidas alterações legislativas resultam mais favoráveis à Impugnante, necessária se torna a aplicação do art. 106 do CTN, que assim dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Portanto, como já afirmado, em face da nova redação do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, dada pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017, deve-se adequar a referida multa ao limite máximo de duas vezes o valor do imposto incidente na operação, em conformidade com o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Da Sujeição Passiva

Conforme relatado, foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária o Sr. Anderson Sebastião de Oliveira, sócio formal do estabelecimento autuado, conforme informação contida no contrato social da empresa (fl. 353), e os Srs. Francisco José Nunes e Geraldo da Silva Nunes, na qualidade de reais proprietários ou sócios “de fato” da empresa, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, parágrafo segundo, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Código Tributário Nacional (CTN)

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

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

(...)

Lei nº 6.763/75

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.

A responsabilidade tributária das pessoas supracitadas foi muito bem fundamentada no relatório do NAC (fls. 320/339) e na Manifestação Fiscal de fls. 783/817, onde o Fisco, além de refutar os argumentos da Autuada e dos Coobrigados, detalha os aspectos que motivaram a responsabilização dos sócios da empresa (tanto do sócio formal, quanto dos sócios de fato), nos seguintes termos:

Manifestação Fiscal (fls. 783/805)

“... Em sede de preliminar, a autuada se insurge contra a inclusão de **Francisco Jose Nunes e Geraldo da Silva Nunes** no polo passivo da obrigação sob o

argumento de que não restou comprovado nos autos que esses atuaram como interpostas pessoas.

Nesse ponto não há porque dar razão à impugnante.

Observe-se que a impugnante não nega taxativamente que os empresários Francisco Jose Nunes e Geraldo da Silva Nunes tenham atuado como interpostas pessoas, mas apenas alegam o fato como “não comprovado”.

Maria Helena Diniz² conceitua interposta pessoa como “aquele que comparece num dado negócio jurídico em nome próprio, mas no interesse de outrem, substituindo-o e encobrindo-o. Tratar-se do prestador ou testa de ferro. Age em lugar do verdadeiro interessado que, por motivos não de todo lícitos, deseja ocultar sua participação num ato negocial”.

Para o fisco, a inclusão desses empresários no polo passivo da obrigação baseou-se na constatação de que **Anderson Sebastião de Oliveira**, titular da empresa individual de responsabilidade limitada denominada **‘Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli’**, era mero “testa de ferro” de **Francisco Jose Nunes e Geraldo da Silva Nunes**.

Tomamos emprestado a definição das figuras de “testa de ferro” e “laranja”, proferida em processo criminal nº 0001457-07.2015.403.6181, da 7ª Vara Criminal de São Paulo que analisava suposto crime tributário:

O termo “testa de ferro não pode ser confundido com a expressão “laranja”. Aquele é utilizado para designar indivíduo que aparece como responsável pelo negócio enquanto o verdadeiro líder se mantém no anonimato, controlando a empresa. O testa de ferro representa uma espécie de fachada, assume a frente, mas não tem poder.

O termo surge para indicar o homem colocado na proa com o objetivo de arrombar e derrubar os navios adversários. Era assim chamado porque, literalmente, ficava a frente durante a colisão do navio, vale dizer que, ao mesmo tempo, era o primeiro a aparecer, sem ser o líder. Este permanecia em segurança na ponte de comando do navio.

Cumpra salientar as diferenças entre o chamado “laranja” e o testa de ferro: o primeiro refere-se a uma pessoa ingênua, que se oferece para representar outra ou que é por outra usada para a prática de atividade ilegal. O “laranja” assume

² DINIZ, Maria Helena. Dicionário Jurídico. São Paulo: Saraiva. Vol. II, p. 885

esta condição; o segundo, pelo contrário, coloca-se à frente, engana, ludibria terceiros para manter oculto o verdadeiro líder.

