

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.182/26/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.004157091-11
Impugnação: 40.010159462-23, 40.010159875-58 (Coob.)
Impugnante: Mix Minerais Recicláveis Ltda
IE: 001061790.00-19
Espólio de Thiago Raphael Pereira da Fonseca Pedroso (Coob.)
CPF: 013.717.726-73
Proc. S. Passivo: Alexandra Magda Gonçalves de Araújo Pedroso
Origem: DF/Contagem - 2

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O espólio do sócio-administrador do estabelecimento autuado responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatuto, por força do disposto nos arts. 129 e 131, inciso III c/c art. 135, inciso III, todos do CTN.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO SEM ORIGEM. Constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à prestação de serviços de transporte cuja efetiva ocorrência não foi comprovada, caracterizando créditos sem lastro em documentação fiscal hábil (créditos sem origem comprovada). Infração caracterizada. Reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, para adequar o valor da multa isolada exigida ao percentual de 50% do ICMS incidente nas prestações autuadas, nos termos do art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN. Corretas as exigências remanescentes, constituídas pelo ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multa de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso IV da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 16/06/20 a 31/08/21, relativos à prestação de serviços de transporte cuja efetiva ocorrência não foi comprovada, caracterizando créditos sem lastro em documentação fiscal hábil (créditos sem origem comprovada).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido da Multas de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IV, ambos da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao novo limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo, com a redação dada pela Lei nº Lei

nº 25.378/25 (50% (cinquenta por cento) do ICMS incidente na prestação), conforme Termo de Ciência acostado às págs. 4.142.

Foi incluído na sujeição passiva, na condição de Coobrigado, o Espólio de Thiago Raphael Pereira da Fonseca Pedroso, sócio-administrador da empresa autuada à época dos fatos geradores, com fulcro nos arts. 129 e 131, inciso III, ambos do Código Tributário Nacional - CTN.

Inconformados, os Sujeitos Passivos apresentam, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnações às págs. 4.111/4.125 e 4.146/4.163, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 4.174/4.181.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 4.183/4.215, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição da nulidade do Auto de Infração e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, observada a adequação, efetuada pelo Fisco, do valor da multa isolada exigida ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do ICMS incidente nas prestações autuadas, nos termos do art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Arguição de “Improcedência” / Nulidade do Lançamento – Ofensa ao art. 142 do CTN – Lançamento Baseado em Presunções

A Impugnante (Autuada) narra que o Relatório do Auto de Infração aponta que os créditos considerados indevidos são “provenientes de documentos fiscais (Conhecimentos de Transporte Eletrônico - CT-es), constantes dos registros D100 do SPED Fiscal, emitidos por diversas empresas transportadoras, as quais apresentaram fortes indícios de inidoneidade”.

Acrescenta que os “indícios de inidoneidade”, segundo o Relatório Fiscal Complementar dizem respeito: (I) ao comportamento dos emitentes dos CT-es, que seria típico de empresas “noteiras” e (II) “os valores dos serviços de transporte”, que, segundo o Fisco, “são muito maiores que os valores das mercadorias transportadas”.

Expõe que indício é uma informação ou circunstância que, por si só, não comprova a ocorrência de um fato, embora possa apontar para ele. A prova, por sua vez, é a evidência que confirma a existência desse fato.

Pondera que os indícios, isoladamente considerados, não servem de fundamento para o lançamento fiscal, complementando que o Auto de Infração aponta que “as operações correspondentes foram objeto de análise detalhada” e que, dessa análise, teria restado “comprovado que os serviços de transporte declarados não foram efetivamente prestados, configurando, portanto, documentos fiscais ideologicamente falsos”.

No entanto, a seu ver, metodologia usada pelo Fisco não autoriza tal, oportunidade em que apresenta os seguintes fatos e considerações acerca do Relatório Fiscal Complementar anexado ao Auto de Infração:

“... O Relatório Fiscal Complementar explica a metodologia aplicada *pari passu*.

Ele afirma que o trabalho se iniciou com a intimação do contribuinte ‘a apresentar os comprovantes de pagamento das prestações de serviço de transporte, referentes aos conhecimentos de transporte (CTe) emitidos por algumas empresas com destino à autuada’, explica que essa intimação foi respondida com ‘inúmeras cópias de cheques e de transferências bancárias destinados às emissoras dos conhecimentos de transportes’, que constam dos Anexos 11 a 13 do Auto de Infração.

Em seguida, o Relatório esclarece que, ‘Como os valores dos cheques e das transferências não tinham relação com os valores dos conhecimentos de transporte questionados, foi emitida nova intimação (...) solicitando que fosse apresentada uma relação entre os pagamentos (cheques e transferências) e os conhecimentos de transportes’.

Os esclarecimentos e as cópias do Razão estão nos Anexos 17 e 18.

Após receber os documentos e os esclarecimentos a fiscalização afirma que, então, ‘baixou’ o Livro Razão com Contrapartida (Anexo 19) e diz que, a partir do Livro Razão com Contrapartida, ‘não foi possível relacionar nenhum dos pagamentos apresentados aos conhecimentos de transporte a que se referiam tais pagamentos’.

Segundo a narrativa do Relatório, a impossibilidade de conciliar o Livro Razão com Contrapartida com os pagamentos decorreu das seguintes circunstâncias: (I) valores de pagamentos lançados no Razão, mas que não tinham suporte documental; (II) ‘Pagamentos apresentados, porém com valores divergentes da soma dos conhecimentos de transporte relacionados no campo ‘Histórico’ do Razão’; e (III) ‘Não apresentação no campo ‘Histórico’ do Razão da relação dos conhecimentos de transporte a que se referem os pagamentos’.

O Relatório também faz uma crítica aos lançamentos contábeis efetuados, tanto pela estranheza das contrapartidas, como porque não teria sido possível ‘relacionar pagamentos (cheques e TEDs) com os conhecimentos de transporte’.

O Relatório Fiscal, entretanto, adverte que o uso do Razão não se destinava a analisar 'a escrituração contábil do contribuinte', mas apenas a tentar 'relacionar os pagamentos apresentados aos conhecimentos de transporte questionados', concluindo que 'os documentos apresentados se mostraram inábeis para atestar a realização das operações de transporte questionadas', extraindo daí a inferência de que elas não teriam ocorrido.

O Relatório, então, resume as razões do raciocínio inferencial que conduziu à conclusão adotada, nos seguintes termos:

'As situações aqui relatadas, empresas permanecendo ativas por pouco tempo, emitindo milhares de conhecimentos de transporte para a autuada em poucos meses, elevados valores de transporte, muito maiores que o valor das mercadorias supostamente transportadas e a apresentação de pagamentos em valores muito inferiores ao total intimado e ainda sem a descrição a quais conhecimentos de transporte se referem tais pagamentos, reforçam a constatação da irregularidade, objeto de autuação do presente Auto, que reside no fato de que não houve comprovação da origem dos créditos indevidamente apropriados.'

O que se observa desse parágrafo que resume o passo-a-passo do raciocínio fiscal é que, apesar de a autoridade ter usado, corretamente (no início do Relatório Fiscal Complementar), o termo 'indício', os dois conceitos (indícios e provas) não foram adequadamente segregados no momento de construção lógica do raciocínio que conduziu à conclusão de inexistência de comprovação da origem dos créditos.

O parágrafo acima reproduzido lista apenas indícios, sem fazer menção a nenhuma prova (de inexistência das operações) ..."

A seguir, a Impugnante afirma que, "... *causa espécie que a autoridade fiscal não tenha realizado as verificações disponíveis para averiguar a verdade dos fatos – o que poderia ter sido feito orientando o contribuinte (Impugnante) a apresentar documentos que, de fato, fossem aptos a provar a existência dos serviços prestados*".

Acentua que os vícios de método do trabalho fiscal implicam, *per se*, a improcedência do lançamento, pois meros indícios não autorizam a exigência de tributo, sendo necessária a efetiva prova da ocorrência do fato gerador.

