

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.304/26/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004343559-23	
Impugnação:	40.010159904-35, 40.010160895-02 (Coob.), 40.010160893-59 (Coob.), 40.010160896-85 (Coob.)	
Impugnante:	Papier Indústria e Comércio de Papeis Ltda IE: 002697119.00-41 Breno Dias Seleste (Coob.) CPF: 093.776.176-18 Distrital Comércio de Papeis Ltda (Coob.) IE: 002978573.00-26 Hudson de Lacerda Celeste (Coob.) CPF: 843.911.116-91	
Proc. S. Passivo:	João Paulo Fanucchi de Almeida Melo	
Origem:	DF/Belo Horizonte - 5	

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatou-se saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal hábil, por conter os documentos fiscais emitidos informações que não correspondem à real operação (documentos fiscais ideologicamente falsos). Infração caracterizada nos termos do art. 149, inciso I, c/c art. 133-A, inciso I, alínea “f”, ambos do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, ICMS/ST e respectivas Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II, c/c § 2º e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, c/c § 2º, inciso I, do referido artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO. Restou comprovado que os atos e omissões da Coobrigada concorreram para o não recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos pela Contribuinte. Legítima, portanto, a sua manutenção no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 124, inciso II do CTN c/c art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saída de mercadorias sujeitas à substituição tributária, constantes do capítulo 20 do Anexo XV do RICMS/02 (“produtos de perfumaria e de higiene pessoal e cosméticos”), desacobertas de documentação fiscal hábil, por conter os documentos fiscais emitidos informações que não correspondem à real operação, no período de 01/01/20 a 30/04/20.

Concluiu a Fiscalização pela existência de operações simuladas realizadas entre o estabelecimento da Autuada e da Coobrigada, por meio da emissão de documentos fiscais ideologicamente falsos, nos termos do art. 149, inciso I, c/c art. 133-A, inciso I, alínea “f”, ambos do RICMS/02, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido nas operações próprias e por substituição tributária relativo às reais operações ocorridas.

A irregularidade foi apurada mediante análise e conferência de documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco, corroborada pelas informações que vieram aos autos em razão da diligência fiscal realizada nos estabelecimentos da Autuada e da Coobrigada Distrital Comércio de Papeis Ltda e do Termo de Constatação Fiscal acostado ao Anexo 8 do Auto de Infração.

Exige-se ICMS/OP, ICMS/ST e respectivas Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II, c/c § 2º e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, c/c § 2º, inciso I, do referido artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada Papier Indústria e Comércio de Papeis Ltda e da Coobrigada Distrital Comércio de Papeis Ltda, os sócios-administradores das referidas empresas, Sr. Breno Dias Seleste e Sr. Hudson de Lacerda Celeste (sócios de ambas as empresas, Autuada e Coobrigada, no período autuado), nos termos do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN.

Da Impugnação

Inconformados, as empresas Autuadas e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requerem, ao final, a procedência das impugnações.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

Parecer Assessoria CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer anexo ao e-PTA, opina, em preliminar, por considerar inaplicável ao caso dos autos a desconsideração do ato ou negócio jurídico, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Nas peças de defesa apresentadas pelas Empresas Autuada e Coobrigada e pelos demais Coobrigados, citados Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração por ausência de observância ao procedimento específico de desconconsideração do ato ou negócio jurídico, conforme previsto no art. 83 do RPTA/MG.

Alegam que, no caso em análise, o Auto de Infração foi lavrado diretamente, já com a conclusão de que as operações eram simuladas, sem qualquer menção à prévia instauração e conclusão do procedimento específico previsto no art. 83 do RPTA/MG e que a Fiscalização, ao invés de seguir o rito legal, simplesmente presumiu a simulação e, com base nessa presunção unilateral, efetuou o lançamento do presente crédito tributário, cerceando o seu direito de defesa e contraditório.

Entretanto, não lhes cabem razão.

De fato, nos casos de desconconsideração do negócio jurídico, deve ser cumprida a regra estabelecida nos dispositivos regulamentares previstos nos arts. 83 e 84 do RPTA, devendo ser concedido prazo para que o contribuinte possa prestar esclarecimentos e apresentar provas que julgar necessárias.

Contudo, o presente trabalho fiscal não é caso de desconconsideração do negócio jurídico, previsto no art. 205 e 205-A da Lei nº 6.763/75 e regulamentado pelo art. 83 e seguintes do RPTA.

Os procedimentos de intimação fiscal citados pela Defesa deverão ser considerados pela Fiscalização em trabalhos fiscais que envolvam a desconconsideração do negócio jurídico, o que não é o caso dos autos, sendo desnecessário, portanto, tais procedimentos.

Verifica-se da leitura do Relatório Fiscal Complementar, que no caso do presente Auto de Infração, constatou a Fiscalização que as operações objeto do presente lançamento eram realizadas diretamente entre o estabelecimento da Autuada a seus clientes, utilizando-se da empresa Coobrigada Distrital, apenas para reduzir uma significativa parcela do ICMS devido na operação própria e, também, em relação ao ICMS/ST devido.

Assim, como será demonstrado na análise de mérito, a Fiscalização verifica que a verdade real é diversa da apresentada nos documentos fiscais e que as operações entre (i) a Autuada e a Coobrigada e (ii) a Coobrigada e os clientes, como constam nas notas fiscais emitidas, eram negócios aparentes, sendo, a real operação, a venda direta da Autuada para seus clientes, sem o devido recolhimento do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe esclarecer que, como se trata de operações simuladas, não é caso de desconconsideração de negócio jurídico, previsto no art. 205 e 205-A da Lei nº 6.763/75 e regulamentado pelo art. 83 e seguintes do RPTA. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 205. Os atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos de obrigação tributária serão desconconsiderados, para fins tributários, pelo Auditor Fiscal da Receita Estadual.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica a atos e negócios jurídicos em que se verificar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, os quais serão objeto de procedimento distinto.

Art. 205-A. São passíveis de desconconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

§ 1º Para a desconconsideração de ato ou negócio jurídico levar-se-á em conta, entre outros aspectos, a ocorrência de:

I - falta de propósito negocial;

II - abuso de forma jurídica.

(...)

RPTA

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

(...)

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

(...)

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

(...)(Grifou-se)

Como deixa claro o parágrafo único do art. 205 da Lei nº 6.763/75, transcrito no § 7º do art. 83 do RPTA, quando verificada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não é necessária a desconconsideração do negócio jurídico, uma vez que os

negócios jurídicos simulados, por se tratar de ilícitos típicos (evasão fiscal), não se enquadram na norma contida no art. 116, parágrafo único do CTN.

Desse modo, a Fiscalização não precisa desconsiderar o negócio simulado, bastando a ela demonstrar que houve operações simuladas, realizadas entre a Autuada e a Coobrigada, com a finalidade de reduzir parcela do imposto devido, conforme restará demonstrado na discussão de mérito dos presentes autos.