Nestes termos, o testa de ferro integra e faz parte do ardil empregado para que o verdadeiro dono não seja responsabilizado pelos atos praticados pela empresa.

Isentar o acusado de responsabilidade constitui erro grave, pois sua absolvição importa tornar lícita a atividade de testa de ferro, circunstância com a qual o poder judiciário não deve permitir.

É de amplo conhecimento que em diversas situações práticas, a pessoa jurídica utiliza-se de “testa-de-ferro” ou mesmo “laranja” visando esconder o verdadeiro mentor de diversos crimes, entre eles o tributário. Nesses casos, frequentemente, o delito de falsidade ideológica na constituição da empresa, considerado “crime meio” para o crime contra a ordem tributária, se reveste de certa complexidade, sendo difícil revelá-lo e prová-lo. O usual em casos assim, é dispor apenas da prova indireta, necessitando, portanto, de um exercício de raciocínio indutivo.

Considerando-se que a empresa se encontra, em tese, registrada em nome de interposta pessoa, não se pode recorrer ao contrato social para comprovar quem são os verdadeiros donos do negócio. Do mesmo modo, não se espera que a pessoa que aceitou, de maneira livre e consciente o encargo de testa de ferro, confesse tal condição ao fisco. Resta, pois, ao fisco, recorrer às provas indiretas para demonstrar a fraude e convencer o julgador da ocorrência de determinados fatos.

Observamos, inicialmente, que a impugnação não enfrentou as diversas provas indiretas apresentadas pelo fisco no Relatório (fls. 320/339), limitando-se a afirmar que **Francisco Jose Nunes e Geraldo da Silva Nunes** “nunca constaram no quadro societário da empresa e que jamais foram sócios, administradores ou dirigentes da empresa”.

Circunstância de grande relevância para a demonstração indireta do uso de interposta pessoa na constituição da empresa é o fato do suposto empresário **Anderson Sebastião de Oliveira**, titular da empresa individual de responsabilidade limitada denominada **‘Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli’**, sempre ter sido empregado dos empresários **Francisco Jose Nunes e Geraldo da Silva Nunes**.

Consultas a Plataforma RAIS revelam que entre 2003 e 2009 **Anderson Sebastião de Oliveira** era contratado como “repositor de estoque” no **Varejão Decisão Ltda:**

[...]

Até 2006 a empresa **Varejão Decisão Ltda** pertencia a **Silvânia Silva Nunes** (irmã de **Geraldo da Silva Nunes** e filha de **Francisco José Nunes**). Entre 2005 e 2008 as quotas dessa empresa pertenciam aos próprios empresários **Francisco Jose Nunes** e **Geraldo da Silva Nunes**.

A partir de 2011, **Anderson Sebastião de Oliveira** continua exercendo a função de “repositor de estoque” na **Nacional Paranaíba Panificação Ltda**, onde permanece até hoje, subordinado aos empresários (autuados) **Francisco Jose Nunes** e **Geraldo da Silva Nunes:**

[...]

A empresa autuada (impugnante) foi constituída em 23/11/2010, inicialmente como **Supermercado Silvério Ltda** e tinha sede na Rua José Félix Martins, 1.190, bairro Mantiqueira em Belo Horizonte. Originalmente o quadro societário pertencia a **Waldirene Silvério da Silva Costa**, CPF 029.548.826-38 e **Anderson Sebastião de Oliveira**, CPF 058.744.586-62, não obstante esse suposto empresário morar e trabalhar no município de Santa Luzia.

Quando foi constituído o **Supermercado Silvério Ltda** (atual **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli**), a sócia administradora **Waldirene Silvério da Silva Costa** trabalhava como “operadora de caixa” no **Varejão Carmense Ltda**, CNPJ 01.527.387/0001-00, com sede à Rua José Felix Martins, 1.190, bairro Mantiqueira, em Belo Horizonte, conforme revela a consulta à Plataforma RAIS abaixo reproduzida:

[...]