Transcreve o disposto no art. 114 do CTN, segundo o qual “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”, e salienta que cabe à lei definir de forma clara e precisa quais são os elementos hipotéticos que, uma vez presentes na realidade, configuram o fato gerador de um determinado tributo.

Pontua que, na relação Fisco x Contribuinte, a presunção (resultado do uso de um ou mais indícios para a inferência de uma conclusão) é, como regra, proibida, porque o próprio Código Tributário Nacional - CTN afirma em seu art. 142, que o lançamento tributário é o procedimento “tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”, isto é, o fato gerador tributário precisar ter sua ocorrência concretamente verificada (exceto quando a lei, expressamente, autorizar a presunção) e a “matéria tributável” precisa ser objeto de adequada mensuração.

Assim, na sua visão, o mero fato de o Fisco não ter conseguido correlacionar os pagamentos por ela realizados com os respectivos CT-es, mesmo depois dos esclarecimentos prestados, não autoriza a conclusão de que esses pagamentos são inválidos para fins de comprovar a materialidade dos serviços.

Acentua que, ao simplesmente desconsiderar os pagamentos, o Fisco criou uma situação fática contraditória: de um lado, há CT-es sem pagamento e, de outro, há pagamentos que, embora realizados, não funcionam como contraprestação a qualquer obrigação.

Assinala que o Fisco não pode, como resultado de seu trabalho, exigir o tributo a partir da criação de uma situação que é mais ilógica que a situação que ela encontrou inicialmente, com as dificuldades para relacionar os pagamentos com os CT-es.

No seu entender, não há lei que autorize a exigência de tributo por semelhante metodologia, ressaltando que, tendo havido pagamento, é logicamente necessária a conclusão, até prova em contrário, de que houve a contraprestação obrigacional.

Destaca que apresentou explicações sobre as razões de impossibilidade de estabelecer uma correlação direta entre os pagamentos e os CT-es, nos seguintes termos (Anexo 17 do Auto de Infração - AI):

“1 - ADIANTAMENTO A FORNECEDOR: envia-se um valor estimado acordado para a compra do material que ainda será entregue. Dessa forma não é feito o pagamento no valor exato de cada nota fiscal. E sim sendo pago uma certa quantidade. É realizado uma conta corrente CRÉDITO/DÉBITO até que se complete o pagamento.

2 - CHEQUES PRÉ -DATADOS: é feito pagamento através de cheques (conforme copias enviadas). Sendo que o fornecedor deposita os mesmos nas datas acordadas. É de praxe do mercado emitir cheques com

valor abaixo de R\$ 5.000,00 para evitarmos tarifas bancárias conforme descrito a regra do Banco Bradesco abaixo.

‘Para os cheques OP com valor igual ou superior a R\$ 5.000,00 será acrescido a cobrança da tarifa de 0,11%. Os cheques OP com valor igual ou superior a R\$ 250.000,00, emitidos por Agências localizadas em praças de fácil acesso, não terão a cobrança da tarifa de 0,11% sobre o valor’.

3 - TRANSFERENCIA BANCÁRIA/TED: Dependendo do caso também é realizado algumas TED em decorrência a negociação.

Pode ser feita em valor alto em efeito a um grupo de cargas a receber ou recebidas.” (Grifos da Impugnante)

Ressalta, nessa linha, que, considerando a regra do citado art. 352 do Código Civil, o Fisco, se não tivesse como correlacionar diretamente os pagamentos, deveria ter inquirido ao contribuinte como ele faria a imputação dos pagamentos realizados, não podendo, simplesmente, ignorar os pagamentos que foram feitos, acrescentando que, ainda que o contribuinte não indicasse o modo da imputação, os pagamentos não poderiam ser considerados. Nesse caso, o correto seria aplicar a regra do art. 355 do Código Civil de 2002 – CC/02.

CC/02

Art. 355. Se o devedor não fizer a indicação do art. 352, e a quitação for omissa quanto à imputação, esta se fará nas dívidas líquidas e vencidas em primeiro lugar. Se as dívidas forem todas líquidas e vencidas ao mesmo tempo, a imputação far-se-á na mais onerosa.

Argumenta, nesse sentido, que o lançamento padece de vícios metodológicos que fazem com que ele viole os arts. 114 e 142 ambos do CTN, por ter aplicado presunções onde elas não são permitidas, deixando de verificar a ocorrência e de fazer a adequada mensuração do fato gerador e da correspondente obrigação tributária.

Conclui, dessa forma, que é improcedente o lançamento, por ofensa aos arts. 114 e 142 ambos do CTN.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, inexistente qualquer vício no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os próprios argumentos da Impugnante corroboram a afirmação acima, uma vez que demonstram a sua plena ciência sobre a infração que lhe foi imputada.

Por outro lado, ao contrário das alegações da Impugnante, as provas indiciárias, também conhecidas como provas indiretas, são plenamente aplicáveis ao direito tributário.

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*:

ACÓRDÃO Nº 202-16.146

“... 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 CONSEQUÊNCIA 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 IDEIA 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 ...”

Não obstante tais colocações, é importante destacar que o elemento-kerne da acusação fiscal é a falta de comprovação do pagamento dos supostos serviços de transporte.

Tal fato, aliado às demais provas indiciárias relativas às supostas empresas emitentes dos conhecimentos de transporte, bem como sobre o comportamento tributário da própria empresa autuada, conforme Relatório NAC nº 03/2025, que será reproduzido na parte meritória, levaram à conclusão quanto à inocorrência efetiva da prestação de tais serviços, razão pela qual foi efetuada a glosa dos créditos destacados nos respectivos CT-es emitidos.

Caberia à Impugnante, portanto, trazer aos autos documentação hábil, idônea e inequívoca quanto ao pagamento desses serviços de transporte, o que não ocorreu no caso dos autos.

É importante destacar que os contribuintes de direito, no caso dos autos, seriam as empresas transportadoras, isto é, seriam elas que praticariam o fato gerador

do ICMS incidente em cada prestação, o qual, após regular destaque, declarado e cobrado na origem, daria ensejo ao seu aproveitamento pelo destinatário do serviço, para compensação com os débitos relativos às suas próprias operações/prestações também sujeitas à incidência do imposto, observadas as condições estabelecidas na legislação vigente.

Portanto, não está sendo exigido da Impugnante qualquer valor do imposto relativo fatos geradores por ela praticados, mas simplesmente o estorno dos créditos por ela apropriados, sem respaldo legal, por estarem atrelados a documentos fiscais ideologicamente falsos, por não corresponderem a uma efetiva prestação de serviços tributáveis pelo ICMS (créditos sem origem comprovada).

Inexiste, portanto, qualquer ofensa ao art. 114 do CTN, como tenta fazer crer a Impugnante, mesmo porque, no caso dos autos, os serviços de transporte sequer foram prestados, sendo imperativa a glosa dos créditos destacados nos CT-es emitidos, considerados ideologicamente falsos, por não corresponderem a uma efetiva prestação de serviço.

Ressalte-se, nesse sentido, que o art. 62 do RICMS/02 assegura aos contribuintes do imposto a compensação da importância que for devida em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro estado, nos termos do art. 62 do RICMS/02.

RICMS/02

Art. 62. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado. (Grifou-se)

Por sua vez, o art. 69 do mesmo diploma legal, estabelece que *“o direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação”*.

Considerando-se que inexistente comprovação quanto à efetiva prestação de serviços de transporte, os créditos apropriados pela Impugnante são vedados pela legislação vigente, conforme art. 70, incisos V e IX do RICMS/02 c/c art. 133-A, inciso I, alínea “f” do mesmo diploma legal.

RICMS/02

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

(...)

V - a operação ou a prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova

concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago;

(...)

IX - o pagamento do imposto na origem não for comprovado, na hipótese de exigência prevista na legislação tributária;

(...)