Assim sendo, fica afastado o argumento dos Impugnantes.

Noutro giro, referidos Impugnantes alegam imprecisão e insuficiência na descrição da infração e sua fundamentação, uma vez que, no seu entendimento, o Auto de Infração não especifica, para cada operação supostamente simulada, qual seria a real operação que se pretendeu dissimular, nem qual o vício específico de cada documento fiscal que o tornaria "falso, ideologicamente falso ou inidôneo", o que teria dificultado o seu exercício do contraditório.

Argumentam que o lançamento é baseado em uma presunção de simulação, sem apresentar provas concretas e irrefutáveis que demonstrem a inexistência das operações entre a Autuada e a Distrital e que a simples constatação de que a Distrital possui um escritório e não um grande galpão, ou que a logística de entrega é direta, não são elementos suficientes para configurar a simulação, não tendo, ainda, a Fiscalização (que teria o ônus da prova da simulação), demonstrado a intenção de simular.

Acrescentam que o Auto de Infração não aponta quais requisitos formais ou materiais os documentos fiscais emitidos pela Autuada ou pela Distrital não preencheram e que a inidoneidade de documentos fiscais deve ser demonstrada pela Fiscalização, com base em elementos objetivos que comprovem a irregularidade formal ou material do documento em si, e não apenas a interpretação fiscal sobre a natureza da operação.

Entretanto, razão não lhes assistem, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Desprende-se do disposto no art. 142 do CTN, mencionado pela Defesa, que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

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.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

O Auto de Infração é acompanhado de Relatório Fiscal Complementar detalhado que explica como se deu a constatação da irregularidade pela Fiscalização, a apuração do crédito tributário, identificação dos sujeitos passivos, as infringências cometidas e as penalidades exigidas.

Verifica-se da leitura do Relatório Fiscal Complementar que se encontra descrita a acusação fiscal e embasadas todas as conclusões que levaram à acusação fiscal relatada. Portanto, consta a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão do AI e das circunstâncias em que foi praticado, nos termos do inciso IV do art. 89 do RPTA, não havendo que se falar em presunções.

Portanto, não procede o argumento de que o lançamento se baseou em presunções de simulação, mas em farto conteúdo probatório da irregularidade apontada no Auto de Infração. O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, como será demonstrado na fase de mérito.

E, ainda, consta claramente do Relatório Fiscal Complementar os elementos e a fundamentação legal que embasa a inclusão dos Coobrigados no presente polo passivo.

Ademais, os Impugnantes defenderam-se plenamente da acusação que lhe foi imputada, o que pode ser observado mediante simples leitura de suas peças defensórias.

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

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

Quanto às demais razões apresentadas, como a solicitação de nulidade do lançamento no que tange à inclusão de Coobrigados no polo passivo, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Pedido de Prova Pericial

Os Impugnantes pleiteiam a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formulam os seguintes quesitos de suas impugnações:

- a) Que o(s) perito(s) analise(m) os registros contábeis e fiscais da PAPIER INDUSTRIA E COMERCIO DE PAPEIS LTDA e da DISTRITAL COMERCIO DE PAPEIS LTDA, confrontando-os com os documentos de compra

e venda, comprovantes de pagamento, e-mails e demais elementos que demonstrem a efetividade e a substância econômica das operações de venda da PAPIER para a Distrital e de revenda da Distrital para seus clientes finais.

b) Que o(s) perito(s) verifique(m) a regularidade do modelo de entrega direta (drop shipping ou entrega triangular) adotado, analisando se a prática de a PAPIER entregar as mercadorias diretamente aos clientes finais da DISTRITAL descaracteriza a operação de compra e venda intermediária entre PAPIER e DISTRITAL, sob a ótica contábil, fiscal e operacional.

c) Que o(s) perito(s) avalie(m) a compatibilidade da estrutura física e operacional da DISTRITAL COMERCIO DE PAPEIS LTDA com o volume de operações e o modelo de negócio de comércio atacadista de produtos de papel, considerando o giro de estoque, a logística de entrega e as práticas de mercado para empresas distribuidoras.

d) Que o(s) perito(s) examine(m) os documentos fiscais (Notas Fiscais de Venda, CT-es, etc.) emitidos pela PAPIER INDUSTRIA E COMERCIO DE PAPEIS LTDA e pela DISTRITAL COMERCIO DE PAPEIS LTDA, e informe(m) se contém informações inverídicas ou omissões que os tornem ideologicamente falsos, no sentido de dissimular a real operação ou lesar o Fisco, conforme alegado no Auto de Infração.

e) Que o(s) perito(s) analise(m) a metodologia de cálculo do crédito tributário realizada pela fiscalização, incluindo o arbitramento e os ajustes de valores, e informe(m) se está em conformidade com a realidade das operações e a legislação tributária aplicável, considerando a cadeia de circulação de mercadorias e a tributação em cada etapa.

f) Que o(s) perito(s) verifique(m) se a adoção do modelo de negócio entre PAPIER INDUSTRIA E COMERCIO DE PAPEIS LTDA e DISTRITAL COMERCIO DE PAPEIS LTDA resultou em efetiva e indevida redução do ICMS OP e ICMS ST, ou se a tributação ocorreu conforme a legislação aplicável a cada etapa da cadeia de operações.

g) Que o(s) perito(s) apresente(m) quaisquer outras informações ou análises técnicas que julgar(em) relevantes para a elucidação dos fatos e a correta aplicação da legislação tributária ao caso concreto.

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 dispondo do conhecimento técnico

necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), 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, as repostas aos quesitos não demandam conhecimento técnico especializado, mas apenas a análise dos documentos que se encontram anexados aos autos.

Verifica-se que a prova requerida afigura-se desnecessária, uma vez que constam dos autos todas as informações necessárias para a compreensão plena da matéria e as respostas aos quesitos propostos não necessitam de conhecimento que não tenha o órgão julgador.

Acrescente-se que o lançamento se encontra devidamente instruído com todos os documentos e informações necessárias para se chegar a um convencimento quanto à imputação fiscal e, ainda, a matéria não depende de conhecimentos técnicos especiais para convencimento quanto ao mérito.

Ademais, a Fiscalização, por sua vez, cuidou de analisar e se manifestar sobre cada um dos quesitos apresentados. Veja-se:

Sobre o quesito “a”, todos os documentos de compra e venda constam do Anexo 2 do Auto de Infração, enquanto comprovantes de pagamento e emails não têm substância para comprovar a realização de operação com destino à DISTRITAL ou com origem na DISTRITAL quando comprovado que seu estabelecimento sequer existe;

Sobre o quesito “b”, trataremos mais à frente a questão do drop shipping, que não é de natureza eminentemente técnica, contábil ou operacional;

Sobre o quesito “c”, constam do relatório fiscal complementar (páginas 7 a 12) imagens do estabelecimento da DISTRITAL e documentos que comprovam o volume incompatível com o estabelecimento. O contrato de aluguel, constante do Anexo 21, comprova que no imóvel há apenas dois banheiros, uma cozinha e um escritório, e ocupa o pavimento térreo do edifício onde se encontra a residência da comodante.