Nota-se, de imediato, que a empresa **Supermercado Silvério Ltda** (atual **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli**) sucedeu a empresa **Varejão Carmense Ltda** no endereço Rua José Felix Martins, 1.190, bairro Mantiqueira. **Waldirene Silvério da Silva Costa**, formalmente, passa de empregada da empresa **Varejão Carmense Ltda** (operadora de caixa) à proprietária de 99% das quotas do **Supermercado Silvério Ltda**.

Registre-se também que a empresa sucedida (**Varejão Carmense Ltda**) tinha **Geraldo da Silva Nunes** e sua nora **Valdivina Maria Nunes** como sócios até

23/12/2003, conforme a 6ª Alteração Contratual³. Por esse ato, admitiu-se **Vetercides Teodoro de Oliveira**, CPF 122.937.416-72 ao lado de **Alex Teodoro de Oliveira**, CPF 828.440.206-82 que já integrava a sociedade como administrador desde 05/09/1997.

O sócio **Alex Teodoro de Oliveira**, administrador da **Varejão Carmense Ltda** é atualmente, empregado da **Distribuidora de Produtos Alimentícios Paranaíba Ltda**, CNPJ 19.825.613/0001-96, com sede à Av. Brasília, 799 - anexo, bairro São Benedito em Santa Luzia, da qual se falará mais adiante:

[...]

Há, inclusive, registro da outorga de procurações na Central de Atos Notariais e Registrais de **Alex Teodoro de Oliveira** e **Silvana Silva Nunes** para **Geraldo da Silva Nunes**:

Serviço Notarial: Ofício do Registro Civil com Atribuição Notarial

Município: São Benedito

Data: 19/12/2008

Mandantário: GERALDO DA SILVA NUNES

Mandante: ALEX TEODORO DE OLIVEIRA

Mandante: SILVANIA SILVA NUNES

Retornando ao relato da sócia **Waldirene Silvério da Silva Costa**, sócia do **Supermercado Silvério Ltda**, que foi objeto do lançamento em questão, anote-se que foi identificado Boletim de Ocorrência (REDS nº 2014-020448825-001) no qual se revela sua condição de “operadora de caixa” em 2014 também na empresa **Bela Vista Loterias Ltda**, CNPJ 06.927.154/0001-00, com sede a Avenida Leontino Francisco Alves 265, bairro Serra Verde em Belo Horizonte:

[...]

Atualmente, **Waldirene Silvério da Silva Costa** trabalha como auxiliar de escritório na empresa **Jacinto José Coelho Padaria e Merceria Skina Ltda**, CNPJ 21.939.744/0001-46, com salário de aproximadamente R\$ 1.500,00, conforme revela a consulta à Plataforma RAIS e ainda o REDs nº 2017-001454810-001 abaixo reproduzidos:

[...]

³ Protocolo 047085681 de 26/02/2004 da Junta Comercial do Estado de Minas Gerais
22.940/18/1ª

Waldirene Silvério tinha como sócio no **Supermercado Silvério Ltda, Anderson Sebastião de Oliveira**, CPF 058.744.586-62. A exemplo do que ocorria com **Waldirene, Anderson** também não apresentava aparência de empresário.

Conforme já se disse, em 2009, portanto antes de entrar para o quadro social do **Supermercado Silvério Ltda, Anderson** era “repositor de mercadorias” na empresa **Varejão Decisão Ltda**, que pertencia aos empresários **Francisco José Nunes, Geraldo da Silva Nunes e Silvânia Silva Nunes** (“Família Nunes”):

[...]

Com o fechamento da empresa **Varejão Decisão Ltda, Anderson** foi admitido em fevereiro de 2011 como repositores de mercadoria na empresa **Nacional Paranaíba Reposição e Pesquisa Ltda** (razão social posteriormente alterada para **Nacional Paranaíba Panificação Ltda**), CNPJ 12.123.892/0001/15, lá permanecendo até agora:

[...]