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

I - o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

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

É incondizente com a realidade dos fatos, a afirmação da Impugnante de que “*causa espécie que a autoridade fiscal não tenha realizado as verificações disponíveis para averiguar a verdade dos fatos – o que poderia ter sido feito orientando o contribuinte (Impugnante) a apresentar documentos que, de fato, fossem aptos a provar a existência dos serviços prestados*”, pois, no próprio Relatório Fiscal anexado ao AI consta a informação sobre duas intimações a ela direcionadas, para que comprovasse a ocorrência efetiva das prestações de serviços de transporte autuadas, comprovação esta não apresentada pela Autuada.

O argumento da Impugnante de que teria comprovado, ainda que de forma parcial, a realização de pagamentos aos supostos emitentes dos Conhecimentos de Transporte, se confunde com o mérito e no mérito será analisado.

Por oportuno, seguem infratranscritas as considerações do Fisco sobre a preliminar suscitada pela Impugnante:

Manifestação Fiscal

“... Causa estranheza a alegação da impugnante de que o Fisco deveria ter orientado o contribuinte a apresentar documentos que provassem a existência dos serviços. Em duas oportunidades, a impugnante foi intimada a apresentar tais provas.

Inicialmente, para apresentar os comprovantes de pagamento das prestações de serviço, e, posteriormente, para relacionar os comprovantes apresentados aos conhecimentos de transporte, o que não conseguiu fazê-lo.

Realmente, a fiscalização não conseguiu relacionar os pagamentos apresentados aos conhecimentos de transporte, conforme afirma a impugnante. Os valores dos comprovantes de pagamento apresentados, muito menores que os valores dos conhecimentos de transporte questionados, não têm nenhuma relação com estes.

Por isso, a segunda intimação, solicitando tal relação.

No entanto, o Livro Razão apresentado pela impugnante em resposta a esta segunda intimação, que, segundo ela, contém todas as movimentações de forma detalhada, também não foi capaz de mostrar a relação entre pagamentos e conhecimentos de transporte, pelos seguintes motivos: valores de pagamentos lançados no Razão e que não foram apresentados; pagamentos apresentados, porém com valores divergentes da soma dos conhecimentos de transporte relacionados no campo 'Histórico' do Razão; não apresentação no campo 'Histórico' do Razão da relação dos conhecimentos de transporte a que se referem os pagamentos.

Portanto, não foi só a fiscalização que não conseguiu relacionar os pagamentos aos conhecimentos de transporte, a impugnante também não conseguiu mostrar tal relação, restando tais comprovantes de pagamento inválidos para comprovar a prestação dos serviços.

Além disso, reforçando a tese de que as prestações de serviço de transporte questionadas não ocorreram, observamos no Livro Razão, lançamentos com valores muito altos feitos para 'dar baixa' na conta "Fornecedores" das transportadoras questionadas, debitando-se "Fornecedores" e creditando-se "Adiantamento de Clientes". Essas contas não têm relação entre si, já que fornecedores se referem a compras e clientes a vendas. O lançamento correto para baixa na conta "Fornecedores" é debitar essa conta e creditar "Caixa" ou "Bancos" ... (Grifou-se)

Não há que se falar, portanto, em ofensa ao art. 142 do CTN, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária e aplicou de forma escorreita a penalidade cabível.

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 16/06/20 a 31/08/21, relativos à prestação de serviços de transporte cuja efetiva ocorrência não foi comprovada, caracterizando créditos sem lastro em documentação fiscal hábil (créditos sem origem comprovada).

Em termos literais, a infração apurada foi detalhadamente narrada pelo Fisco em seu Relatório Fiscal Complementar anexado ao AI, cuja reprodução será seguida pelo Relatório do Núcleo de Acompanhamento Criminal (NAC) nº 03/2025, da Superintendência Regional da Fazenda - SRF/Contagem, que se refere ao comportamento tributário da empresa autuada (Anexo 22 do Auto de Infração - AI):

Relatório Fiscal Complementar

“... 3. Período fiscalizado: 01/06/2020 a 31/12/2021

4. Irregularidades apuradas

Constatou-se que a empresa MIX MINERAIS RECICLAVEIS LTDA, sediada no município de Sete Lagoas/MG, no período de 16/06/2020 a 31/08/2021, apropriou-se indevidamente de créditos de ICMS, no valor original de R\$..., provenientes de conhecimentos de transporte destinados a autuada, e que não tiveram sua origem comprovada. Esses conhecimentos de transporte foram lançados no Livro Registro de Entradas, e seus valores foram levados a crédito do ICMS nas DAPIs.

A autuada, à época dos fatos constantes no presente Auto, tinha como razão social, A&T EMPREENDIMENTOS MINERAIS EIRELI.

O trabalho fiscal se desenvolveu a partir de verificações feitas após denúncia espontânea protocolada pela empresa MINERAÇÃO COMISA LTDA. O objeto da citada denúncia referia-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, oriundos de notas fiscais emitidas pela autuada, MIX MINERAIS. Tais operações, que de acordo com a legislação vigente deveriam ocorrer com diferimento, estavam com o imposto destacado indevidamente.

Passamos então a verificar a origem dos créditos da empresa MIX MINERAIS. Em análise às DAPIs da autuada (Anexo 7), foram observados valores muito elevados de créditos referentes a prestações de serviços de transporte interestaduais com destino a ela.

Verificando-se os conhecimentos de transporte destinados à autuada, observou-se que o comportamento dos emissores de tais conhecimentos era típico de empresas noteiras – emissão de milhares de conhecimento em poucos meses, sendo dezenas de conhecimentos emitidos diariamente com destino à autuada. Além do mais, a baixa numeração dos

conhecimentos de transporte reforça o entendimento de que as empresas foram abertas para emitir tais documentos, transferindo créditos para a destinatária.

Também pode-se observar, pela planilha apresentada no Anexo 4, que traz as informações dos conhecimentos de transporte emitidos por essas empresas, e que tem a autuada como tomadora e destinatária dos serviços, que os valores dos serviços de transporte são muito maiores que os valores das mercadorias transportadas.

Em consulta ao cadastro do SINTEGRA dos estados (Anexo 8), no site www.sintegra.gov.br, destacamos que dentre as empresas emissoras dos conhecimentos de transporte referentes às operações suspeitas, nenhuma delas encontra-se ativa, tendo estado ativas por poucos meses, o que mostra que só eram abertas para emissão de documentos fiscais, gerando créditos indevidos.

Com todos esses indícios, buscamos a comprovação da ocorrência dessas operações de transporte, e conseqüentemente, do direito aos créditos do ICMS advindos dessas operações. Intimamos então o contribuinte (Anexo 9) a apresentar os comprovantes de pagamento das prestações de serviço de transporte, referentes aos conhecimentos de transporte (CTe) emitidos por algumas empresas com destino à autuada.

Em resposta à intimação foram apresentadas inúmeras cópias de cheques e de transferências bancárias destinados às emissoras dos conhecimentos de transportes. Tais documentos foram escaneados e são apresentados nos Anexos 11 a 13. Cabe aqui destacar que vários documentos apresentados são repetidos, e, obviamente, os repetidos não constam nos anexos. Na planilha constante no Anexo 14, foram digitados todos os pagamentos apresentados, a fim de facilitar sua verificação. Nesta planilha, algumas datas dos documentos, principalmente de cheques do Banco Itaú, não estão exatas, por não ter sido possível visualizá-las nos documentos apresentados.

Destacamos que o valor total das operações de transporte questionadas, das quais cobramos a apresentação dos pagamentos é de R\$ 219.398.495,15, e o valor total dos pagamentos apresentados é de R\$ 15.106.869,82.

Como os valores dos cheques e das transferências não tinham relação com os valores dos conhecimentos de transporte questionados, foi emitida nova intimação

(Anexo 15) solicitando que fosse apresentada uma relação entre os pagamentos (cheques e transferências) e os conhecimentos de transportes.