Novamente, não se trata de controvérsia de natureza eminentemente técnica, contábil ou operacional, e a perícia pode ser suprida pelos documentos já constantes nos autos. Se fosse o caso, bastaria que a impugnante apresentasse documentos que comprovem

o contrário da acusação fiscal, como fotos do estabelecimento que demonstrem compatibilidade com as operações praticadas, o que não foi feito.

Sobre o quesito “d”, novamente, os documentos constam do Anexo 2 do Auto de Infração e são considerados ideologicamente falsos pelos argumentos apresentados no Relatório do Auto de Infração e no Relatório Fiscal Complementar.

(...)

Sobre o quesito “e”, todos os cálculos constam do Anexo 2, são explicados no Anexo 3 e consistem em operações matemáticas básicas, como soma, subtração, multiplicação e divisão. Não há, portanto, controvérsia de natureza eminentemente técnica, contábil ou operacional que justifique a realização de perícia.

Sobre o quesito “f”, o prejuízo ao erário foi demonstrado no próprio Auto de Infração, que abateu todo o valor recolhido pela PAPIER nas vendas à DISTRITAL e lançou somente os valores de ICMS devidos pelas operações efetivamente praticadas. O valor lançado já é o montante decorrente da efetiva e indevida redução do ICMS OP e do ICMS ST.

Sobre o quesito “g”, este não deve ser apreciado por não ter sido indicado precisamente.

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)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

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:

(...)

§ 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;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saída de mercadorias sujeitas à substituição tributária, constantes do capítulo 20 do Anexo XV do RICMS/02 (“produtos de perfumaria e de higiene pessoal e cosméticos”), desacobertas de documentação fiscal hábil, por conter os documentos fiscais emitidos informações que não correspondem à real operação, no período de 01/01/20 a 30/04/20.

Exige-se ICMS/OP, ICMS/ST e respectivas Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II, c/c § 2º e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, c/c § 2º, inciso I, do referido artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada Papier Indústria e Comércio de Papeis Ltda e da Coobrigada Distrital Comércio de Papeis Ltda, os sócios-administradores das referidas empresas, Sr. Breno Dias Seleste e Sr. Hudson de Lacerda Celeste (sócios de ambas as empresas, Autuada e Coobrigada, no período autuado), nos termos do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN.

Explica o Fisco que o presente Auto de Infração é complementar aos Autos de Infração e-PTAs nºs 01.004509757-28, 01.004344722-53, 01.004268740-97, 01.004344991-60.

Concluiu a Fiscalização pela existência de operações simuladas realizadas entre o estabelecimento da Autuada e da Coobrigada, por meio da emissão de documentos fiscais ideologicamente falsos, nos termos do art. 149, inciso I, c/c art. 133-A, inciso I, alínea “f”, ambos do RICMS/02, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido nas operações próprias e por substituição tributária relativo às reais operações ocorridas.

A irregularidade foi apurada mediante análise e conferência de documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco, corroborada pelas informações que vieram aos autos em razão da diligência fiscal realizada nos estabelecimentos da Autuada e da Coobrigada Distrital Comércio de Papeis Ltda e do Termo de Constatação Fiscal acostado ao Anexo 8 do Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa o Fisco que a Autuada e a Coobrigada possuem, no período autuado, sócios-administradores em comum, ora Coobrigados, e a empresa Coobrigada Distrital Comércio de Papeis Ltda não foi encontrada no endereço do seu cadastro.

Constata a Fiscalização que as operações objeto do presente lançamento eram realizadas diretamente entre o estabelecimento da Autuada a seus clientes, utilizando-se da citada empresa Coobrigada Distrital, apenas para reduzir uma significativa parcela do ICMS devido na operação própria e, também, em relação ao ICMS/ST devido.

As impugnações apresentadas pelas Empresas Autuada e Coobrigada e por citados Coobrigados reproduzem os mesmos fundamentos, alegando, em síntese, que as operações comerciais realizadas entre a Autuada Papier e a Coobrigada Distrital, bem como as subsequentes vendas da Distrital aos clientes finais foram reais, válidas e dotadas de substância econômica e jurídica, em que todas as etapas da cadeia de circulação das mercadorias foram devidamente documentadas, refletindo a vontade das partes em cada transação, não havendo que se falar em simulação ou dissimulação, mas sim na adoção de um modelo de negócio que, embora possa ter implicações tributárias diferentes, é legalmente permitido.

Entendem que a Fiscalização não pode desconsiderar a autonomia jurídica e operacional da Coobrigada sem provas robustas de fraude ou abuso de direito e que ela não era uma mera "fachada" ou "interposta pessoa", mas sim uma entidade com propósito empresarial legítimo, atuando como um canal de distribuição estratégico para a Autuada, que, como grande indústria e comércio de papéis, busca otimizar sua cadeia de suprimentos e distribuição.

Acrescentam que a Coobrigada Distrital possuía sua própria carteira de clientes, sua própria estratégia de vendas e assumia os riscos inerentes à atividade comercial de revenda e a existência de um CNPJ, inscrições fiscais e a emissão regular de notas fiscais são provas da sua operacionalidade e da realidade de suas transações.

E, ainda, muitas empresas de comércio atacadista operam com estruturas físicas mínimas, focando em gestão, vendas e logística terceirizada, sendo que, no seu entendimento, as fotos do estabelecimento, anexadas pela Fiscalização, podem ser interpretadas como a existência de um local de trabalho, mesmo que não seja um grande galpão.

Aduzem que, ao contrário do que a Fiscalização teria presumido, a Coobrigada apresentou as faturas de consumo referentes ao período fiscalizado e destaca que as contas de água referentes ao período de novembro de 2021 a maio de 2024 encontram-se zeradas em razão da devolução de valores realizada, em virtude de cobranças indevidas.

Discorrem sobre a prática de "drop shipping" ou entrega triangular, *“onde o fornecedor original entrega diretamente ao cliente final do revendedor, é um modelo logístico amplamente utilizado e legalmente reconhecido no comércio. Ele otimiza custos de armazenagem e transporte, reduz prazos de entrega e melhora a eficiência da cadeia de suprimentos”* para argumentar que *“a propriedade e a responsabilidade pelas mercadorias eram transferidas à Distrital no momento da venda pela PAPIER, e*

da Distrital para o cliente final na revenda. O fato de a mercadoria não transitar fisicamente pelo estabelecimento da Distrital não descaracteriza as operações de compra e venda entre as empresas”, o que seria comprovado pelos CT-es (Conhecimentos de Transporte Eletrônicos) que anexa, por amostragem, aos autos, e pede sejam tais operações consideradas “comprovadamente legítimas e com substância econômica”.