A **Nacional Paranaíba Panificação Ltda** pertence, de fato e de direito, aos empresários **Geraldo da Silva Nunes e Francisco José Nunes**.

Percebe-se que os dois empresários **Geraldo da Silva Nunes e Francisco José Nunes** incluídos no polo passivo do presente lançamento, sempre tiveram o controle direto ou indireto das empresas **Varejão Carmense Ltda, Varejão Decisão Ltda e da Nacional Paranaíba Panificação Ltda** nas quais trabalharam os sócios fundadores do **Supermercado Silvério Ltda** (atual **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli**). É forçoso reconhecer que os supostos empresários **Waldirene Silvério da Silva Costa e Anderson Sebastião de Oliveira**, segundo os registros oficiais, jamais deixaram de ser empregados. Também outros empregados estiveram à frente de uma dessas empresas em algum momento, como por exemplo, **Alex Teodoro de Oliveira**.

Além disso, consulta à Central de Atos Notariais e Registrais⁴ revela a existência de procuração pública⁵ (cópia anexa) na qual a empresa **Sacolão e Distribuição Silvério Eireli**, formalmente administrada por **Anderson Sebastião de Oliveira**, outorga poderes para **Geraldo da Silva Nunes**, seu

⁴ <http://www8.tjmg.jus.br/servicos/sn/atos/consulta.jsf>

⁵ Procuração de fls. 0040, livro 216 de 19/01/2017 do Ofício de Registro Civil de Pessoas Naturais e Tabelionato de Notas - São Benedito (anexa ao PTA);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

patrão na empresa **Nacional Paranaíba Panificação Ltda**, com amplos poderes para gerir, inclusive, a c/c 98344-6 no SICOB Vale do Aço:

Serviço Notarial: Ofício do Registro Civil com Atribuição Notarial

Município: São Benedito

Data: 19/01/2017

Mandante: SACOLÃO E DISTRIBUIÇÃO SILVÉRIO EIRELI

Mandantário: GERALDO DA SILVA NUNES

Desse modo, sendo empregado de **Geraldo da Silva Nunes e Francisco José Nunes, Anderson Sebastião de Oliveira** submetia-se às ordens de seus patrões, outorgando-lhes, inclusive, procuração pública para movimentar os recursos da empresa autuada.

Mas não é só isso!

Registre-se que, o funcionário que assinou o AIAF entregue pelo correio na Rua Itamarati, 266, bairro São benedito foi **Wesley Cristian Rocha Reis** que, assim como **Anderson Sebastião de Oliveira**, respondem como empregado à **Geraldo da Silva Nunes** na empresa **Nacional Paranaíba Panificação Ltda**. Abaixo se reproduz o Aviso de Recebimento com assinatura do empregado:

[...]

Inferre-se, pois, que outro empregado dos empresários inseridos no polo passivo do lançamento, não apenas frequentava a empresa autuada, como lhe era permitido praticar atos em nome da **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli**, como receber e assinar Aviso de recebimento (AR). Fosse ele nesse momento, apenas um cliente do estabelecimento comercial, jamais teria se aventurado a receber documentos em nome dessa empresa.

Apesar de não figurar como sócio do **Sacolão e Distribuição Silvério Ltda** foi o empresário **Francisco José Nunes** que esteve presente à vistoria do Corpo de Bombeiros feita em 09/08/2016 para liberação do ponto, conforme se extrai da transcrição do REDs abaixo:

[...]

Além disso, foi o empresário **Geraldo da Silva Nunes** quem contratou o serviço de bomba para transferência de concreto para obra de reforma do imóvel na Rua Itamarati, 226, que antecedeu a vistoria do Corpo de Bombeiros, conforme revela a nota fiscal eletrônica nº 049811, revelando, também por isso, sua ligação com

as empresas que operavam no local abaixo reproduzida:

[...]