Respondendo a esta nova intimação, a autuada enviou algumas explicações a respeito dos pagamentos (Anexo 17), juntamente com os 'Livro Razão' referentes às contas 'Fornecedores' das emissoras dos conhecimentos de transporte questionadas (Anexo 18), alegando que nesses livros consta todas as movimentações de forma detalhada, atendendo ao solicitado.

Visando um maior detalhamento das operações, já que o documento apresentado pela autuada para relacionar os pagamentos com os conhecimentos de transporte foi o Livro Razão, baixamos da sua escrituração contábil, o Livro Razão com Contrapartida, que consiste dos mesmos lançamentos apresentados no Razão, porém com a conta de contrapartida de cada lançamento.

Nessas planilhas com as informações do Razão com contrapartida que se encontra no Anexo 19 (uma aba para cada fornecedor), destacamos as linhas de lançamentos a débito na conta 'Fornecedores', que significa uma baixa nesta conta, ou seja, pagamento ao fornecedor.

Estes são os lançamentos que analisamos em busca da relação entre os pagamentos apresentados e os conhecimentos de transporte emitidos. Nessas linhas destacadas incluímos mais um campo, 'Justificativa', onde estão descritos os motivos pelos quais não foram aceitos os pagamentos/confrontos apresentados no livro Razão.

Em análise desses Livro Razão com Contrapartida, com o objetivo de relacionar os pagamentos aos conhecimentos de transporte, não foi possível relacionar nenhum dos pagamentos apresentados aos conhecimentos de transporte a que se referiam tais pagamentos, pelos seguintes motivos:

- Valores de pagamentos lançados no Razão e que não foram apresentados;
- Pagamentos apresentados, porém com valores divergentes da soma dos conhecimentos de transporte relacionados no campo 'Histórico' do Razão;
- Não apresentação no campo 'Histórico' do Razão da relação dos conhecimentos de transporte a que se referem os pagamentos;

Não estamos neste Auto de Infração analisando a escrituração contábil do contribuinte.

A verificação nos livros já citados é apenas para buscar relacionar os pagamentos apresentados aos conhecimentos de transporte questionados, já que este foi o meio que a autuada encontrou para tentar fazer tal relação. No entanto, não podemos deixar de analisar outros lançamentos relacionados ao objeto do presente Auto.

Foi verificado nos livros Razão com Contrapartida, alguns lançamentos, com valores muito altos, feitos para 'baixar' a conta 'Fornecedores', debitando-se 'Fornecedores' e creditando-se 'Adiantamento de Clientes'. Tais contas não estão relacionadas, uma vez que fornecedores se referem a compras e clientes a vendas. O lançamento correto para baixa na conta Fornecedores é debitar 'Fornecedores' e creditar 'Caixa' ou 'Bancos'.

Outros lançamentos para baixar 'Fornecedores' foram feitos através da conta 'Adiantamento a Fornecedores', porém em verificações nessas contas, foi observado que não foram apresentados os pagamentos lançados nela.

Mais uma vez lembramos que os livros Razão foram verificados com o intuito de se relacionar pagamentos (cheques e TEDs) com os conhecimentos de transporte, atendendo à resposta dada pela autuada à segunda intimação. Entretanto, não foi possível estabelecer tal relação.

Portanto, como os documentos apresentados se mostraram inábeis para atestar a realização das operações de transporte questionadas, permite-se inferir a não ocorrência das mesmas.

As situações aqui relatadas, empresas permanecendo ativas por pouco tempo, emitindo milhares de conhecimentos de transporte para a autuada em poucos meses, elevados valores de transporte, muito maiores que o valor das mercadorias supostamente transportadas e a apresentação de pagamentos em valores muito inferiores ao total intimado e ainda sem a descrição a quais conhecimentos de transporte se referem tais pagamentos, reforçam a constatação da irregularidade, objeto de autuação do presente Auto, que reside no fato de que não houve comprovação da origem dos créditos indevidamente apropriados.

A fim de corroborar os fundamentos da exigência fiscal do presente auto, destacamos a atuação da autuada como integrante de grupo econômico estruturado para

práticas de fraudes fiscais (Grupo Pedroso), conforme demonstrado no Relatório nº 03/2025, elaborado pelo Núcleo de Acompanhamento Criminal (NAC) da SRF/Contagem, presente no Anexo 22.

O cálculo do crédito tributário foi feito com base nos registros D100 – Conhecimento de Transporte Eletrônico – CT-e, constantes nos arquivos SPED enviados pela autuada. Para facilitar a conferência dos conhecimentos de transporte registrados, bem como a totalização mensal dos créditos indevidos, criou-se, a partir dos registros D100 do SPED Fiscal, a planilha ‘Entradas de transportes registradas sem comprovação da operação - créditos indevidos’ (Anexo 2), onde só constam os registros referentes aos conhecimentos de transporte que não tiveram sua origem comprovada, e que compõem o crédito tributário da presente autuação.

Pela irregularidade aqui constatada, exige-se o ICMS, a multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II e a multa isolada prevista no art. 55, inciso IV, com limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei 6.763/75 ...” (Grifou-se).

Relatório NAC nº 03/2025

“... Em atendimento ao e-mail, de 07/03/2025, referente ao contribuinte Mix Minerais Recicláveis Ltda., seguem as informações identificadas nos sistemas disponíveis para a Secretaria da Fazenda.

O contribuinte Mix Minerais Recicláveis Ltda, I.E 001.061790.00-19, é a antiga A&T Empreendimentos, Importação e Exportação. Pertence ao grupo Pedroso, localizado no município de Sete Lagoas, atua no comércio de minerais destinado a várias cimenteiras da região, utilizando supostos laranjas para abertura de empresas, além de créditos de ICMS oriundos de notas fiscais ideologicamente falsas ou de créditos sem lastro documental para sonegar o ICMS devido. A alteração da razão social dos contribuintes é prática reiterada do grupo.

O grupo era representado por Thiago Raphael Pereira da Fonseca Pedroso (CPF: 013.717.726-73), falecido em 2024, Alexandra Magda Gonçalves de Araújo Pedroso (CPF: 041.012.206-89 – ex esposa) e Fagner Darlan da Silva Ferreira (CPF: 037.411.376-93), atuava como contabilista.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Atualmente, o quadro societário da Mix Minerai s é composto unicamente pela Mineral Mix S.A, CNPJ n° 15.559.627/0001-54, conforme tela abaixo.

(...)

O quadro societário da Mineral Mix S.A é composto pela Mix Logística & Gestão de Negócios Ltda (antiga Minério Ecológico Ltda), CNPJ n° 09.142269/0001-87, e tinha como administrador o Thiago Pedroso, conforme tela abaixo.

(...)

A planilha abaixo informa os processos que estão em investigação no Ministério Público, através de Procedimentos Investigatórios Criminais - PIC, iniciados após a elaboração e encaminhamento dos Autos de Notícia Crime pelo NAC Contagem. Na época dos fatos geradores, o contabilista dos contribuintes era o Fagner Darlan, que está incluído nas investigações.