Argumentam que “grandes volumes podem ser transportados em múltiplas viagens, e a capacidade de descarga e estocagem deve ser analisada em relação ao fluxo de mercadorias (giro de estoque), e não apenas à capacidade estática do local”.

No seu entendimento, a Fiscalização confunde a logística de entrega com a inexistência da operação jurídica, uma vez que “a circularização com a MART MINAS DISTRIBUICAO LTDA, que mostra pedidos de compra direcionados à Papier nas notas fiscais emitidas pela Distrital, apenas corrobora a existência do modelo de drop shipping e a parceria comercial, não a simulação”.

Noutra toada, alegam a inexistência de documentos ideologicamente falsos, afirmando que a acusação de falsidade ideológica teria sido uma conclusão do Fisco sobre a natureza da operação, e não uma constatação de vício intrínseco nos documentos, uma vez que a Fiscalização não apontou qual informação específica em cada nota fiscal seria inverídica ou omitida.

Complementam que a caracterização de “documento ideologicamente falso” exige prova inequívoca da inveracidade do conteúdo em relação ao fato que se pretendia documentar, com o dolo de lesar e a mera interpretação fiscal de que a operação como um todo visava à elisão fiscal não transforma automaticamente documentos válidos em falsos.

Entretanto, razão não lhe assiste em suas alegações, conforme restará demonstrado.

Veja-se que a controvérsia dos presentes autos gira em torno de se verificar se há elementos nos autos que sustentam a tese da Fiscalização de que as operações ocorreram diretamente da Autuada aos destinatários constantes dos documentos emitidos pela empresa Coobrigada ou, como alega a Defesa, se as operações ocorreram na forma constante dos documentos fiscais emitidos pelas referidas empresas.

*A Fiscalização, por sua vez, afirma que o *modus operandi* das empresas envolvidas se dava a fim de consignar, nos documentos fiscais emitidos pela Autuada, valores de venda de mercadorias inferiores aos realmente praticados.*

Informa o Fisco que “nas operações entre a Autuada e a Distrital, o valor unitário médio dos produtos é muito inferior ao dos mesmos produtos nas vendas da Autuada para outros clientes e nas vendas da Distrital a seus clientes”.

Verifica a Fiscalização que “a Autuada vende o mesmo produto, no mesmo mês, à Distrital por um preço muito inferior (cerca de 10%) ao preço praticado a outro destinatário. Por sua vez, a Distrital pratica em suas saídas um preço muito superior ao de suas entradas, e próximo ao preço praticado pela Autuada” e, ainda, “o levantamento das médias dos valores unitários das entradas e das saídas dos 10

maiores produtos em quantidade de entradas e saídas demonstra que um produto vendido pela Autuada à Distrital é posteriormente revendido pela Distrital por um valor unitário até 10 vezes superior ao da entrada”, conforme exemplos constantes do Anexo 4 do Auto de Infração e demonstrado nas págs. 03/07 do Relatório Fiscal Complementar.

Consta dos autos que o Fisco promoveu diligência junto aos Contribuintes Papier (Autuada) e Distrital (Coobrigada), sendo constatado o seguinte, conforme relato da Fiscalização:

- a Coobrigada Distrital não funciona no seu endereço de cadastro, que refere-se a uma loja abaixo de uma residência;

- o local não possui estrutura física compatível com o seu volume de entradas e saídas de mercadorias;

- a rua possui declive considerável e a calçada não possui condições razoáveis para carga e descarga de um grande volume de mercadorias (contudo, a Fiscalização constatou que a Autuada emitiu no máximo uma nota fiscal por mês à Coobrigada, com grande quantidade de mercadorias, conforme notas fiscais dispostas no Anexo 6 do Auto de Infração);

- em relação ao endereço de estabelecimento da Autuada Papier, a empresa foi encontrada em funcionamento num galpão com características adequadas à atividade exercida e com grande volume de mercadorias em estoque e espaço disponível para estocagem de mercadorias;

- foram encontrados na Autuada *“diversos documentos fiscais e extrafiscais da Papier, Distrital e da BBX SOLUÇÕES EM HIGIENE BRASIL LTDA (CNPJ 17.438.390/0001-89), sociedade empresária estabelecida em outro galpão no mesmo endereço e de titularidade de Pedro Rezende Moreira Neiva, um dos sócios da Papier. Breno Dias Seleste, o outro sócio da Papier, esteve no quadro societário da BBX de 26/10/2016 a 19/05/2020”*;

- *“foi relatado pelo colaborador que recebeu a equipe de fiscalização que as mercadorias vendidas pela Papier à Distrital eram posteriormente revendidas pela Distrital e remetidas diretamente do estabelecimento da Papier, sem entrarem no estabelecimento da Distrital, bem como que as notas fiscais da Distrital eram emitidas do estabelecimento da Papier”*.

Portanto, todas as constatações fiscais, em sede da referida diligência, corroboram a acusação fiscal no presente lançamento.

Encontra-se acostadas aos Anexos 5 e 7 do Auto de Infração as fotos referentes à diligência fiscal às empresas autuadas.

O Auto de Constatação encontra-se no Anexo 8 do Auto de Infração.

A Fiscalização analisa, a título de exemplo, uma suposta operação entre a Autuada e a Coobrigada, às págs. 11/12 do Relatório Fiscal Complementar, concluindo que *“trata-se, inequivocamente, de uma operação incompatível com a realidade do estabelecimento da Distrital. Primeiramente, não existe veículo capaz de transportar*

toda essa quantidade de mercadorias em uma única viagem. Mesmo se existisse, ele seria incapaz de transitar pela via em que o estabelecimento da Distrital se encontra. De qualquer forma, supondo que as mercadorias fossem realmente enviadas a tal estabelecimento, a descarga de mercadorias seria impraticável nas condições do local e seria impossível estocá-las numa área tão reduzida e sem espaço para manobra”.

Informa, ainda, o Fisco, que as informações de CT-es emitidos por diferentes transportadoras, em diferentes períodos, também comprovam que as mercadorias vendidas pela Distrital eram despachadas do endereço da Papier, como demonstrado no exemplo às págs. 17 do Relatório Fiscal Complementar e nos documentos anexados ao Anexo 9 do AI.

Outros elementos verificados pela Fiscalização reforçam a constatação fiscal:

Relatório Fiscal Complementar

Adicionalmente, foi realizada circularização a um cliente da Distrital com o intuito de se obter informações sobre como se dava a comunicação com a empresa e a quem eram dirigidos os pedidos de compra.

A MART MINAS DISTRIBUICAO LTDA enviou os pedidos de compra 4495272/M e 4525268/M, cujas informações comprovam que o fornecedor das mercadorias seria a Papier. Contudo, as notas fiscais referentes a tais pedidos foram emitidas pela Distrital, conforme documentos constantes do Anexo 10.

Em ambas as notas fiscais, no campo informações complementares, consta a informação de que o vendedor seria “PEDRO NEIVA”. Contudo, conforme consta dos Anexos 11 e 12, Pedro Rezende Moreira Neiva faz parte apenas do quadro societário da Papier, não da Distrital. O mesmo ocorre em outras notas fiscais selecionadas por amostragem e agrupadas no Anexo 13.

Em acréscimo, em consulta às informações de documentos fiscais emitidos por contribuintes prestadores de serviços de comunicação e fornecedores de energia elétrica, não foi encontrada qualquer instalação elétrica ou linha telefônica de titularidade da Distrital no período de 2019 a 2023.

Foi lavrado o termo de intimação constante do Anexo 15 à Distrital para apresentação das faturas de energia elétrica, água, telefone e internet do período de 2020 a 2024, bem como o contrato de aluguel do imóvel localizado no endereço do seu cadastro e válido no período.

Em resposta à intimação, o representante da Distrital apresentou por email os documentos constantes dos Anexos 16 a 21.

No Anexo 16, foram apresentadas razões para a não apresentação das faturas de energia elétrica e solicitada a dilação do prazo. Em relação às contas de água, foi informado que as contas referentes aos períodos de nov/2021 a mai/2024 encontram-se zeradas por conta de devoluções de valores decorrentes de cobranças indevidas passadas.

No Anexo 17, foi apresentada procuração expedida pela Distrital.

No Anexo 18, foi apresentada mensagem de recuperação de e-mail de acesso da Agência Virtual da CEMIG.

Nos Anexos 19 e 20, foram apresentadas as contas de água do período, em nome de (...). O gráfico abaixo resume o comportamento do consumo de água, em m³, no período:

(...)

Por fim, no Anexo 21 consta a cópia de um contrato de comodato de imóvel urbano, sendo a comodante (...) e o comodatário Breno Dias Selestte, ambos residentes e domiciliados no mesmo imóvel do endereço da Distrital. O Parágrafo Único da CLÁUSULA PRIMEIRA – OBJETO descreve o imóvel como uma loja comercial com área total de 180 m², composta por dois banheiros, uma cozinha e um escritório, localizada no pavimento térreo do edifício onde se encontra a residência da comodante.

Em relação à resposta à intimação, primeiramente, verifica-se que não foram apresentadas faturas de telefone e internet de titularidade da Distrital. Ou seja, não foi possível encontrar nos sistemas desta Secretaria de Fazenda nenhuma instalação de telefone ou internet da Distrital e nem o próprio representante da sociedade empresária foi capaz de produzir documentos que comprovem a existência de tal estrutura à disposição da Distrital. Tal situação comprova que a Distrital não possuía estrutura para a emissão de documentos fiscais e corrobora o relato obtido na diligência e constante do Anexo 8, qual seja, o de que os documentos fiscais da Distrital eram emitidos do estabelecimento da Papier.

Em relação às faturas de energia elétrica, a Distrital ainda terá oportunidades futuras de apresentá-las, mas até o presente momento não foi encontrado nas

bases de dados da Secretaria de Fazenda qualquer documento fiscal de fornecimento de energia elétrica emitido tendo a Distrital como destinatária, o que reforça a acusação de que esta não possuía estrutura para a realização das operações descritas nos documentos fiscais emitidos.

O consumo de água, entre 1 e 3 m³ por mês na maioria dos meses, com 2 meses de consumo zerado, também comprova que a estrutura é incompatível com o volume das operações da Distrital. Considerando uma estimativa de consumo de 50 litros de água por pessoa por dia e um mês com 20 dias úteis, 1 m³ de água por mês seria o consumo de um funcionário. Na maioria dos meses, portanto, o consumo seria o estimado para 2 a 3 funcionários, sem considerar a limpeza do local.

Além disso, a titular das contas de água enviadas é a proprietária do imóvel, (...), que também reside no local. Portanto, sequer há comprovação de que tal consumo realmente é referente à utilização comercial do imóvel e não da utilização residencial por parte da proprietária.

Por sua vez, a descrição do imóvel, com área total de 180 m², dois banheiros, cozinha e um escritório é absolutamente incompatível com a atividade de comércio atacadista de produtos de papel, que demanda uma capacidade de armazenamento elevada, principalmente ao se considerar a quantidade comercializada pela Distrital, conforme documentos fiscais constantes do Anexo 6 e fotos do estabelecimento da Papier.

Manifestação Fiscal

Conforme já mencionado, consta do Relatório Fiscal Complementar e dos Anexos 5 e 6 provas de que a DISTRITAL não tinha estrutura física para a realização de suas operações. Adicionalmente, constam do Anexo 7 provas obtidas em diligência realizada no estabelecimento da PAPIER de que os documentos fiscais da DISTRITAL eram emitidos do estabelecimento da PAPIER, bem como toda a estrutura administrativa da DISTRITAL estava efetivamente localizada no estabelecimento da PAPIER.

Consta do Anexo 8 Auto de Constatação lavrado durante diligência no estabelecimento da PAPIER com relato de empregado da PAPIER de que as mercadorias eram vendidas à DISTRITAL, mas permaneciam no estabelecimento da PAPIER até serem vendidas aos

reais clientes, e de que as notas fiscais da DISTRITAL eram emitidas do estabelecimento da PAPIER.

Constam do Anexo 9 CT-es com destino à DISTRITAL, mas com o endereço do estabelecimento da PAPIER.

Constam do Anexo 10 pedidos de compra realizados à PAPIER, mas com NF-es emitidas pela DISTRITAL.

Diante de todo o conjunto probatório constante do Auto de Infração, acima mencionado, conclui a Fiscalização que o *modus operandi* da empresa consistiu em simular vendas da Autuada para a Coobrigada, a fim de se considerar preço inferior ao real, como base de cálculo dos impostos, resultando, assim, no recolhimento a menor do ICMS/OP e do ICMS/ST.

A Fiscalização destaca, ainda, que após intimação realizada em julho de 2024, constante do Anexo 14, não houve mais qualquer entrada de mercadorias na Distrital e esta cessou completamente suas vendas em setembro de 2024.

Como informa o Fisco, *“toda a atividade da DISTRITAL cessou assim que foi feita a primeira intimação a esta sociedade, em 30/07/2024, ainda durante a atividade exploratória. Ou seja, uma vez descoberta a fraude pelo fisco, a DISTRITAL deixou imediatamente de ser um suposto “canal de distribuição estratégico para a PAPIER” e paralisou completamente as suas operações, que eram supostamente “reais, válidas e dotadas de substância econômica e jurídica”.*

Como se depreende dos autos, diferente do que alega a Defesa, não há que se falar que a Fiscalização baseou-se em mera presunção.

O Fisco baseou-se no conjunto probatório que compõe o Auto de Infração, conforme relatado.

Os elementos que vieram aos autos, por meio da análise fiscal dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos, bem como da diligência efetuada nas empresas envolvidas – Autuada e Coobrigada -, comprovam a acusação fiscal.

Da documentação cotejada, exsurge a convicção de que as operações descritas nos documentos fiscais, entre Autuada e Coobrigada, se davam de forma concatenada e ordenada, de modo a propiciar a remessa triangular de mercadorias visando o pagamento do imposto por valor menor que o efetivamente devido.

Não socorre os Impugnantes, ainda, as argumentações supratranscritas no sentido de que as empresas operam com estruturas físicas mínimas, focando em gestão, vendas e logística terceirizada. O que se caracteriza, de fato, é a não existência das operações descritas documentalmentemente, mas sim as operações diretamente da Autuada Papier para seus clientes, destinatários constantes das notas fiscais emitidas pela Coobrigada.

No mesmo sentido, não lhes assistem razão os argumentos de prática de "drop shipping" ou entrega triangular, diante de todos os elementos trazidos aos autos pelo Fisco, que corroboram a acusação fiscal de simulação das operações descritas.

Ademais, sequer foram cumpridas as exigências dispostas no art. 304, do Anexo IX, do RICMS/02, que dispõe sobre as vendas à ordem:

RICMS/02

Art. 304 - Nas vendas à ordem, por ocasião da entrega global ou parcial da mercadoria a terceiro, será emitida nota fiscal:

I - pelo adquirente originário, em nome do destinatário da mercadoria, com destaque do imposto, se devido, indicando-se, além dos requisitos exigidos, o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), do estabelecimento que irá promover a remessa da mercadoria;

II - pelo vendedor remetente:

a) em nome do destinatário, para acobertar o trânsito da mercadoria, sem destaque do imposto, indicando-se, além dos requisitos exigidos:

a.1) como natureza da operação, a seguinte expressão: "Remessa por conta e ordem de terceiros";

a.2) o número, a série e a data da nota fiscal de que trata o inciso anterior;

a.3) o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do emitente da nota fiscal referida na subalínea anterior;

b) em nome do adquirente originário, com destaque do imposto, se devido, indicando-se, como natureza da operação: "Remessa simbólica - venda à ordem", e o número, a série e a data da nota fiscal emitida na forma da alínea anterior.

Parágrafo único - Por ocasião da escrituração, no livro Registro de Saídas, das notas fiscais de que trata este Capítulo, será mencionado o motivo da emissão.

Como afirma a Fiscalização *"foram emitidas apenas uma nota fiscal de venda da PAPIER para a DISTRITAL a cada mês, enquanto a DISTRITAL emitia documentos fiscais de revenda para os reais destinatários, sem qualquer informação de quem seria o remetente ao destinatário final ou de que a mercadoria não entraria no estabelecimento da DISTRITAL. Na sistemática da venda à ordem, as notas fiscais emitidas pela PAPIER seriam posteriores às notas fiscais emitidas pela DISTRITAL, o que não ocorria. Também não foi emitida nenhuma nota fiscal de remessa da PAPIER para os reais clientes."*

Em relação à alegação de que as operações praticadas da PAPIER à DISTRITAL em grandes volumes poderiam ser transportadas em múltiplas viagens, a Fiscalização salienta que toda circulação de mercadoria deve ser realizada com o respectivo documento fiscal, não sendo possível utilizar o mesmo documento fiscal para mais de um transporte. Se fosse o caso, deveria ser emitida uma nota fiscal de venda seguida de múltiplas notas fiscais de remessa para acobertar cada transporte de uma fração da operação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, a Fiscalização destaca que *“as fotos do estabelecimento comprovam a impossibilidade de descarga de mercadorias em grandes volumes, mais especificamente 72 toneladas em um único mês.”*

Portanto, os argumentos da Defesa, supratranscritos, não têm o condão de afastar a acusação fiscal.

Lado outro, o conjunto de elementos verificados pela Fiscalização corroboram a constatação fiscal de não comprovação da efetiva existência das operações como consignadas nos documentos fiscais emitidos.

Assim, por não corresponderem à real operação, as notas fiscais são consideradas documentos ideologicamente falsos, conforme o disposto na legislação tributária. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

II - ideologicamente falso:

o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

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

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

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

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

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

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

(...)

RICMS/02

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

I - o documento fiscal autorizado previamente:

(...)

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

(...) (Grifou-se)

Nesse sentido, tais operações foram consideradas pelo Fisco desacobertas de documentação fiscal, com fulcro no art. 149 do RICMS/02:

RICMS/02

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

I - com documento fiscal falso ou ideologicamente falso;

(...)

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

RICMS/02

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

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

(...)

Portanto, o presente lançamento pautou-se no estrito cumprimento da legislação de regência, culminando com autuação cujo relatório apresenta um conjunto de elementos probantes que não deixa dúvidas quanto à participação da Autuada em esquema ilícito de sonegação fiscal por meio de simulações de operações de vendas de mercadorias com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido nas operações próprias e por substituição tributária relativo às reais operações ocorridas.

Indene de dúvidas que, de todo o exposto, no presente caso, as empresas Autuada e Coobrigada não se enquadram em uma contribuinte de boa-fé, como alegado, uma vez que restou demonstrado o *modus operandi* em simular vendas da Papier para a Distrital, com o intuito de reduzir o *quantum* tributário a recolher ao estado. Ademais, vale acrescentar que, inexistindo provas em contrário à acusação fiscal, aplica-se ao caso o disposto no art. 136 do CTN, *in verbis*:

CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Noutra toada, a Defesa contesta a base de cálculo utilizada pelo Fisco, argumentando que “o *"ajuste" do valor da operação para incluir o ICMS OP e ST, e a exclusão do ICMS ST recolhido anteriormente pela Papier, representa uma re-caracterização da operação e uma desconsideração da cadeia tributária legítima*”.

Acrescenta que a Fiscalização desconsiderou as operações intermediárias e tributou a PAPIER como se ela tivesse vendido diretamente aos clientes finais da Distrital, o que não teria ocorrido, não sendo cabível o arbitramento previsto no art. 148 do CTN.

Contudo, a acusação fiscal é justamente no sentido de que operações não ocorreram como consignadas nos documentos fiscais emitidos.

Como exaustivamente destacado, verificou a Fiscalização que as operações objeto do presente lançamento eram realizadas diretamente entre o estabelecimento da Autuada a seus clientes, utilizando-se da citada empresa Coobrigada Distrital.

Ou seja, utilizou o Fisco o valor real da venda aos destinatários reais, uma vez que simuladas as operações de venda da Autuada para a Coobrigada, não procedendo, portanto, a alegação dos Impugnantes.

Como dito, o Fisco constatou que os preços de venda praticados pela Coobrigada eram os preços reais, já os preços consignados nos documentos fiscais da Autuada, inferiores aos valores reais das operações. Como informado nos autos, o valor real de venda utilizado pela Fiscalização foi o da saída da distribuidora para os demais destinatários.

Com efeito, conforme estabelecido no art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, bem como no art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75, o montante do ICMS integra a sua própria base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, o que foi observado pelo Fisco:

LC nº 87/96

Art. 13.

A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Sobre a apuração do imposto devido, deixou consignado a Fiscalização a seguinte explicação, no Relatório Fiscal Complementar:

Uma vez que não foram emitidas as notas fiscais de venda da Autuada para os reais destinatários, o valor de tal operação deve ser arbitrado pela autoridade fiscal, nos termos da Lei nº 6.763/1975:

(...)

No presente caso, as notas fiscais emitidas pela Distrital aos clientes finais não representam corretamente as reais operações, que são vendas realizada pela Papier a tais destinatários. Contudo, seus valores, dados de produtos e quantidades fazem prova a favor do fisco para fins de arbitramento da real operação ocorrida. É possível, portanto, identificar a alíquota referente a cada operação e é razoável considerar que os valores das operações informados nos documentos fiscais são os que mais se aproximam dos parâmetros que devem ser utilizados para fins de arbitramento.

Portanto, foram considerados os dados das notas fiscais emitidas pela Distrital para o cálculo das operações realizadas pela Papier, mas o valor da operação foi ajustado para incluir o valor do próprio imposto, conforme a previsão da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir):

(...)

Portanto, foi excluído do valor da operação informado na nota fiscal emitida pela Distrital o valor do ICMS ST recolhido anteriormente pela Papier e foi incluído por dentro o valor do imposto considerando a alíquota aplicável. Tal valor da operação ajustado também foi utilizado para o cálculo da Substituição Tributária, quando devida. A explicação dos cálculos e dos campos das planilhas consta do Anexo 3.

(...)

O Anexo 2 do auto de Infração contém nas colunas “A” a “AS” da planilha “Saídas”, os dados das notas fiscais objeto da autuação, como: número, data, valor base de cálculo do ICMS, alíquota, ICMS ST destacado e, nas colunas “AT” a “BD”, as informações da SEF-MG, como: alíquota interna, MVA, e o cálculo, por item da nota fiscal, das bases de cálculo, do ICMS OP, ICMS ST e da Multa Isolada.

Sendo assim, a Autuada deixou de reter e recolher o ICMS OP e o ICMS ST calculado pela SEF-MG e discriminados na coluna “BA” e “BB” da planilha “Saídas” do Anexo 2, ajustados pelas devoluções e pelo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS OP e ICMS ST recolhidos nas operações de venda da Papier à Distrital, conforme cálculo realizado na planilha “DCT”.

O Demonstrativo do Crédito Tributário consta do Anexo 1 do Auto de Infração.

O Anexo 2 contém as planilhas de apuração, com base nos dados das notas fiscais de entrada e saída da Distrital e de devoluções e as legendas explicativas das planilhas que compõem o Anexo 2 constam do Anexo 3.

Os Impugnantes alegam, ainda, violação ao princípio da não cumulatividade por desconsiderar os “créditos de ICMS aplicáveis às operações”.

Aduzem que “ao imputar à Autuada um débito de ICMS OP e ICMS ST com base em uma suposta “real operação” e em valores arbitrados, a fiscalização ignora completamente os créditos que seriam gerados e apropriados pela Autuada e pela Distrital ao longo da cadeia produtiva e de comercialização. Se a fiscalização alega que a operação final deveria ter gerado um ICMS maior, ela não pode, ao mesmo tempo, desconsiderar os créditos que teriam sido gerados nas etapas anteriores dessa mesma cadeia, sob pena de promover uma tributação em cascata, vedada pela Constituição Federal.”

A Fiscalização, por sua vez, afirma que “sobre os créditos de ICMS aplicáveis às operações, foram abatidos todos os valores recolhidos pela PAPIER nas operações destinadas à DISTRITAL, o que não tem relação direta com a não cumulatividade e o direito a crédito. As entradas da DISTRITAL estavam sujeitas ao regime de substituição tributária e não davam direito a crédito, portanto não haveria crédito a ser aproveitado”.

Não obstante os argumentos da Defesa, de plano, deve-se lembrar que o lançamento objeto do trabalho é em virtude da falta de recolhimento do imposto devido nas saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Adotava-se o procedimento de recomposição da conta gráfica quando a infração era aproveitamento indevido de créditos do imposto levado a efeito pelo contribuinte, matéria não versada nos presentes autos.

E, ainda, o RICMS/02 estabeleceu a partir de 01/02/15, no art. 195 (bem como o art. 160 do RICMS/23), nova forma para o procedimento fiscal de recomposição de conta gráfica, que não é o caso dos autos, que só se aplica por ocasião do pagamento do crédito tributário.

Com essa alteração, o *caput* do referido dispositivo legal estabeleceu expressamente que, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, da multa relativa ao aproveitamento indevido e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A não recomposição da conta gráfica encontra respaldo, ainda, no art. 89 inciso I do RICMS/02, que estabelece o esgotamento do prazo de recolhimento do

imposto relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra sem documento fiscal.

RICMS/02

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

(...)

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

(...)

Constata-se que, com a redação do art. 195 do RICMS/02 e do art. 160 do ICMS/23 está extinta a recomposição da conta gráfica do ICMS para todo e qualquer procedimento fiscal, inclusive nos casos de créditos ilegítimos ou indevidos.

E, ainda, o referido diploma regulamentar trouxe, no seu art. 1º, a inclusão no RICMS/02 do art. 89-A que veda a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido.

Assim, o feito fiscal encontra-se devidamente amparado pelas normas legais.

Sem razão, portanto, os Impugnantes em suas alegações.

Diante de todo o exposto, verifica-se que foram trazidos aos Autos vários elementos que confirmam a simulação de vendas da Autuada Papier para a Coobrigada Distrital, com o fim de reduzir o pagamento do ICMS devido nas operações próprias e por substituição tributária relativo às reais operações ocorridas.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, ICMS/ST e respectivas Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II, c/c § 2º e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, c/c § 2º, inciso I, do referido artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

A Defesa argumenta que deve ser considerada a nova redação do art. 55, §2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, que foi alterado pela Lei nº 25.378, de 23 de julho de 2025, nos termos do art. 106, inciso II, do CTN.

Contudo, como informa a Fiscalização, conforme cálculos constantes do Anexo 2 e explicações/legenda dos cálculos constantes do Anexo 3, bem como as explicações das págs. 22 do Relatório Fiscal Complementar, já foi aplicado o novo limitador da multa isolada decorrente da nova redação do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Consta do detalhamento dos cálculos efetuados pelo Fisco, no Anexo 3 do Auto de Infração, a seguinte informação: “Coluna “Multa Isolada com limitador”: *Calcula a multa isolada, multiplicando por 50% o “Valor Operação”, considerando a*

limitação de 50% do valor de “ICMS OP Calculado”, conforme a previsão do § 2º do Art. 55 da Lei nº 6.763/1975”.

Portanto, ao contrário do alegado pela Defesa, a Fiscalização já promoveu a adequação do valor da Multa Isolada exigida ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, considerando-se o novo 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, por força do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, como explicado nos tópicos “i” e “j” do Relatório Fiscal Complementar.

Veja-se os dispositivos mencionados:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

XXXI - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

Efeitos a partir de 1º/08/2025 - 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;

(...)

CTN

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. (...)

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa e ofensa aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Quanto aos argumentos no sentido de que deve ser determinada a exclusão dos valores referentes aos juros de mora incidentes sobre a multa de revalidação, por terem sido aplicados de forma retroativa à data da ocorrência dos fatos geradores, cumpre registrar que a Resolução nº 2.880, de 13/10/97, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, em seu art. 2º, é clara quanto à incidência dos juros de mora sobre as multas e quanto à data inicial para incidência destes:

Resolução nº 2.880/97

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(...)

(Grifou-se)

A exigência da multa de revalidação nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela deve incidir também os juros de mora.

Os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 estabelecem a incidência dos juros de mora sobre o tributo e sobre a multa aplicada, após o prazo de vencimento:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Observa-se que, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada resolução, o débito é corrigido desde o primeiro dia do mês subsequente ao seu vencimento até a data do efetivo pagamento. Somente em relação à multa isolada, o termo inicial para cobrança dos juros de mora é o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Noutro giro, restou demonstrado que a Autuada/Papier foi quem, de fato, realizou as operações autuadas (operações constantes das notas fiscais emitidas pela Coobrigada Distrital), no intuito de suprimir parte do imposto devido a este estado. Portanto, ela deve compor o polo passivo da obrigação tributária.

A Fiscalização atribuiu, também, à empresa Distrital, corretamente a responsabilidade solidária prevista no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

Todos os relatos anteriores demonstram a utilização da empresa coobrigada nas operações simuladas, com o claro intuito de reduzir o *quantum* tributário a recolher ao estado.

A Fiscalização destaca, ainda, que a Autuada e a Coobrigada possuíam, no período autuado, sócios-administradores em comum.

Assim, foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada Papier Indústria e Comércio de Papeis Ltda e da Coobrigada Distrital Comércio de Papeis Ltda, os sócios-administradores das referidas empresas, Sr. Breno Dias Seleste e Sr. Hudson de Lacerda Celeste (sócios de ambas as empresas, Autuada e Coobrigada, no período autuado), nos termos do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN.

A Defesa requer a exclusão dos sócios administradores do polo passivo do lançamento por ausência dos pressupostos do art. 135, inciso III, do CTN e de prova de excesso de poderes ou infração de lei, tendo em vista que a Fiscalização *“não cita nenhum ato ilegal cometido por eles que pudesse ser enquadrado como hipótese de redirecionamento”*.

Alega que não há, nos autos, descrição das condutas praticadas individualmente pelos supostos Coobrigados, que atrairiam sua responsabilidade e que tal ônus de prova seria do Fisco, que *“tem que oferecer prova contundente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão da hipótese normativa”* e *“provar que os sócios agiram com dolo específico de fraudar a lei tributária, e que tal conduta se enquadra como “infração de lei” no sentido estrito do art. 135 do CTN”*.

Argumenta que para que a responsabilidade dos sócios seja configurada, é imprescindível que a Fiscalização demonstre que os administradores agiram com excesso de poderes ou cometeram um ato ilícito distinto do simples não pagamento do tributo e que a alegação de “intenção de fraudar o Fisco” seria uma presunção da Fiscalização que não encontraria respaldo em fatos concretos que demonstrem dolo dos sócios.

Acrescenta que o fato de o Sr. Breno Dias Seleste ser sócio em ambas as empresas (Papier e Distrital) não é, por si só, prova de fraude ou simulação, mas sim uma configuração societária comum e legalmente permitida, que pode visar à verticalização ou otimização da cadeia de distribuição, não sendo permitido presumir má-fé ou dolo a partir de uma estrutura societária legal.

Cita legislações, jurisprudências, doutrinas e decisões deste CCMG e do CARF que entende corroborarem o seu entendimento.

Não obstante os argumentos apresentados pelos Impugnantes, a responsabilidade solidária dos Coobrigados, sócios-administradores das referidas empresas, no período autuado, advém da infração à dispositivo legal:

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:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

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

(...)

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

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

Induvidoso, portanto, que referidos Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pelas empresas, sendo certo que a simulação de operações com supressão de parcela do imposto devido caracteriza a intenção de fraudar a Fiscalização mineira.

Dessa forma, os sócios-administradores respondem solidariamente pelo crédito tributário em análise, pois eles desempenham funções administrativas e participam das deliberações das empresas.

Não obstante, indiscutivelmente, possuíam o poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pelas empresas Autuada/Papier e Coobrigada/Distrital, sendo certo que a prática da simulação, visando suprimir o valor do tributo devido a Minas Gerais, era do seu conhecimento. Portanto, resta clara a gestão fraudatória e a intenção de lesar o erário mineiro.

Vale comentar que o TJMG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

(...) O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES. (...).

Diante de todo o exposto, correta a eleição dos referidos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária.

Reitere-se que os Impugnantes não trouxeram aos autos provas capazes de desconstituir a acusação posta.

Repita-se, diante de todo o exposto, que a alegada boa-fé não socorre aos Impugnantes, uma vez que restou demonstrado o *modus operandi* em simular vendas da Papier para a Distrital, com o intuito de reduzir o *quantum* tributário a recolher ao estado. Ademais, inexistindo provas em contrário à acusação fiscal, aplica-se ao caso o disposto no art. 136 do CTN.

Assim, observa-se que as infrações cometidas pelos Autuados restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Defesa apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Por fim, desnecessário o pedido de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, enquanto estiver em discussão administrativa o presente Auto de Infração, uma vez que o crédito tributário somente será efetivamente cobrado após a inscrição em dívida ativa.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em considerar inaplicável ao caso dos autos a desconsideração do ato ou negócio jurídico, pelo indeferimento da prova pericial requerida e pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Luciano Neves de Souza. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 11 de junho de 2026.

Mellissa Freitas Ribeiro
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente

D