Mas, para além dos fatos narrados, outros existem que corroboram a confusão patrimonial entre as empresas **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli, Nacional Paranaíba Alimentos Eireli e Nacional Paranaíba Panificação Ltda.**

Apesar de não ocupar mais o imóvel à Rua Itamarati, 226, bairro São Benedito, a empresa **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli** continuou com cadastro ativo e permaneceu adquirindo mercadorias que eram imediatamente transferidas para a **Nacional Paranaíba Alimentos Eireli**. Tomemos, inicialmente, o exemplo da nota fiscal nº 480029 a seguir reproduzida (cópia anexa):

[...]

Apesar de faturada para o **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli** o campo “informações complementares” trazia comando para que a mercadoria fosse entregue a Av. Brasília 799, bairro São Benedito, local onde funciona a **Nacional Paranaíba Alimentos Eireli**.

Diversas compras realizadas pelo **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli** mencionavam como telefone de contatos os números (31) 3634.6706 da **Nacional Paranaíba Alimentos Eireli** e (31) 3637.4154 da **Nacional Paranaíba Panificação Ltda**, conforme demonstrativos abaixo:

[...]

As pesquisas revelaram que duas empresas utilizam o nome “**Nacional Paranaíba**” em Santa Luzia e ocupam o mesmo imóvel:

Razão Social: Nacional Paranaíba Alimentos Eireli

CNPJ: 66.310.442/0001-42

End.; Av. Brasília 799, Bairro São Benedito - Santa Luzia

Sócia: Nair Maria Nunes do Nascimento

Razão Social: Nacional Paranaíba Panificação Ltda

CNPJ: 12.123.892/0001-05

End.: Av. Brasília 799 Anexo Bairro São Benedito - Santa Luzia

Sócios: Francisco Jose Nunes

Geraldo da Silva Nunes

[...]

A própria empresa **Nacional Paranaíba Panificação Ltda** que tinha **Anderson Sebastião de Oliveira** como sócio até fevereiro de 2015, outorgou a **Geraldo da Silva Nunes** procuração com poderes para administração⁶:

Serviço Notarial: Ofício do Registro Civil com Atribuição Notarial

Município: São Benedito

Data: 19/01/2017

Mandantário: GERALDO DA SILVA NUNES

Mandante: NACIONAL PARANAÍBA ALIMENTOS LTDA

Serviço Notarial: Ofício do Registro Civil com Atribuição Notarial

Município: São Benedito

Data: 29/11/2012

Mandantário: GERALDO DA SILVA NUNES

Mandante: NACIONAL PARANAÍBA ALIMENTOS LTDA

Parece indubitoso, que a empresa **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli**, autuada pelo fisco estadual em R\$ 3.433.955,77, encontrava-se registrada em nome de testas de ferro **Anderson Sebastião de Oliveira** e **Waldirene Silvério da Silva Costa** (excluída em 14/09/2012). Os verdadeiros sócios administradores da empresa autuada são **Geraldo da Silva Nunes** e **Francisco José Nunes**.

Contudo, a impugnante não enfrentou ou tão pouco negou tais fatos em sua defesa, limitando-se a afirmar “que não restou comprovado nos autos que esses atuam como interpostas pessoas”.

Em fraudes dessa natureza, conforme mencionado, não se espera a confissão de culpa dos acusados, sendo certo que a prova da acusação se dá de maneira indireta, conforme acima.

Quem comete fraude ou ato simulado o faz com manifesta intenção de enganar alguém, causando-lhe prejuízo, imbuído de má-fé. Na ocultação, alguém, dolosamente, por meio de fraude ou simulação, esconde ou encobre o verdadeiro beneficiário da transação e, na maioria das vezes, o mentor intelectual da operação. Há a deliberada intenção de causar dano ao Erário ou, também, a terceiras pessoas jurídicas. Não é razoável esperar da impugnante uma admissão

⁶ Procuração fl. 0039, livro 216, datada de 19/01/2017 e Procuração fls. 0161, livro 192 de 29/11/2012 do Ofício de Registro Civil de Pessoas Naturais e Tabelionato de Notas - São Benedito;

voluntária de que a empresa **Sacolão e Distribuidora Silverio Eireli** pertence, de fato, aos empresários **Geraldo da Silva Nunes** e **Francisco José Nunes**.