PTA	Data	Valor	IE	CNPJ	Razão Social	Situação Cadastral
01.000707292-88	24/03/2017	5.422.585,00	2461260002	18834527000187	MIX MINERIOS LTDA	Ativo
01.000871899-07	27/09/2017	3.517.110,86	6721083930070	4121296000150	MIX TRANSPORTES E COMERCIO LTDA	Baixado
01.000873362-76	29/09/2017	1.870.793,05	6721083930070	4121296000150	MIX TRANSPORTES E COMERCIO LTDA	Baixado
01.000891339-33	25/10/2017	8.244.032,00	10477790038	9142269000187	MIX LOGISTICA & GESTAO DE NEGOCIOS LTDA	Baixado
01.000946777-92	22/12/2017	3.102.518,58	10617900019	6046847000193	MIX MINERAIS RECICLAVEIS LTDA	Ativo
01.002368501-89	11/07/2022	1.458.121,00	10617900019	6046847000193	MIX MINERAIS RECICLAVEIS LTDA	Ativo
01.002369177-63	11/07/2022	3.054.273,00	10617900019	6046847000193	MIX MINERAIS RECICLAVEIS LTDA	Ativo
01.000351087-10	24/12/2015	3.630.469,00	10999290010	10467659000106	MINERABRAZ EMPREENDIMENTOS EM MINERACAO LTDA	Cancelado
TOTAL		30.299.902,49				

Destaca-se, que a Mix Transportes e Comércio Ltda (antiga ERS Transportes e Comércio Eireli) está registrada em nome de Ednéia Rita Soares da Silva, CPF 509.569.146-91, mas suspeita-se que faça parte do grupo Pedroso, pois existe procuração com amplos poderes de administração para a ex esposa de Thiago Pedroso, a Sra. Alexandra Magna Pedroso e para o contador Fagner Darlan da Silva Ferreira, conforme detalhado no auto de notícia crime n° 01.000871899-07.

(...)

O contador Fagner Darlan, mencionado acima, era o contador registrado nos sistemas da SEF até 07/2021, de todas as empresas do grupo Pedroso, e está envolvido nos seguintes autos de notícia crime 01.000873362-76, 01.000871899-07, 01.000932170-38, 01.000877058-75.

O escritório de contabilidade Aluísio Barbosa JR Contabilidade, CNPJ nº 05.752.014/0001-85, que tem como responsável Aluísio Barbosa, CPF nº 519.794.626-15, assumiu a contabilidade de todas as empresas do grupo Pedroso após o contador Fagner, entretanto, suspeita-se que ainda continua prestando consultoria ao grupo.

As telas abaixo foram extraídas do relatório Caso Minério de Ferro – elaborado pelo auditor fiscal Harvey Moreno, em 2022

(...)

Seguem abaixo, algumas procurações envolvendo os contribuintes do grupo Pedroso.

Procuração da Mix Minerai Recicláveis Ltda

(...)

Procuração da Mix Minérios Ltda – Cássia Pereira é mãe de Thiago Pedroso.

(...)

Procuração da Mix Transportes e Comércio Ltda

(...)

Por fim, ressalta-se que mesmo após o falecimento de Thiago Pedroso, as investigações continuam em curso, no Ministério Público, devido as participações de Alexandra Pedroso e do contabilista Fagner Darlan, nos ilícitos tributários.”

(...)

(Grifou-se)

As exigências fiscais referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso IV da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao novo limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo, com a redação dada pela Lei nº Lei nº 25.378/25 (50% (cinquenta por cento) do ICMS incidente na prestação)), conforme Termo de Ciência acostado às págs. 4.142.

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:

(...)

IV - por utilizar crédito do imposto decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda à utilização de prestação de serviço ou ao recebimento de bem ou mercadoria - 40% (quarenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

Efeitos a partir de 01/08/25 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/2025

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante (Autuada) apresenta os argumentos a seguir, que serão analisados na ordem em que relatados:

- Alegações quanto à “Relação Valor da Mercadoria x Valor do Transporte”:

A Impugnante relata que o Fisco sustenta que o fato de os valores das cargas serem significativamente inferiores aos valores dos fretes caracterizaria indício de fraude ou simulação nas operações realizadas pela empresa, complementando que tal entendimento, baseado unicamente em ilações sem fundamento em provas, não se sustenta diante da realidade em que opera o tipo de mercado por ela explorado, tampouco encontra respaldo técnico ou jurídico para ensejar a presunção de ilicitude, pois a dinâmica das negociações desse setor é peculiar e bastante distinta de outros segmentos industriais.

Informa, nessa linha, que negocia minerais ferrosos, mas não é uma mineradora, sendo uma atacadista comercial desse tipo de produto.

Explica que os produtos por ela negociados possuem baixo valor agregado e, frequentemente, elevado teor de impurezas. São, em grande medida, tipos de insumos que, pela sua natureza e sua composição química, exigem sempre um processo de beneficiamento para que passem a ter alguma utilidade prática para o mercado consumidor. Assim sendo, não devem jamais ser confundidos com o minério do tipo exportação, com alto teor ferroso e de aplicabilidade imediata nos processos produtivos, sujeitos também à alta procura do mercado.

Acrescenta que outros fatores também contribuem para que o preço do insumo seja considerado, à primeira vista, como baixo em relação ao frete. Na região onde esses insumos são adquiridos há pouca ou nenhuma demanda por eles, o que invariavelmente faz com que o seu valor de mercado, naquelas praças, seja reduzido. Nesses locais, inclusive, há maior propensão do material ser descartado do que reaproveitado de outra forma.

De acordo com a Impugnante, isso significa que, na origem, ou seja, nas regiões onde são coletados, esses materiais têm pouca ou nenhuma demanda local, o que faz com que o preço praticado seja bastante reduzido. O valor desses produtos tende a aumentar progressivamente à medida que se aproximam das indústrias siderúrgicas, onde há demanda constante e possibilidade de agregação de valor.

Ressalta, porém, que, em se tratando da região geográfica onde ela atua (Sete Lagoas e região), existem dezenas de empresas siderúrgicas em um raio de

distância pequeno, sempre dispostas a comprar a mesma mercadoria (essa após ser beneficiada) por um valor maior, tendo em vista o potencial de retorno financeiro que ela propicia.

Afirma que esse tipo de mercadoria não tem emprego imediato na cadeia produtiva das siderurgias, sendo indispensável submetê-la a alguma forma de beneficiamento (*blend*) que poucas empresas, como é o seu caso, que tem a *expertise* e o maquinário adequado para tanto.

Nesse contexto, segundo a Impugnante, a relação estabelecida com os seus fornecedores previa grandes volumes de cargas a serem retiradas ao longo de muitos anos, possibilitando, por conseguinte, melhores condições na formação do preço final de compra.

Quanto ao preço do frete em si, destaca que esse tipo de serviço leva em consideração uma série de fatores para a sua precificação como: a distância percorrida, se é frete dedicado (ida e retorno por conta da contratante) ou não, o tipo de produto, o número de pedágios, o valor do combustível, o volume de demanda na região para esse tipo de operação, a quantidade de veículos especializados exigidos e a tributação incidente.

Assinala que, no caso em tela, praticamente em todas as operações os fretes contratados, tanto a ida quanto a volta, foram custeadas pela contratante, sendo essa uma das principais causas do encarecimento do serviço, sem contar a alta carga tributária incidente, na qual a tributação do PIS, COFINS e ICMS transportes responde por 21,25% (vinte e um inteiros e vinte e cinco centésimos por cento) de todo o valor do serviço.

Assim, de acordo com a Impugnante, a discrepância entre o valor da mercadoria e o custo do frete decorre da própria natureza da operação: trata-se, na maior parte, do transporte de resíduos metálicos de baixo valor comercial, porém de alto peso e que exigem logística especializada. O frete foi contratado de forma independente, com base em tarifa por tonelada transportada, estando devidamente documentado por CT-e vinculado à respectiva NF-e, acrescentando que o valor do frete está em conformidade com os contratos praticados no setor de transporte de resíduos industriais e condizente com o preço tabelado pela ANTT.

Assim, a seu ver, não serve a correlação feita pelo Fisco entre o valor dos fretes e das mercadorias para corroborar com as conclusões do Auto de Infração de que houve fraude. Antes o contrário. Valores como de R\$ 47,35 (quarenta e sete reais e trinta e cinco centavos)/tonelada são compatíveis com as práticas de mercado, especialmente se o material for de baixa qualidade ou se houver custos adicionais de manuseio e transporte absorvidos pelo adquirente.

Acentua que a alegação do Fisco de que tal descompasso entre valor do frete e da carga configuraria simulação revela desconhecimento da dinâmica desse mercado. O valor de mercado da sucata na origem é, por natureza, baixo, e apenas se valoriza com a aproximação dos centros de demanda. Portanto, não há qualquer irregularidade ou indício de fraude no fato dela assumir custos elevados de transporte

para viabilizar suas operações, prática essa, inclusive, amplamente reconhecida e adotada por empresas do ramo em todo o país.

Argumenta, nessa linha, que quando se examina o seu negócio, o seu valor agregado está, em grande parte, vinculado à logística, isto é, à capacidade de localizar bens em mercados distantes e carentes de demanda e de trazer esses bens até os centros consumidores. Essa importante parte do negócio é complementada pela formulação do *blend*, que torna o produto adequado para o consumo siderúrgico e pela capacidade de entregar o produto mesmo em períodos nos quais há problemas de oferta (períodos chuvosos, por exemplo).

Conclui, nesses termos, que a aparente “discrepância” entre o valor do transporte e o valor do produto deve ser considerada rigorosamente natural tendo em vista as características de seu negócio, como também é, por exemplo, em setores como o de sal de cozinha e outros.

Verifica-se, contudo, que os argumentos da Impugnante não têm qualquer repercussão sobre o feito fiscal.

Ressalte-se, nesse sentido, que os elementos indiciários coletados pelo Fisco, no tocante às supostas empresas emitentes dos Conhecimentos de Transporte, não se restringem à questão da discrepância dos preços dos fretes com os relativos às mercadorias, sendo relacionadas no Relatório Fiscal as seguintes ocorrências adicionais:

- “Emissão de milhares de conhecimento em poucos meses, sendo dezenas de conhecimentos emitidos diariamente com destino à Autuada”;
- A baixa numeração dos conhecimentos de transporte reforça o entendimento de que as empresas foram abertas para emitir tais documentos, transferindo créditos para a destinatária/Autuada;
- “Em consulta ao cadastro do SINTEGRA dos estados (Anexo 8), no site www.sintegra.gov.br, foi constatado que, dentre as empresas emissoras dos conhecimentos de transporte referentes às operações suspeitas, nenhuma delas encontra-se ativa, tendo estado ativas por poucos meses, o que mostra que só eram abertas para emissão de documentos fiscais, gerando créditos indevidos”;
- As informações constantes no Relatório do Núcleo de Acompanhamento Criminal (NAC) nº 03/2025 sobre o comportamento tributário da empresa autuada (integrante de grupo econômico estruturado para práticas de fraudes fiscais – “Grupo Pedroso”).

Reitere-se que o elemento-cerne da acusação fiscal é a falta de comprovação do pagamento dos supostos serviços de transporte.

Tal fato, aliado às demais provas indiciárias acima, levaram à conclusão quanto à inoccorrência efetiva da prestação de tais serviços, razão pela qual foi efetuada a glosa dos créditos destacados nos respectivos Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (CT-es) emitidos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, como já ressaltado, caberia à Impugnante trazer aos autos documentação hábil, idônea e inequívoca quanto ao pagamento e à efetiva prestação desses serviços de transporte, o que não ocorreu no caso dos autos.

Além disso, conforme informação do Fisco, nos serviços de transporte prestados por outras empresas, distintas das emitentes dos CT-es objeto da presente autuação, foram observados valores mais condizentes com a realidade, bem menores que os questionados no Relatório Fiscal.

De acordo como o levantamento do Fisco, essas outras empresas praticavam valores de serviços de transporte variando entre R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais) a R\$ 7.000,00 (sete mil reais), enquanto os preços constantes dos CT-es autuados variam entre R\$ 13.000,00 (treze mil reais) e R\$ 24.000,00 (vinte e quatro mil reais), conforme quadro ilustrativo infra reproduzido (destaques em vermelho se referem às empresas emitentes dos CT-es autuados):

N CT-e	Emitente	Data	UF orig	Mercadoria	Vlr. Merc	Vlr. Serv.
16907	Empr. Rodeiro	14/04/20	BA	Min. de ferro	5.320,50	6.100,84
367	Joaquim A. P. Transp	08/02/21	BA	Residuo de finos	2.544,75	16.638,75
3933	Coop. Tr. Nova União	24/06/21	GO	Min. de ferro	9.863,00	5.016,04
494	Garra Transportes	07/04/21	GO	Carga a granel	29,70	17.671,50
46294	Empr. Rodeiro	27/07/20	RJ	Miscelania	9.900,00	3.300,00
80119	Rodar Empr e Transp	14/09/21	RJ	Miscelania	1.253,20	3.049,20
29405	Expresso Transp Sol.	28/07/21	RJ	Coque	11.728,76	2.638,80
31083	Ibor Transp Rodov	20/09/21	RJ	Granel	6.394,50	3.097,50
782	Alumetal Rec e Trans	29/03/21	RJ	Residuo de finos	1.505,00	17.458,00
5	Max Metais Com Tr	16/06/20	RJ	Min. de ferro	1.950,00	16.950,00
747	Max Metais Com Tr	06/07/20	RJ	Min. de ferro	1.742,00	15.142,00
827	Joaquim A. P. Transp	08/03/21	RJ	Residuo de finos	2.079,50	24.122,20

Como bem salienta o Fisco, os valores dos conhecimentos de transporte questionados na autuação são bem maiores que os outros, mesmo tendo a mesma Unidade Federativa como origem do serviço, reforçando a tese de que tais valores não são reais, ou seja, foram criados para transferir créditos indevidos à Autuada.

De todo modo, ainda que se considerasse que os preços dos serviços de transporte fossem compatíveis com o valor das mercadorias, de acordo com as peculiaridades do mercado por ela explorado, como afirmado pela Impugnante, tal fato não teria o condão de elidir a acusação fiscal quanto à inoportunidade da prestação dos serviços transporte e a consequente caracterização dos CT-es emitidos como ideologicamente falsos.

Rejeita-se, portanto, os argumentos da Impugnante.

- Alegações quanto à “Correlação dos CT-e com as NF-e: se as Mercadorias Entraram no Estabelecimento da Impugnante, elas precisam ter sido Transportadas até lá”:

A Impugnante (Autuada) afirma que cada frete contratado está diretamente vinculado a uma operação de compra de mercadoria devidamente documentada por NF-e, complementando que essa relação é elementar e está plenamente comprovada nos autos: para cada mercadoria adquirida e transportada, foi emitido o correspondente CT-e, o qual, por sua vez, está atrelado à respectiva nota fiscal de compra. Não se trata,

portanto, de operações isoladas ou desconexas, mas de um fluxo negocial logicamente encadeado e documentalmente registrado.

Acrescenta que em nenhum momento o Fisco questionou a idoneidade ou a existência das notas fiscais de compra das mercadorias, nem a entrada delas em seu estabelecimento. Não há, nos autos, qualquer alegação de que as mercadorias adquiridas não existiram de fato, tampouco de que as notas fiscais correspondentes sejam inidôneas ou fictícias. Ao contrário, a própria análise fiscal parte do pressuposto de que as mercadorias existiram e foram objeto de aquisição pela Impugnante, tanto que afirma, no Relatório Fiscal Complementar, que a fiscalização que deu ensejo ao Auto de Infração combatido, nasceu, precisamente, da verificação de uma operação relacionada a mercadoria adquirida por um cliente da Impugnante.

Enfatiza que é irrefutável que tais produtos somente poderiam ser adquiridos, estocados e, posteriormente, revendidos, caso tivessem sido efetivamente transportados até a sede da empresa, o que, por óbvio, demanda a contratação dos serviços de transporte e a emissão dos respectivos CT-e.