Há outros argumentos apresentados no Relatório de fls. (fls. 320/339) corroboram a inclusão dos empresários no polo passivo e sugerimos a leitura integral do mesmo, motivo pelo qual sugerimos a leitura integral.

Consta deste PTA ainda, as fls. 612, Aviso de recebimento de entrega do presente Auto de Infração. Segundo se extrai do referido AR, a cópia do lançamento enviado para **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli** foi recebida por **Rayane Paulino Alves**.

Ocorre que **Rayane** era, até 04/04/2016, operadora de caixa da **Nacional Paranaíba Panificação Ltda**, ou seja, empregada dos empresários **Geraldo da Silva Nunes** e **Francisco José Nunes** (fl. 573). A partir de 10/2016 **Rayane** foi contratada como auxiliar de escritório da empresa **Nunes e Campos Materiais De Construção Ltda**, CNPJ 08.761.932/0001-69. Referida empresa tem como sócia **Silvânia Silva Nunes** (irmã de **Geraldo da Silva Nunes** e filha de **Francisco José Nunes**).

É difícil crer que mais um empregado de empresas da família “Nunes” em Santa Luzia possa frequentar a empresa autuada e lá se responsabilizar pelo recebimento de documentos do **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli** sem que haja, prévia autorização dos seus patrões...” (Grifos Originais)

Manifestação Fiscal (fls. 807/808)

“... Em sede de preliminar, o coobrigado **Geraldo da Silva Nunes** se insurge contra a inclusão sua e de **Francisco Jose Nunes** no polo passivo da obrigação sob o argumento de que é absurda a hipótese de que o **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli** se encontre registrada em nome de testa de ferro.

Ora, se é verdade que o impugnante não tem ligação com a empresa **Sacolão e Distribuidora Silvério Eireli**, jamais poderia considerar absurda a afirmação do fisco. Em tese, se ligação dele com a empresa autuada não há, como poderia afirmar não existir ali, testa de ferro. Poderia afirmar não ser dono de fato da empresa, mas, sabedor de que **Anderson Sebastião de Oliveira** é seu empregado de longa data, que exerce a função “repositor de estoque”, deveria, pelo menos,

admitir a hipótese desse ter assumido a condição de testa de ferro para outra pessoa.

A sustentação de que a sede da empresa **Nacional Paranaíba Panificação Ltda** fica a quase 2 km da sede da empresa autuada tornaria praticamente impossível laços entre elas é frágil. O Relatório (fls. 320/339) revela que as notas fiscais de compras de mercadorias ora indicavam o telefone da **Nacional Paranaíba Panificação Ltda**, ora mencionavam o local de entrega como sendo a sede daquela empresa ou da **Nacional Paranaíba Alimentos Eireli**.

Aliás, seus empregados **Wesley Cristian Rocha Reis** e **Rayane Paulino Alves** foram responsáveis pelo recebimento do AIAF (fl. 06) e do lançamento (fl. 612) respectivamente, de modo que, lá estando, atuavam a mando de seus patrões **Francisco Jose Nunes** e **Geraldo da Silva Nunes**.

Alega que a **Nacional Paranaíba Panificação Ltda** era até outubro de 2015 empresa prestadora de serviço, e que esse fato, derrubaria a tese do fisco de que parte das mercadorias faturadas para **Distribuidora Silvério Eireli** se destinasse a ela...” (Grifos Originais)

Manifestação Fiscal (fls. 809/814 e 815/817)

Inconformada com o lançamento a defesa de **Anderson Sebastião de Oliveira** apresenta impugnação tempestiva (fls. 714/719), devidamente instruída com o comprovante da taxa de expediente (fls. 720/721), argumentando, basicamente, o seguinte:

Sustenta a ausência de dolo ou culpa do empresário que justifique a sua inclusão no polo passivo. Teria havido apenas simples inadimplência de tributos e não sonegação ou infração à lei.