Trata-se, portanto, segundo o seu entendimento, de uma relação lógica insuperável: se as mercadorias existem e o Fisco não as contestou é porque foram, necessariamente, transportadas. Se foram transportadas, é indispensável a existência dos documentos fiscais que lastreiam esse transporte, quais sejam, os CT-e vinculados às NF-e. A tentativa de desqualificar os créditos relativos ao transporte esbarra, assim, em uma contradição fundamental: não é razoável admitir a existência das mercadorias sem admitir, ao mesmo tempo, a necessidade e a efetividade do serviço de transporte que viabilizou a sua chegada até a empresa.

Conclui, dessa forma, que a materialidade das operações está cabalmente comprovada, o que implica a materialidade do serviço de transporte, restando, assim, afastada qualquer alegação de irregularidade quanto à apropriação dos créditos fiscais decorrentes dos serviços de transporte vinculados às aquisições de mercadorias.

No entanto, em que pesem os seus argumentos, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

Ressalte-se, inicialmente, que o Fisco, segundo sua própria afirmação, “*se ateuve às verificações das ocorrências das prestações de serviço de transporte, o que não significa que a fiscalização reconheceu a regularidade das operações de compra, apenas não verificou a regularidade dessas operações no presente trabalho*”.

Portanto, apesar de inexistir acusação fiscal nesse sentido, não há como afirmar que as aquisições de mercadorias da Impugnante, vinculadas ou não aos CT-es questionados, ocorreram de forma regular, do ponto de vista fiscal (formal e material).

Além disso, o Fisco não nega que o contribuinte realiza operações de circulação de mercadorias ou que contrate prestadores de serviços de transporte, seja no momento da compra, seja na revenda de mercadorias, tanto é que os créditos glosados não se referem à totalidade dos serviços tomados pela Autuada, mas somente em relação aos CT-es relacionados nos Anexos 02 e 04 do Auto de Infração - AI, supostamente emitidos por empresas transportadoras sediadas em outras unidades da Federação (ES, GO e RJ).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De toda forma, todo e qualquer contribuinte tem o dever legal de apresentar ao Fisco documentos que possam comprovar a regularidade dos créditos por ele apropriados.

Inexistindo tal comprovação, como é o caso dos presentes autos, os créditos devem ser estornados, por força de determinação legal.

Reitere-se, nesse sentido, que o art. 62 do RICMS/02 assegura aos contribuintes do imposto a compensação da importância que for devida em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro estado, nos termos do art. 62 do RICMS/02.

RICMS/02

Art. 62. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado. (Grifou-se).

Por sua vez, o art. 69 do mesmo diploma legal, estabelece que *“o direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação”*.

Considerando-se que inexistente comprovação quanto à efetiva prestação de serviços de transporte, os créditos apropriados pela Impugnante são vedados pela legislação vigente, conforme art. 70, incisos V e IX do RICMS/02 c/c art. 133-A, inciso I, alínea “f” do mesmo diploma legal.

RICMS/02

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

(...)

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

(...)

IX - o pagamento do imposto na origem não for comprovado, na hipótese de exigência prevista na legislação tributária;

(...)

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

I - o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

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

(...)

- Alegações quanto ao abatimento das exigências relativas aos pagamentos comprovados:

A Impugnante afirma que o Fisco deveria ter considerado válido os pagamentos que foram efetivamente por ela comprovados, feitos por meio de transferências bancárias ou cheques.

Ressalta que as transferências bancárias são provas válidas do pagamento, dispensando maiores digressões sobre o porquê dessa validade.

Com relação aos cheques, a Impugnante informa que se referem a microfilmagens, que é um processo de registro e armazenamento de documentos, utilizado para fins de comprovação e arquivamento após o pagamento ou liquidação do título, ou seja, se os cheques estão microfilmados, é porque foram pagos, não sendo lícito, por isso, desconsiderar o crédito dos serviços de transporte a eles correspondentes.

Acentua que o Fisco reconhece que houve pagamentos (15 milhões), mas glosou integralmente os créditos 219 (duzentos e dezenove) milhões, porém, a seu ver, os pagamentos comprovados R\$ 15.106.869,82 (quinze milhões, cento e seis mil, oitocentos e sessenta e nove reais e oitenta e dois centavos) precisam ser devidamente imputados, nos termos do art. 355 do Código Civil.

Finaliza requerendo, subsidiariamente, que seja feito o abatimento proporcional do crédito tributário, reduzindo a glosa dos créditos pelo valor dos pagamentos comprovados (R\$ 15.106.869,82 (quinze milhões, cento e seis mil, oitocentos e sessenta e nove reais e oitenta e dois centavos)), nos termos do art. 355 do Código Civil, caso o Auto de Infração não seja considerado improcedente.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, inexistem nos autos comprovação inequívoca, ainda que parcial, no montante por ela citado, da efetiva ocorrência dos serviços de transporte relacionados no Anexo 04 do Auto de Infração - AI.

Tal conclusão advém de análises e informações fáticas contidas no Relatório Fiscal anexado ao AI, bem como na manifestação fiscal, conforme infratranscrito:

Relatório Fiscal Complementar

“... Com todos esses indícios, buscamos a comprovação da ocorrência dessas operações de transporte, e conseqüentemente, do direito aos créditos do ICMS advindos dessas operações. Intimamos então o contribuinte (Anexo 9) a apresentar os comprovantes de pagamento das prestações de serviço de transporte, referentes aos conhecimentos de

transporte (CTe) emitidos por algumas empresas com destino à autuada.

Em resposta à intimação foram apresentadas inúmeras cópias de cheques e de transferências bancárias destinados às emissoras dos conhecimentos de transportes. Tais documentos foram escaneados e são apresentados nos Anexos 11 a 13. Cabe aqui destacar que vários documentos apresentados são repetidos, e, obviamente, os repetidos não constam nos anexos. Na planilha constante no Anexo 14, foram digitados todos os pagamentos apresentados, a fim de facilitar sua verificação. Nesta planilha, algumas datas dos documentos, principalmente de cheques do Banco Itaú, não estão exatas, por não ter sido possível visualizá-las nos documentos apresentados.

Destacamos que o valor total das operações de transporte questionadas, das quais cobramos a apresentação dos pagamentos é de R\$ 219.398.495,15, e o valor total dos pagamentos apresentados é de R\$ 15.106.869,82.

Como os valores dos cheques e das transferências não tinham relação com os valores dos conhecimentos de transporte questionados, foi emitida nova intimação (Anexo 15) solicitando que fosse apresentada uma relação entre os pagamentos (cheques e transferências) e os conhecimentos de transportes.

Respondendo a esta nova intimação, a autuada enviou algumas explicações a respeito dos pagamentos (Anexo 17), juntamente com os 'Livro Razão' referentes às contas 'Fornecedores' das emissoras dos conhecimentos de transporte questionadas (Anexo 18), alegando que nesses livros consta todas as movimentações de forma detalhada, atendendo ao solicitado.

Visando um maior detalhamento das operações, já que o documento apresentado pela autuada para relacionar os pagamentos com os conhecimentos de transporte foi o Livro Razão, baixamos da sua escrituração contábil, o Livro Razão com Contrapartida, que consiste dos mesmos lançamentos apresentados no Razão, porém com a conta de contrapartida de cada lançamento.

Nessas planilhas com as informações do Razão com contrapartida que se encontra no Anexo 19 (uma aba para cada fornecedor), destacamos as linhas de lançamentos a débito na conta 'Fornecedores', que significa uma baixa nesta conta, ou seja, pagamento ao fornecedor.

Estes são os lançamentos que analisamos em busca da relação entre os pagamentos apresentados e os conhecimentos de transporte emitidos. Nessas linhas destacadas incluímos mais um campo, 'Justificativa', onde estão descritos os motivos pelos quais não foram aceitos os pagamentos/confrontos apresentados no livro Razão.