Alega também que não teria havido circulação de mercadorias a justificar o lançamento.

Por fim, após alusão a jurisprudência relacionada à inclusão do sócio no polo passivo, a exclusão do impugnante do polo passivo e que seja declarado nulo o lançamento.

[...]

É pacífico o entendimento dos tribunais no sentido de que a falta de emissão de documentos fiscais enseja a inclusão dos sócios administradores no polo passivo. Recorremos inicialmente ao RE 562.276/PR, julgado no Supremo Tribunal Federal sob o rito de

Repercussão Geral, Relatora **Ministra Ellen Gracie**, que com precisão aborda essa questão:

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça há muito vem destacando que tais ilícitos, passíveis de serem praticados pelos sócios com poderes de gestão, não se confundem com o simples inadimplemento de tributos por força do risco do negócio, ou seja, com o atraso no pagamento dos tributos, incapaz de fazer com que os diretores, gerentes ou representantes respondam, com seu próprio patrimônio, por dívida da sociedade (Primeira Seção, EAg 494.887 e EREsp 374.139). **Exige, isto sim, um ilícito qualificado, do qual decorra a obrigação ou seu inadimplemento, como no caso da apropriação indébita** (REsp 1.010.399 e REsp 989.724).

Ao longo de seu voto, a ministra relatora cita a lição de **Marco Aurélio Greco**⁷, ficando evidenciado que o entendimento do Supremo Tribunal Federal é no sentido de que, quando houver Abuso, Fraude, Sonegação e Condutas Dolosas, a responsabilização do administrador da sociedade é absolutamente oportuna:

Óbvio - não é preciso repetir - que quando houver abuso, fraude de caráter penal, sonegação, uso de testas de ferro, condutas dolosas, etc., existe responsabilidade do sócio da limitada ou do acionista controlador da sociedade anônima, mas isto independe de legislação específica: basta o fisco atender ao respectivo ônus da prova com a amplitude necessária a cada caso concreto...

Também os tribunais dos estados se manifestam no sentido de que a falta de emissão de documento fiscal é conduta suficiente para justificar a inclusão do sócio administrador no polo passivo da obrigação:

TJ-PR - AGRAVO DE INSTRUMENTO

PROCESSO N.º AI 4239176 PR 0423917-6

ORGÃO JULGADOR: 3ª CÂMARA CÍVEL

JULGAMENTO: 06 DE NOVEMBRO DE 2007

RELATOR: MANASSÉS DE ALBUQUERQUE

EMENTA

⁷ Artigo Responsabilidade de terceiros e crédito tributário: três temas atuais, publicado na Revista Fórum de Direito Tributário n.º 28/235

AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO TRIBUTÁRIO. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. ICMS. AUTO DE INFRAÇÃO. **AUSÊNCIA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO.** EXEGESE DO ART. 135, DO CTN. RESTRIÇÃO AO PERÍODO EM QUE PERMANECEU NA GERÊNCIA DA EMPRESA. PRESCRIÇÃO. AFASTADA. RECURSO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO.

Correta, portanto, a inclusão dos Coobrigados, sócios administradores da empresa Autuada, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75...” (Grifos Originais)

As infrações narradas no Auto de Infração, devidamente caracterizadas nos autos, não se confundem com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

Correta, portanto, a inclusão dos sócios supracitados no polo passivo da obrigação tributária, nos termos previstos no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, parágrafo segundo, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar a Multa Isolada ao disposto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 12 de abril de 2018.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Wagner Dias Rabelo
Relator

G/D