Em análise desses Livro Razão com Contrapartida, com o objetivo de relacionar os pagamentos aos conhecimentos de transporte, não foi possível relacionar nenhum dos pagamentos apresentados aos conhecimentos de transporte a que se referiam tais pagamentos, pelos seguintes motivos:

- Valores de pagamentos lançados no Razão e que não foram apresentados;
- Pagamentos apresentados, porém com valores divergentes da soma dos conhecimentos de transporte relacionados no campo 'Histórico' do Razão;
- Não apresentação no campo 'Histórico' do Razão da relação dos conhecimentos de transporte a que se referem os pagamentos;

Não estamos neste Auto de Infração analisando a escrituração contábil do contribuinte.

A verificação nos livros já citados é apenas para buscar relacionar os pagamentos apresentados aos conhecimentos de transporte questionados, já que este foi o meio que a autuada encontrou para tentar fazer tal relação. No entanto, não podemos deixar de analisar outros lançamentos relacionados ao objeto do presente Auto.

Foi verificado nos livros Razão com Contrapartida, alguns lançamentos, com valores muito altos, feitos para 'baixar' a conta 'Fornecedores', debitando-se 'Fornecedores' e creditando-se 'Adiantamento de Clientes'. Tais contas não estão relacionadas, uma vez que fornecedores se referem a compras e clientes a vendas. O lançamento correto para baixa na conta Fornecedores é debitar 'Fornecedores' e creditar 'Caixa' ou 'Bancos'.

Outros lançamentos para baixar 'Fornecedores' foram feitos através da conta 'Adiantamento a Fornecedores', porém em verificações nessas contas, foi observado que não foram apresentados os pagamentos lançados nela.

Mais uma vez lembramos que os livros Razão foram verificados com o intuito de se relacionar pagamentos (cheques e TEDs) com os conhecimentos de transporte,

atendendo à resposta dada pela autuada à segunda intimação. Entretanto, não foi possível estabelecer tal relação.

Portanto, como os documentos apresentados se mostraram inábeis para atestar a realização das operações de transporte questionadas, permite-se inferir a não ocorrência das mesmas ...” (Grifou-se)

Manifestação Fiscal

“... Realmente, a fiscalização não conseguiu relacionar os pagamentos apresentados aos conhecimentos de transporte, conforme afirma a impugnante. Os valores dos comprovantes de pagamento apresentados, muito menores que os valores dos conhecimentos de transporte questionados, não têm nenhuma relação com estes.

Por isso, a segunda intimação, solicitando tal relação.

No entanto, o Livro Razão apresentado pela impugnante em resposta a esta segunda intimação, que, segundo ela, contém todas as movimentações de forma detalhada, também não foi capaz de mostrar a relação entre pagamentos e conhecimentos de transporte, pelos seguintes motivos: valores de pagamentos lançados no Razão e que não foram apresentados; pagamentos apresentados, porém com valores divergentes da soma dos conhecimentos de transporte relacionados no campo ‘Histórico’ do Razão; não apresentação no campo ‘Histórico’ do Razão da relação dos conhecimentos de transporte a que se referem os pagamentos.

Portanto, não foi só a fiscalização que não conseguiu relacionar os pagamentos aos conhecimentos de transporte, a impugnante também não conseguiu mostrar tal relação, restando tais comprovantes de pagamento inválidos para comprovar a prestação dos serviços.

Além disso, reforçando a tese de que as prestações de serviço de transporte questionadas não ocorreram, observamos no Livro Razão, lançamentos com valores muito altos feitos para ‘dar baixa’ na conta ‘Fornecedores’ das transportadoras questionadas, debitando-se ‘Fornecedores’ e creditando-se ‘Adiantamento de Clientes’. Essas contas não têm relação entre si, já que fornecedores se referem a compras e clientes a vendas. O lançamento correto para baixa na conta ‘Fornecedores’ é debitar essa conta e creditar ‘Caixa’ ou ‘Bancos’ ...” (Grifou-se)

Como se vê, na fase que precedeu a lavratura do Auto de Infração, apesar de ter sido intimada em duas oportunidades, a Impugnante não conseguiu comprovar suas alegações em relação aos pagamentos parciais por ela mencionados, o memo tendo acontecido em sua impugnação, pois não foi apresentado qualquer documento que permitisse a conclusão quanto à veracidade de seus argumentos.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS indevidamente apropriado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IV ambos da Lei nº 6.763/75.

Reitere-se que a multa isolada supracitada foi adequada ao novo limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo, com a redação dada pela Lei nº Lei nº 25.378/25 (50% (cinquenta por cento) do ICMS incidente na prestação), conforme Termo de Ciência acostado à págs. 4.142.

Da Sujeição Passiva:

Conforme relatado, foi incluído na sujeição passiva, na condição de Coobrigado, o Espólio de Thiago Raphael Pereira da Fonseca Pedroso, sócio-administrador da empresa autuada à época dos fatos geradores, com fulcro nos arts. 129, 131, inciso III e 135, inciso III, todos do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CTN

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

(...)

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

(...)

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

(...)

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.

(...)

Como bem salienta o Fisco, de acordo com o disposto no art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei Estadual nº 6.763/75, o administrador do estabelecimento autuado à época da ocorrência dos fatos geradores, Sr. Thiago Raphael Pereira da Fonseca Pedroso, ficaria nomeado como Coobrigado, em razão da prática de atos com infração à legislação tributária, por apropriar-se indevidamente de créditos do imposto relativos a prestação de serviços de transporte cuja efetiva ocorrência não foi comprovada, caracterizando créditos sem lastro em documentação fiscal hábil (créditos sem origem comprovada).

Entretanto, tendo o mesmo falecido em 25/04/24, seu espólio assume a condição de Sujeito Passivo, de acordo com o disposto no art. 131, inciso III c/c art. 129, ambos do CTN.

A infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infração em cuja definição o dolo específico é elementar (apropriação de créditos do imposto vinculados a documentos fiscais caracterizados como ideologicamente falsos, por não corresponderem a uma efetiva prestação de serviço de transporte).

Correta, portanto, a inclusão do Espólio do Sr. Thiago Raphael Pereira da Fonseca Pedroso no polo passivo da obrigação tributária, nos termos previstos nos dispositivos legais supracitados.

Do Requerimento de “Limitação do Percentual das Multas - Observância de Temas de Repercussão Geral do STF”:

Os Impugnantes questionam o montante das penalidades aplicadas pelo Fisco, afirmando que elas equivalem a 250% (duzentos e cinquenta por cento) do valor do ICMS estornado e requerem a adequação de tal percentual aos limites estabelecidos nos Temas 816 e 863 do STF (multa de mora: 20% (vinte por cento); multa isolada: 100% (cem por cento)).

Contudo, os argumentos dos Impugnantes afiguram-se prejudicados, ainda que parcialmente, pois, como já informado, com a retificação promovida pelo Fisco, tanto a multa de revalidação, quanto a multa isolada aplicada, passaram a corresponder ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do ICMS estornado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às alegações de suposto *bis in idem*, há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo também distintas.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IV da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação acessória (utilização de crédito do imposto decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda à utilização de prestação de serviço), ao passo que a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

(...)

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

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:

(...)

IV - por utilizar crédito do imposto decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda à utilização de prestação de serviço ou ao recebimento de bem ou mercadoria - 40% (quarenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

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

(...)

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

(...)

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação), e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que esta possui caráter punitivo e repressivo, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi acatada pelo Poder Judiciário mineiro na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS).

Das Questões de Cunho Constitucional:

As questões de cunho constitucional suscitadas 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, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “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”.

Ressalte-se, porém, que as penalidades aplicadas obedecem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, esclareça-se, que não obstante ter constado da redação da presente decisão (parágrafo a seguir) o inciso II, alínea “a” do art. 55 da Lei nº 6.763/75, relativamente à Multa Isolada, tal penalidade, conforme consta do e-PTA e amplamente aqui explicitado, está capitulada no inciso IV do referido art. 55.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 4.142, que adequou a Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, considerando-se o limite estabelecido no art. 55, § 2º, inciso I da mesma Lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Rafael Simião Marques Pereira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 03 de fevereiro de 2026.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor**