



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS – PUC GOIÁS
PRÓ-REITORIA DE GRADUAÇÃO
ESCOLA DE DIREITO, NEGÓCIOS E COMUNICAÇÃO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS (EDNC)

SAMUEL FONSECA TEIXEIRA SANTOS MENDES

**O CRIME DE EVASÃO FISCAL DO ICMS COMETIDO POR EMPRESAS
ATACADISTAS NO ESTADO DE GOIÁS E A RESPONSABILIDADE DO
CONTADOR**

GOIÂNIA

2026

**O CRIME DE EVASÃO FISCAL DO ICMS COMETIDO POR EMPRESAS
ATACADISTAS NO ESTADO DE GOIÁS E A RESPONSABILIDADE DO
CONTADOR**

***THE CRIMINAL OFFENSE OF ICMS TAX EVASION BY WHOLESALE
ENTERPRISES IN THE STATE OF GOIÁS AND THE ACCOUNTANT'S LEGAL
RESPONSIBILITY***

Samuel Fonseca Teixeira Santos Mendes ¹

Pedro Roberto Silva Pinto ²

RESUMO: O presente estudo analisa a prática de evasão fiscal do icms tributária cometidos por empresas atacadistas no Estado de Goiás, com ênfase nas condutas relacionadas à supressão ou redução indevida do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e em seus reflexos sobre a responsabilidade do contador. O objetivo da pesquisa é examinar, com base nos arts. 1º e 11 da Lei 8.137/90 e LC 87/96 cujo demonstram em sua natureza as bases legais para as punições, em que para fins deste estudo, evasão fiscal corresponde às condutas da Lei 8.137/90, de que forma essas práticas podem gerar consequências fiscais, jurídicas e profissionais para a empresa e para o profissional contábil. Quanto ao método, trata-se de pesquisa bibliográfica, de abordagem qualitativa e caráter exploratório-descritivo, desenvolvida com base em doutrina, artigos científicos, legislação e normas profissionais, além de um caso exemplo hipotético utilizado para demonstrar comparativamente os efeitos da atuação regular e irregular perante o ICMS. Os resultados evidenciaram que a evasão fiscal produz aparente vantagem econômica apenas no curto prazo, uma vez que tende a gerar autuação fiscal, incidência de multa e juros, inscrição em dívida ativa, cobrança executiva e possível responsabilização penal, conforme o caso. Verificou-se, ainda, que a responsabilidade

¹ Bacharelado em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás. Av. Fued José Sebba, 1184 - Jardim Goiás, Goiânia - GO, 74805-100. e-mail: samuelftsantosm@gmail.com

² Docente da Pontifícia Universidade Católica de Goiás. Av. Fued José Sebba, 1184 - Jardim Goiás, Goiânia - GO, 74805-100. e-mail: pedro@pucgoias.edu.br.

do contador não é automática, devendo ser analisada conforme sua conduta, especialmente sob os critérios de culpa ou dolo. Como aplicação prática, o estudo reforça a importância da atuação preventiva, ética e documentalmente resguardada do contador, tanto para a conformidade tributária da empresa quanto para a prevenção para futuras autuações estaduais e penais.

PALAVRAS-CHAVE: empresas atacadistas; ICMS; evasão fiscal; responsabilidade do contador.

ABSTRACT: This study analyzes crimes against the tax order committed by wholesale companies in the State of Goiás, with emphasis on conducts related to the undue suppression or reduction of ICMS and their effects on the accountant's liability. The objective of the research was to examine, in light of applicable tax and criminal legislation, how unlawful practices involving the circulation of goods may generate tax, legal and professional consequences for both the company and the accounting professional. Regarding the method, this is a bibliographic study with a qualitative approach and an exploratory-descriptive character, developed from doctrine, scientific articles, legislation and professional standards, in addition to a hypothetical example case used to comparatively demonstrate the effects of regular and irregular conduct regarding ICMS. The results showed that tax evasion produces only an apparent short-term economic advantage, since it tends to lead to tax assessments, fines and interest, registration as active debt, judicial tax enforcement and possible criminal liability, depending on the circumstances. It was also found that the accountant's liability is not automatic and must be assessed according to the professional's conduct, especially under the criteria of negligence or intent. As a practical contribution, the study reinforces the importance of the accountant's preventive, ethical and properly documented performance, both for the company's tax compliance and for prevention for future state and criminal fines.

KEYWORDS: wholesale companies; ICMS; tax avoidance; accountant's liability.

1. INTRODUÇÃO

As empresas atacadistas desempenham papel estratégico na dinâmica econômica, por atuarem como elo intermediário entre a produção e o varejo, exercendo funções de compra, armazenamento, distribuição e abastecimento em larga escala. No Brasil, esse setor consolidou-se como elemento relevante da circulação de mercadorias, especialmente diante da expansão

dos pequenos e médios varejistas e da necessidade de estruturas logísticas capazes de conectar fabricantes, distribuidores e mercados consumidores.

Justamente em razão do elevado volume de operações, da intensa circulação de mercadorias e da constante emissão de documentos fiscais, o setor atacadista revela-se particularmente sensível à ocorrência de ilícitos tributários. Nesse cenário, a Lei nº 8.137/1990 centraliza ao tipificar condutas voltadas à supressão ou redução indevida de tributos, como omissão de informações, fraude à fiscalização, falsificação documental e utilização de documentos inexatos.

Em que ocorreu a Operação Straw Man onde desarticulou um esquema de empresas de fachada com movimentação de R\$ 250 milhões cujo prendeu dono de atacadista, contador e “laranja”. Onde utilizava empresas de fachada, para emitir notas fiscais fraudulentas e ocultar o recolhimento de tributos (SEFAZ GO, 2025).

A discussão, não se restringe à conduta da pessoa jurídica ou de seus administradores, alcançando também o profissional da contabilidade. Isso ocorre porque as informações fiscais, contábeis e patrimoniais produzidas no ambiente empresarial dependem, em grande medida, da atuação técnica do contador, cuja responsabilidade foi sensivelmente ampliada com a entrada em vigor do Código Civil de 2002.

Conforme os arts. 1.177 e 1.178, o profissional responde pessoalmente perante o preponente por atos culposos e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, por atos dolosos, o que exige relação contratual transparente, delimitação de atribuições, permanente observância da técnica contábil e postura ética compatível com os princípios de integridade, objetividade, competência profissional, devido zelo e comportamento profissional (BRASIL, 2002; COSTA; ALTREITER, 2015; CÓDIGO DE ÉTICA DO CONTADOR).

Nesse contexto, localiza o objetivo de pesquisa: Como as práticas de evasão fiscal praticadas por empresas atacadistas no Estado de Goiás, especialmente aqueles relacionados ao ICMS, podem repercutir sobre a empresa e sobre a responsabilidade do contador? A partir dessa indagação, o estudo tem por objetivo analisar as práticas evasivas cometidas por empresas atacadistas em Goiás, com ênfase nas condutas voltadas à supressão ou redução indevida do ICMS, examinando, de forma articulada, a estrutura normativa aplicável e os limites da responsabilidade técnica, civil e eventualmente penal do profissional contábil.

O estudo justifica-se, ainda, pela importância de delimitar a atuação do contador em cenários de risco tributário, considerando que esse profissional exerce função técnica

diretamente relacionada à escrituração fiscal, à organização documental e ao cumprimento das obrigações acessórias das empresas. Nesse sentido, a pesquisa demonstra que a responsabilidade do contador não pode ser presumida automaticamente, exigindo análise concreta de sua conduta, especialmente quanto à existência de culpa ou dolo.

Ao mesmo tempo, evidencia-se que a atuação ética, preventiva e documentalmente resguardada do profissional contábil constitui importante mecanismo de conformidade tributária e de prevenção de ilícitos, contribuindo para a proteção jurídica da empresa e do próprio contador diante de eventuais investigações fiscais ou criminais.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Apresenta-se, a seguir, a base teórica que fundamenta o presente estudo, construída a partir de referenciais jurídicos e com o arcabouço fiscal voltadas ao ICMS do estado de Goiás diretamente relacionados ao tema proposto. Em conformidade com o objeto da pesquisa, este capítulo encontra-se estruturado de modo a permitir progressão lógica entre a compreensão do setor atacadista, a organização do sistema tributário, a disciplina jurídica do ICMS, a evasão fiscal e a responsabilidade do profissional contábil. Inicialmente, examinam-se as empresas atacadistas, com destaque para sua formação e relevância no Brasil e no Estado de Goiás.

Em seguida, analisa-se a estrutura dos tributos no ordenamento brasileiro e, de forma mais específica, os tributos estaduais aplicáveis às operações do comércio atacadista goiano, com especial atenção ao ICMS. Na sequência, discutem-se os principais crimes contra a ordem tributária compatíveis com a realidade empresarial atacadista, à luz da Lei nº 8.137/1990, para, por fim, abordar a responsabilidade do contador diante de práticas tributárias irregulares, considerando os deveres técnicos, éticos e jurídicos inerentes ao exercício da profissão.

2.1 – AS EMPRESAS ATACADISTAS

As empresas atacadistas desempenham papel fundamental na dinâmica econômica, atuando como intermediárias entre a indústria produtora e o comércio varejista. Esse setor é responsável por viabilizar a distribuição de mercadorias em larga escala, garantindo que produtos cheguem de forma eficiente aos diversos pontos de venda.

O atacado surge como um elo essencial na cadeia de suprimentos, especialmente em um

cenário marcado pela expansão do pequeno varejo, o que dificulta o atendimento direto pelas indústrias (TUPY; SOUZA, 2006). Caracteriza-se o setor atacadista pela realização de operações de compra e revenda de mercadorias, geralmente em grandes volumes, direcionadas a outros agentes econômicos, como varejistas ou empresas consumidoras.

Trata-se de um sistema complexo, composto por redes de comercialização e distribuição que conectam produtores, fornecedores e consumidores finais de forma indireta. Essa estrutura possibilita maior eficiência logística e contribui para a organização dos mercados urbanos e interurbanos, evidenciando a importância estratégica dessas empresas na circulação de bens (PEREIRA; OLIVEIRA; LOPES, 2022).

Além disso, as empresas atacadistas exercem diversas funções relevantes, como o armazenamento de produtos, a gestão de estoques, a logística de transporte e a oferta de variedade de mercadorias aos clientes. Essas atividades permitem a redução de custos operacionais para a indústria e facilitam o abastecimento contínuo do varejo, contribuindo para a estabilidade dos preços e para o funcionamento eficiente do mercado.

Dessa forma, o setor atacadista não apenas intermedia relações comerciais, mas também agrega valor à cadeia produtiva por meio da organização e distribuição dos produtos. (PEREIRA; OLIVEIRA; LOPES, 2022).

Sob o ponto de vista funcional, o atacadista é descrito como um agente especializado da cadeia de suprimentos. Sua relevância decorre da capacidade de conectar fabricantes, varejistas e consumidores em uma estrutura de distribuição mais eficiente. O setor atacadista assume papel ainda mais relevante, em virtude da posição estratégica do estado na distribuição de mercadorias para diferentes regiões do país.

O comércio em geral passou a desempenhar papel importante na estruturação da nova capital, acompanhando o crescimento populacional, a modernização dos hábitos de consumo e a necessidade de abastecimento do mercado local e regional (MACIEL, 2017). No caso específico do comércio atacadista, os estudos indicam que sua presença em Goiás se tornou mais perceptível a partir das décadas de 1940 e 1950, especialmente em Goiânia.

2.2 – TRIBUTOS NO BRASIL

O sistema tributário brasileiro está estruturado, principalmente, a partir da Constituição Federal de 1988, que estabelece os fundamentos da organização tributária nacional e disciplina

a repartição de competências entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios. A Constituição define os princípios, limites e diretrizes que orientam a criação, arrecadação e fiscalização dos tributos, assegurando a distribuição da competência tributária entre os entes federativos.

A partir dessa repartição, a Constituição buscou compatibilizar autonomia política, capacidade arrecadatória e equilíbrio federativo, atribuindo a cada ente fontes próprias de receita e delimitando o alcance de sua competência tributária (BRASIL, 1988; BRASIL, 1966). No plano específico dos impostos, a Constituição distribuiu a competência tributária de forma individualizada.

O sistema tributário nacional pode ser compreendido como o conjunto de normas jurídicas que regulam a instituição e a cobrança dos tributos (BRASIL, 1988). Nos termos do art. 3º do Código Tributário Nacional, tributo pode ser definido como uma prestação pecuniária compulsória instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

A partir desse conceito, observa-se que o tributo possui como características essenciais a compulsoriedade, a natureza pecuniária, a legalidade e a ausência de caráter punitivo. Além disso, sua cobrança depende de atuação administrativa submetida aos critérios fixados pela legislação. No ordenamento jurídico brasileiro, as espécies tributárias encontram fundamento na Constituição Federal e na legislação infraconstitucional, destacando-se, entre elas, os impostos, taxas e as contribuições (BRASIL, 1966; BRASIL, 1988).

Entre os tributos de competência estadual, o art. 155 assume especial relevância por prever o ICMS que se trata de um dos tributos mais expressivos do sistema tributário brasileiro, tanto por sua relevância arrecadatória quanto por sua incidência direta sobre a atividade empresarial (BRASIL, 1988). Sob o ponto de vista econômico, os tributos podem ser classificados em diretos e indiretos.

Os tributos diretos são aqueles cujo ônus financeiro é suportado pelo próprio contribuinte legal, sem repasse a terceiros, como ocorre, em regra, com os tributos incidentes sobre renda e patrimônio. Já os tributos indiretos admitem a transferência do encargo econômico a outra pessoa, de modo que o contribuinte de direito recolhe o tributo, mas seu custo é repassado ao consumidor ou adquirente final do bem ou serviço (RABELLO FILHO, 2004; BRASIL, 1966).

No campo da obrigação tributária, o Código Tributário Nacional dispõe que a obrigação

principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária, enquanto a obrigação acessória decorre da legislação tributária e consiste em deveres instrumentais voltados ao interesse da arrecadação e da fiscalização, como emitir documentos fiscais, manter escrituração e prestar informações ao Fisco. O fato gerador, por sua vez, corresponde à situação definida em lei como necessária e suficiente para o nascimento da obrigação tributária (BRASIL, 1966).

2.3 – TRIBUTOS NO ESTADO DE GOIÁS APLICADOS AS OPERAÇÕES DO COMÉRCIO ATACADISTA

No Estado de Goiás, os tributos estaduais estão disciplinados no Código Tributário do Estado de Goiás, instituído pela Lei nº 11.651, de 26 de dezembro de 1991. Esse diploma adota conceito de tributo compatível com a sistemática do Código Tributário Nacional, ao dispor, em seu art. 2º, que tributo é prestação pecuniária compulsória, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa vinculada.

Na sequência, o art. 3º estabelece que os tributos estaduais compreendem impostos, taxas, contribuição de melhoria e contribuição previdenciária, esclarecendo ainda, em seu parágrafo único, que a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo respectivo fato gerador (GOIÁS, 1991). Entre os impostos estaduais previstos na legislação goiana, destacam-se o ICMS, o ITCD e o IPVA, expressamente elencados no art. 5º do Código Tributário do Estado de Goiás.

O ICMS é um imposto que incide sobre as operações relacionadas à circulação de mercadorias, bem como sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, possuindo relevância para a atividade empresarial, sobretudo no comércio atacadista. Já o ITCD recai sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos, enquanto o IPVA incide sobre a propriedade de veículos automotores.

Desse modo, verifica-se que os tributos no Estado de Goiás se distribuem em diferentes espécies, cada qual com fundamento legal, fato gerador e finalidade próprios, compondo a base da arrecadação estadual e da disciplina das relações jurídico-tributárias no âmbito goiano (GOIÁS, 1991).

No Estado de Goiás, a obrigação tributária divide em principal ou acessória, conforme dispõe expressamente o art. 9º do Código Tributário do Estado de Goiás, nos termos do § 1º do

art. 9º, a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e possui como objeto o pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente (GOIÁS, 1991).

Por sua vez, obrigação acessória, consiste em prestações positivas ou negativas impostas ao contribuinte no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, de acordo com o § 2º do mesmo artigo. O § 3º do art. 9º determina que a omissão da obrigação acessória, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, que mostra a relevância jurídica dos deveres instrumentais no sistema tributário estadual (GOIÁS, 1991).

Quanto ao fato gerador, o CTE-GO Lei 11.651/91 e RCTE. Art. 11 do RCTE, a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação. No âmbito do ICMS, por exemplo, o art. 11 define como hipóteses de incidência, entre outras, as operações relativas à circulação de mercadorias e as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (GOIÁS, 1991).

Complementarmente, o § 3º do art. 11 dispõe que a caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação ou da prestação que o constitua. Desse modo, no sistema tributário goiano, o fato gerador corresponde ao acontecimento previsto em lei que faz nascer a obrigação tributária, servindo de fundamento para a cobrança do tributo e para a definição de sua natureza jurídica (GOIÁS, 1991).

Considerando que o setor atacadista atua precisamente na compra, circulação e revenda de mercadorias em larga escala, torna-se necessário examinar de forma mais detida o ICMS, não apenas como principal imposto estadual incidente sobre essas operações, mas também como o tributo mais suscetível à ocorrência de fraudes, omissões documentais e demais condutas que podem configurar evasão fiscal (FREITAS, 2018).

2.4 – ELISÃO FISCAL E EVASÃO FISCAL

A elisão fiscal, também conhecida como planejamento tributário na classe contábil, corresponde à adoção de condutas lícitas destinadas à economia de tributos, realizadas antes da ocorrência concreta do fato gerador. Em termos jurídicos, trata-se de planejamento tributário legítimo, pelo qual o contribuinte organiza previamente seus negócios para evitar a incidência da norma tributária, reduzir o montante devido ou escolher, entre alternativas admitidas pelo ordenamento, a menos onerosa (COELHO, 1998).

A evasão fiscal, por sua vez, caracteriza-se pelo uso de meios ilícitos para suprimir ou reduzir tributos, normalmente de forma concomitante ou posterior à ocorrência do fato gerador. Nessa hipótese, o contribuinte não apenas busca pagar menos, mas o faz mediante práticas vedadas, como sonegação, fraude ou simulação, ocultando rendimentos, adulterando documentos ou dissimulando a realidade jurídica e econômica da operação (COELHO, 1998).

Segundo o STJ (BRASIL, 2016), a inadimplência tributária não caracteriza crime contra a ordem tributária, sendo necessária a presença de elementos como fraude, omissão de informações ou outras condutas previstas na Lei nº 8.137/1990.

Assim, enquanto a elisão se insere no campo do planejamento tributário legítimo, a evasão traduz violação da ordem jurídica tributária, o não pagamento do tributo não se enquadra em crime, sim inadimplência, por isso, a prática de evasão sujeita o contribuinte às consequências administrativas, tributárias e, em determinadas situações, penais.

2.5 – PRINCIPAL TRIBUTO SUJEITO A EVASÃO FISCAL NO ESTADO DE GOIÁS – ICMS

O ICMS é um imposto estadual e, portanto, uma espécie de tributo prevista no sistema tributário do Estado de Goiás. No âmbito goiano, o art. 2º do Regulamento do Código Tributário do Estado de Goiás (RCTE) define o ICMS como o tributo que incide sobre a operação de circulação de mercadoria e sobre as prestações desses serviços, ainda que a operação ou a prestação se iniciem no exterior.

Assim, para os fins do ICMS, não basta a mera existência física do bem, sendo necessário que ele esteja inserido em uma operação econômica de circulação destinada ao mercado, o que torna esse imposto especialmente importante para empresas atacadistas, cuja atividade central envolve justamente a compra e venda de mercadorias (GOIÁS, 1997).

Quanto ao fato gerador, o art. 3º do RCTE estabelece, de forma geral, que fato gerador é a situação definida em lei que dá nascimento à obrigação tributária, acrescentando, em seu parágrafo único, que sua caracterização independe da natureza jurídica da operação ou da prestação que o constitua.

Em complemento, o art. 4º do RCTE especifica as hipóteses de incidência do ICMS, prevendo, em seu inciso I, que o imposto tem como fato gerador a operação relativa à circulação de mercadoria. Contudo, ganha maior destaque a hipótese de incidência vinculada à circulação

de mercadorias, pois é justamente nessa esfera que se concentram grande parte das operações realizadas por empresas comerciais e, conseqüentemente, muitos dos riscos de infrações e ilícitos tributários (GOIÁS, 1997).

Além da hipótese principal prevista no art. 4º, inciso I, do RCTE, o regulamento amplia a incidência do ICMS para outras situações relacionadas à circulação econômica de bens, como a entrada de mercadorias oriundas de outro Estado, a entrada de mercadoria importada do exterior, o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços em determinadas hipóteses legais e o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias em estabelecimentos específicos.

O próprio regulamento ainda disciplina, no art. 6º, o momento da ocorrência do fato gerador, destacando, a transferência de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, para um outro estabelecimento. Isso demonstra que o ICMS possui campo de incidência amplo e tecnicamente detalhado, recaindo sobre operações que exprimem a circulação jurídica e econômica de mercadorias.

Por essa razão, trata-se do principal tributo sujeito a práticas ilícitas contra a ordem tributária no contexto empresarial, especialmente em atividades atacadistas, nas quais há grande volume de circulação de bens, emissão de documentos fiscais e apuração de obrigações tributárias (GOIÁS, 1997).

A Lei nº 8.137/1990, busca reprimir condutas que comprometam a livre concorrência, a regularidade do mercado e a função social da atividade econômica. No que se refere às relações de consumo, a norma penaliza práticas que exponham o consumidor a engano, fraude ou abuso, reforçando a tutela jurídica nas relações mercantis (BRASIL, 1990).

2.6 – PRINCIPAIS CRIMES CONTRA A ORDEM COMETIDOS PELAS EMPRESAS ATACADISTAS RELACIONADOS AO ICMS

As empresas atacadistas, chega a R\$ 616,6 bilhões de faturamento conforme reforça a Abad - Associação Brasileira De Atacadistas e Distribuidores De Produtos Industrializados, entidade sem fins lucrativos, que defende e promove o desenvolvimento do setor atacadista distribuidor por meio da integração de seus associados. A circulação de mercadorias e a constante emissão de documentos fiscais, estão mais expostas à prática de ilícitos fiscais que podem ultrapassar a esfera administrativa e alcançar a esfera penal.

A Lei nº 8.137/1990 assume papel central ao tipificar crimes contra a ordem tributária voltados à supressão ou redução indevida de tributos, especialmente por meio de fraude, omissão de informações e falsidade documental. Ressalta-se que, conforme Súmula Vinculante 24, a persecução penal depende da constituição definitiva do crédito tributário (BRASIL, 1990, 2009).

Em atividades atacadistas, isso pode se manifestar por meio de manipulação de registros fiscais, omissão de vendas, adulteração de livros contábeis e fiscais ou distorção de informações relacionadas à efetiva circulação de mercadorias (BRASIL, 1990). Outro crime de grande incidência potencial no setor é o previsto no art. 1º, inciso III, que incrimina a falsificação ou alteração de nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda ou qualquer outro documento relativo à operação tributável.

Entre os crimes mais compatíveis com a realidade dessas empresas destacam-se as hipóteses do art. 1º da Lei nº 8.137/1990, como omitir informações, prestar declarações falsas ao Fisco, fraudar a fiscalização mediante inserção de dados inexatos em documentos ou livros fiscais, falsificar ou alterar notas fiscais e utilizar documentos falsos ou inexatos. Também merece destaque o art. 2º, especialmente a conduta de não pagar ICMS próprio declarado não é crime (BRASIL 1990).

O material sobre responsabilidade criminal do contador também reforça que práticas como sonegação fiscal, falsificação de documentos e conluio com fraudes empresariais podem gerar responsabilização penal, sobretudo quando houver participação consciente na produção ou utilização de informações contábeis e fiscais falsas (BRASIL, 1990). Considerando que o ICMS incide diretamente sobre as operações relativas à circulação de mercadorias, cuja dinâmica econômica se baseia justamente na compra, circulação e revenda de bens em larga escala.

2.7 – RESPONSABILIDADE CIVIL DO CONTADOR PARA CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA COMETIDOS PELAS EMPRESAS ATACADISTAS

A responsabilidade civil do contador consiste no dever jurídico de reparar danos causados em razão de sua atuação profissional, quando presentes conduta, prejuízo, nexo causal e, conforme o caso, culpa ou dolo. No exercício da atividade contábil, essa responsabilidade assume especial relevância porque o contador atua diretamente na elaboração de registros,

demonstrações, escriturações e informações fiscais que servem de base para o cumprimento das obrigações tributárias da empresa.

Assim, quando sua atuação técnica contribui para a produção de danos patrimoniais ao cliente ou a terceiros, poderá surgir o dever de indenizar, nos termos gerais da responsabilidade civil (COSTA et al, 2015; BRASIL, 2002). No plano normativo, os materiais analisados destacam a importância do Código Civil de 2002, especialmente dos arts. 1.177 e 1.178, para a definição da responsabilidade do profissional da contabilidade. Esses dispositivos estabelecem que o contador, na condição de preposto, responde pessoalmente perante o preponente pelos atos culposos e solidariamente com este perante terceiros pelos atos dolosos.

Isso significa que, se houver erro técnico, negligência, imprudência ou imperícia no desempenho da função, o profissional pode responder pelos prejuízos causados ao contratante. Por outro lado, se agir com dolo, isto é, com vontade consciente de fraudar, ocultar ou distorcer informações, sua responsabilização pode alcançar também os danos causados a terceiros. Isso mostra que contador só responde criminalmente se concorrer para o crime (COSTA et al, 2015; BRASIL, 2002).

No contexto das empresas atacadistas, essa discussão torna-se ainda mais sensível, porque se trata de atividades marcadas por grande volume de circulação de mercadorias, emissão frequente de documentos fiscais, apuração de ICMS e cumprimento de diversas obrigações acessórias. Nessa realidade, falhas na escrituração, omissões de registros, classificação incorreta de operações, entrega equivocada de declarações ou participação em manipulações documentais podem gerar autuações fiscais, multas e outros prejuízos financeiros à empresa.

Quando tais danos decorrerem de atuação inadequada do contador, poderá estar configurada sua responsabilidade civil. Contudo, essa responsabilização não é automática, exigindo demonstração concreta de que a conduta do profissional contribuiu de modo relevante para o resultado danoso.

Por essa razão, embora nem toda irregularidade tributária da empresa implique responsabilidade do contador, esta poderá ser reconhecida quando houver comprovação de erro técnico, omissão culposa ou atuação dolosa apta a causar prejuízo. Tal entendimento reforça a necessidade de conduta diligente, observância da técnica contábil e clara delimitação das atribuições profissionais prestadores de serviços (COSTA et al, 2015).

3. METODOLOGIA

A presente pesquisa classifica-se, quanto aos objetivos, como exploratória e descritiva. Exploratória porque busca identificar os elementos típicos da evasão fiscal na operação de circulação de mercadorias de ICMS, tornando-o mais explícito e permitindo melhor compreensão de seus elementos constitutivos; e descritiva porque procura expor as características do fenômeno estudado e estabelecer relações entre aspectos jurídicos, tributários e profissionais vinculados ao tema (PRODANOV, 2013).

No contexto deste trabalho, essa classificação mostra-se adequada porque a investigação se volta à compreensão dos crimes contra a ordem tributária praticados por empresas atacadistas no Estado de Goiás, com ênfase na supressão ou redução indevida do ICMS e em seus reflexos sobre a responsabilidade do contador.

Quanto aos procedimentos técnicos, trata-se de pesquisa bibliográfica, uma vez que foi desenvolvida a partir de material já elaborado, constituído principalmente por livros, artigos científicos, legislação e demais publicações pertinentes ao objeto de estudo. A pesquisa limita-se à análise documental, sem incursão empírica.

Assim, o trabalho foi construído com base em textos acadêmicos e os arcabouços legais relacionados ao sistema tributário, ao ICMS, aos crimes contra a ordem tributária, ao setor atacadista e à responsabilidade do profissional contábil. Foram analisados: Lei 8.137/90, LC 87/96, CTE-GO Lei 11.651/91, RCTE-GO Decreto 4.852/97, NBC PG 01, e jurisprudência do STJ HC 399.109.

Como estratégia de exposição analítica dos resultados, utilizou-se ainda um caso exemplo de natureza hipotética, elaborado para fins acadêmicos, com a finalidade de ilustrar comparativamente os efeitos de duas condutas empresariais distintas perante a legislação tributária. Por se tratar de pesquisa bibliográfica, não se pretende esgotar a casuística dos tribunais goianos, mas apresentar os contornos normativos aplicáveis.

Tal recurso não corresponde a estudo de caso empírico, mas a uma construção teórica aplicada ao problema de pesquisa, destinada a demonstrar, de forma didática, os desdobramentos fiscais e jurídicos da atuação regular e da atuação irregular no recolhimento do ICMS. O tratamento dos dados e das informações ocorreu por meio de análise interpretativa, em consonância com a proposta da pesquisa bibliográfica, buscando relacionar os fundamentos teóricos levantados com a simulação apresentada no capítulo de resultados e discussão

(RAUPP, 2006).

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Neste item, serão apresentados os resultados da pesquisa por meio da análise de dois casos simulados, de empresas atuantes no comércio atacadista no Estado de Goiás, denominadas Cerrado Aparecida Distribuidor Ltda e Aparecidense Goiano Atacadista Ltda, localizadas no município de Aparecida de Goiânia, estado de Goiás, ambas com faturamento bruto mensal de R\$ 100.000,00.

A finalidade da simulação comparativa é demonstrar como condutas distintas diante da legislação tributária, relativamente em relação ao ICMS, produzem efeitos fiscais, jurídicos e concorrenciais diversos, permitindo examinar, ao final, o papel do contador quanto à conformidade tributária, à prevenção de irregularidades e aos limites de sua responsabilidade diante de ilícitos contra a ordem tributária. A simulação ignora, por simplicidade didática, regimes como TARE e ST, específicos de GO, que alterariam o cálculo, mas não a lógica da fraude

A Cerrado Aparecida Distribuidor Ltda é concebida, para fins exclusivamente acadêmicos, como uma empresa atacadista regularmente estabelecida em Goiás, cuja atividade consiste na compra e revenda de mercadorias. Trata-se, portanto, de empreendimento inserido em setor que possui relevante função intermediadora entre a produção e os diversos pontos de abastecimento, característica que torna o ICMS especialmente sensível à regularidade das operações realizadas, uma vez que a dinâmica do atacado está diretamente vinculada à circulação de mercadorias e à emissão de documentação fiscal correspondente.

Ainda que simplificada, essa estrutura permite visualizar a lógica essencial do imposto: a empresa reconhece corretamente o fato gerador, apura o tributo com base em operações efetivamente realizadas e cumpre, de maneira convergente, a obrigação principal e as obrigações acessórias. A regularidade, não se limita ao pagamento tempestivo, mas pressupõe emissão idônea de documentos, escrituração compatível com a movimentação de estoques e adequada prestação de informações fiscais (GOIÁS, 1997).

Com base na Tabela 1, no cenário regular, adota-se, um faturamento bruto mensal de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), com compras tributadas integralmente no montante de R\$ 70.000,00 (setenta mil reais) e alíquota de 19% (dezenove por cento), alíquota conforme RCTE-GO art. 20, para fins de demonstração. A partir desses dados, o débito de ICMS sobre as saídas

corresponde a R\$ 19.000,00 (dezenove mil reais), enquanto o crédito sobre as entradas perfaz R\$ 13.300,00 (treze mil e trezentos reais), resultando em saldo de R\$ 5.700,00 (cinco mil e setecentos reais) a recolher.

A lógica dessa apuração é compatível com a estrutura normativa do ICMS, que, no Estado de Goiás, incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias, sendo a obrigação principal associada ao pagamento do tributo e as obrigações acessórias vinculadas aos deveres instrumentais de documentação e informação ao Fisco, conforme exemplo especificado na tabela 1.

Tabela 1 - Cerrado Aparecida Distribuidor Ltda

Descrição	Valor
Faturamento bruto mensal	R\$ 100.000,00
Vendas informadas/escrituradas	R\$ 100.000,00
Compras tributadas do mês	R\$ 70.000,00
Alíquota de ICMS	19%
Débito de ICMS sobre saídas	R\$ 19.000,00
Crédito de ICMS sobre entradas	R\$ 13.300,00
ICMS a recolher	R\$ 5.700,00

Fonte: Elaborado pelo autor.

De acordo com a tabela acima, a regularidade desse primeiro cenário decorre não apenas do pagamento do imposto apurado, mas também da coerência entre a efetiva circulação de mercadorias, a emissão dos documentos fiscais e o cumprimento das obrigações acessórias exigidas pela legislação tributária. No Código Tributário do Estado de Goiás, a obrigação acessória decorre da legislação e se destina ao interesse da arrecadação e da fiscalização; por isso, sua observância é indispensável à própria legitimidade da apuração do tributo.

Assim, quando a empresa informa corretamente suas operações, preserva a conformidade fiscal e reduz sua exposição a autuações, sanções administrativas e questionamentos futuros (GOIÁS, 1991). A atuação da Cerrado Aparecida Distribuidor Ltda evidencia que o recolhimento regular do ICMS não representa apenas cumprimento formal de dever tributário, mas condição de estabilidade jurídica da atividade econômica.

A empresa que apura e recolhe corretamente o imposto se mantém em posição regular perante o Fisco, evita a formação artificial de créditos ou saldos indevidos e atua dentro dos parâmetros da concorrência leal, sem transferir aos demais agentes econômicos o custo de sua

eventual inadimplência ou fraude. Nesse cenário, o contador exerce função eminentemente técnica, orientada pela integridade, objetividade, competência profissional e devido zelo, em conformidade com o Código de Ética da profissão e com a responsabilidade de agir no interesse público.

Em contraposição, a Aparecidense Goiano Atacadista Ltda é construída como empresa fictícia que, embora apresente o mesmo faturamento bruto real mensal de R\$ 100.000,00, adota condutas incompatíveis com a legalidade tributária. Sem detalhar métodos operacionais de fraude, a simulação considera a hipótese de omissão parcial de receitas, supressão de operações de saída, utilização de documentação inidônea e prestação de informações falsas ao Fisco, situações que, em tese, guardam compatibilidade com os tipos previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/1990.

No setor atacadista, em razão do elevado volume de operações e da centralidade da documentação fiscal, tais condutas possuem especial gravidade, pois comprometem diretamente a verificação da circulação real de mercadorias.

Para demonstrar os efeitos dessa irregularidade, parte-se da premissa de que, embora o faturamento real permaneça em R\$ 100.000,00 (cem mil reais), apenas R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) sejam efetivamente informados na escrituração fiscal. Mantidas as compras tributadas integralmente em R\$ 70.000,00 (setenta mil reais) e a alíquota de 19% (dezenove por cento), alíquota conforme RCTE-GO art. 20, o débito de ICMS sobre as saídas declaradas seria de R\$ 11.400,00 (onze mil e quatrocentos reais), enquanto o crédito sobre as entradas permaneceria em R\$ 13.300,00 (treze mil e trezentos reais).

O resultado aparente seria um saldo credor de R\$ 1.900,00 (mil e novecentos reais), quando, em verdade, a empresa deveria recolher R\$ 5.700,00 (cinco mil e setecentos reais). Conforme exemplo especificado na tabela 2.

Tabela 2 - Aparecidense Goiano Atacadista Ltda

Descrição	Valor
Faturamento real do mês	R\$ 100.000,00
Vendas informadas/escrituradas	R\$ 60.000,00
Compras tributadas do mês	R\$ 70.000,00
Alíquota de ICMS	19%
Débito de ICMS com base nas vendas informadas	R\$ 11.400,00
Crédito de ICMS sobre entradas	R\$ 13.300,00
ICMS a recolher	-R\$ 1.900,00

Fonte: Elaborado pelo autor.

De acordo com a tabela acima, a empresa reconheceu integralmente as vendas do mês em R\$ 100.000,00, aplicando a alíquota de 19%, o que gerou débito de ICMS de R\$ 19.000,00. Já no cenário irregular, embora o faturamento real também tenha permanecido em R\$ 100.000,00, apenas R\$ 60.000,00 foram informados na escrituração, reduzindo o débito de ICMS para R\$ 11.400,00.

Assim, a diferença de R\$ 7.600,00 resulta exatamente da parcela de vendas omitida ou subdeclarada (R\$ 40.000,00) multiplicada pela mesma alíquota de 19%, o que demonstra que a redução do imposto não decorreu de benefício legal nem de eficiência operacional, mas da diminuição artificial da base de cálculo. Sob essa perspectiva, o caminho da penalidade revela que a evasão produz uma cadeia de efeitos jurídicos e econômicos que supera, em muito, o valor inicialmente não recolhido.

Após a lavratura do auto de infração e a constituição do crédito tributário, a empresa pode ser compelida ao pagamento do imposto devido com os acréscimos legais correspondentes e, não havendo quitação ou êxito em eventual impugnação administrativa, o débito pode ser inscrito em dívida ativa e submetido à cobrança executiva. Assim, o que inicialmente se apresenta como redução artificial de custo tributário transforma-se em fonte de litigiosidade, restrição fiscal, desgaste operacional e comprometimento da atividade empresarial.

Esse percurso evidencia que a vantagem econômica obtida pela via ilícita é apenas aparente, pois tende a ser revertida em obrigação mais onerosa, acompanhada de instabilidade jurídica e administrativa para a sociedade empresária. Juridicamente, o cenário irregular aproxima-se, em tese, das condutas descritas no art. 1º da Lei nº 8.137/1990, especialmente omitir informação, prestar declaração falsa às autoridades fazendárias, fraudar a fiscalização mediante inserção de elementos inexatos ou omissão de operação em documento ou livro exigido pela lei fiscal, bem como utilizar documento falso ou inexato.

Também pode haver compatibilidade com o art. 2º, sobretudo quando a dinâmica empresarial envolve deixar de recolher, no prazo legal, tributo cobrado ou devido em contexto de atuação consciente e reiterada. A gravidade da situação não reside apenas no não pagamento, mas na ruptura entre a operação econômica efetivamente realizada e a realidade fiscal declarada (BRASIL, 1990).

A análise do cenário irregular exige, contudo, uma distinção importante entre infração

administrativa, inadimplemento e crime tributário. A doutrina utilizada no referencial destaca que nem toda falta de pagamento se confunde com fraude ou sonegação penalmente relevante, sendo necessário distinguir o contribuinte meramente inadimplente daquele que, dolosamente, se vale de artifícios para suprimir ou reduzir tributo.

Essa diferença demonstrada na Tabela 3, é especialmente importante porque os crimes materiais do art. 1º da Lei nº 8.137/1990 pressupõem resultado danoso, enquanto o art. 2º alcança hipóteses formais específicas, o que impede tratamento indistinto de todas as irregularidades tributárias (BRASIL, 1990). Conforme exemplo especificado na tabela 3.

Tabela 3 - Comparativo

Descrição	Empresa regular	Empresa irregular	Diferença
Faturamento bruto mensal	R\$ 100.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 0,00
Vendas informadas/escrituradas	R\$ 100.000,00	R\$ 60.000,00	R\$ 40.000,00
Compras tributadas do mês	R\$ 70.000,00	R\$ 70.000,00	R\$ 0,00
Alíquota de ICMS	19%	19%	R\$ 0,00
Débito de ICMS sobre saídas	R\$ 19.000,00	R\$ 11.400,00	R\$ 7.600,00
Crédito de ICMS sobre entradas	R\$ 13.300,00	R\$ 13.300,00	R\$ 0,00
ICMS a recolher	R\$ 5.700,00	-R\$ 1.900,00	R\$ 7.600,00

Fonte: Elaborado pelo autor.

De acordo com a tabela acima, a diferença evidenciada no quadro comparativo foi motivada, essencialmente, não pelo porte econômico das empresas ou pelo volume real de suas operações, mas pela forma como as saídas foram informadas ao Fisco.

Assim, a diferença de R\$ 7.600,00 (sete mil e seiscentos reais) decorre da subdeclaração das operações tributáveis e da consequente distorção da base de cálculo do imposto, revelando que a vantagem obtida no cenário irregular não resulta de eficiência empresarial, mas de ruptura entre a realidade econômica da empresa e a realidade fiscal apresentada à administração tributária.

A comparação entre Cerrado Aparecida Distribuidor Ltda e Aparecidense Goiano Atacadista Ltda revela que a diferença essencial entre os dois cenários não está no porte econômico nem no volume de faturamento, mas na aderência, ou não, à legalidade tributária. As duas empresas partem do mesmo faturamento bruto real de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), mas somente a primeira reconhece integralmente suas operações e suporta corretamente a carga tributária correspondente.

A segunda, ao reduzir artificialmente o valor das saídas informadas ao Fisco, produz um

resultado fiscal fictício, que mascara o montante efetivamente devido e transforma obrigação tributária real em aparente vantagem financeira. Em relação ao que pode ocorrer com a empresa, a consequência imediata é sua exposição à fiscalização tributária, com possibilidade de exigência do ICMS devido, acrescido de multa e juros, uma vez que o crédito tributário estadual abrange o valor do tributo, da multa e dos juros moratórios, podendo inclusive decorrer de tributo declarado e não pago.

No plano jurídico-penal, a conduta pode, em tese, guardar correspondência com os arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/1990, especialmente nas hipóteses de omissão de informações, declaração falsa, fraude à fiscalização e supressão ou redução indevida de tributo. Todavia, é importante registrar, em rigor técnico, que nem toda irregularidade fiscal configura automaticamente crime tributário, assim como o mero inadimplemento da obrigação tributária não gera, por si só, responsabilidade solidária do sócio-gerente, exigindo-se demonstração de circunstâncias qualificadas para eventual responsabilização pessoal (BRASIL, 1990).

Considerando que o setor atacadista opera com circulação de mercadorias, emissão de documentos fiscais e constante interação com obrigações principais e acessórias, torna-se recomendável que o profissional contábil adote método de trabalho formalizado, capaz de demonstrar a licitude de sua conduta, a origem das informações utilizadas e os limites de sua responsabilidade técnica.

Tal cautela se revela ainda mais relevante diante de investigações e operações fiscais em Goiás que apontam, em determinados contextos, a existência de esquemas de evasão de ICMS com uso de empresas interpostas, documentação inidônea e participação de diversos agentes da cadeia negocial. Em primeiro plano, recomenda-se a formalização rigorosa da relação profissional entre contador e cliente, mediante contrato de prestação de serviços contábeis claro, detalhado e periodicamente revisto.

Esse instrumento deve delimitar as atribuições técnicas do profissional, indicar expressamente que sua atuação se desenvolve nos limites da legislação tributária e contábil aplicável e registrar que a responsabilidade pelo conteúdo originário das informações empresariais pertence ao cliente que as fornece.

A importância dessa cautela decorre não apenas da prática profissional, mas também da disciplina jurídica do Código Civil, segundo a qual os prepostos encarregados da escrituração respondem pessoalmente perante os preponentes pelos atos culposos e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos (BRASIL, 2002).

Em igual medida, é essencial que o contador desenvolva rotina documental baseada em controle de entrada, conferência mínima de consistência e preservação dos elementos que sustentam a escrituração.

No plano jurídico-penal da empresa, a base legal mais direta continua sendo a Lei nº 8.137/1990, especialmente quando a situação envolve omitir informações, prestar declaração falsa, fraudar a fiscalização, inserir elementos inexatos em documentos ou livros fiscais, falsificar documentos ou deixar de fornecer nota fiscal. Esses tipos legais são exatamente os que melhor dialogam com os exemplos de omissão de operações, notas frias e documentação inidônea no setor atacadista.

Contra o contador, o ponto principal é que a responsabilização não é automática, mas pode existir quando sua conduta ultrapassa a atuação técnica regular. A base doutrinária ao afirmar que, após as mudanças do Código Civil, o profissional contábil passou a responder pessoalmente perante o preponente pelos atos culposos e solidariamente perante terceiros pelos atos dolosos, inclusive com possibilidade de comprometimento de seu patrimônio pessoal.

Além disso, o Código Civil impõe ao empresário e à sociedade empresária a manutenção de sistema de contabilidade fundado em escrituração uniforme, em correspondência com a documentação respectiva, sob responsabilidade de contabilista legalmente habilitado.

Por essa razão, a rastreabilidade dos documentos físicos e digitais, a guarda organizada dos arquivos recebidos, o registro das datas de entrega e a possibilidade de reconstrução do percurso informacional da escrituração constituem medidas indispensáveis tanto para a regularidade fiscal da empresa quanto para a proteção profissional do contador (BRASIL, 2002).

Sob a perspectiva ética e preventiva, recomenda-se que o contador não se limite ao processamento técnico de dados, mas exerça função orientadora formal perante o cliente, especialmente quanto ao cumprimento das obrigações ligadas ao ICMS. O Código de Ética do Contador estabelece que o profissional deve agir no interesse público e observar princípios como integridade, objetividade, competência profissional e devido zelo, além de cumprir as leis e regulamentos pertinentes (NBC PG 01, 2019).

Nessa linha, a comunicação das orientações relevantes deve ser preferencialmente documentada, seja por cláusulas contratuais, seja por registros formais de advertência, solicitação de correção ou ciência de inconsistências identificadas. Quando houver indícios graves de irregularidade, a permanência passiva do profissional pode fragilizar sua posição

futura; por isso, a recomendação tecnicamente mais segura é que ele exija regularização, registre sua discordância e, se necessário, recuse ou interrompa a prestação de serviços.

O profissional contábil não deve funcionar como simples legitimador formal de informações duvidosas, mas como agente técnico de conformidade, cuja diligência precisa ser verificável. Por fim, a ausência de formalização contratual, de controle documental e de postura preventiva tende a ampliar significativamente a exposição do contador a riscos institucionais e pessoais.

Em um cenário no qual os crimes contra a ordem tributária comprometem a arrecadação, a concorrência e a regularidade do mercado, a conduta diligente do contador torna-se elemento central tanto para a prevenção do ilícito quanto para a preservação de sua própria responsabilidade profissional.

Por fim, os materiais sobre responsabilidade profissional te ajudam a mostrar como o contador se resguarda e, indiretamente, o que acontece quando ele não se resguarda. Eles destacam a importância de contrato de prestação de serviços, cláusulas que delimitem a responsabilidade técnica, carta de responsabilidade, revisão anual das obrigações e documentação da origem das informações.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo analisou a prática de evasão fiscal cometidos por empresas atacadistas no Estado de Goiás, com ênfase nas condutas relacionadas à supressão ou redução indevida do ICMS e nos reflexos dessas práticas sobre a empresa e sobre a atuação do contador.

A investigação permitiu demonstrar que a relevância do tema decorre não apenas da expressiva participação do setor atacadista na circulação de mercadorias e na dinâmica do mercado interno, mas também do fato de que o ICMS constitui um dos principais tributos incidentes sobre essas operações, o que torna esse segmento especialmente sensível à ocorrência de ilícitos fiscais.

O trabalho procurou responder em que medida a prática de crimes contra a ordem tributária, no ambiente atacadista goiano, produz consequências fiscais, jurídicas e profissionais que ultrapassam o mero inadimplemento tributário e alcançam a regularidade empresarial e a responsabilidade do profissional contábil.

A partir do referencial teórico desenvolvido, verificou-se que a distinção entre elisão e

evasão fiscal é fundamental para a adequada compreensão do problema. Enquanto a elisão fiscal se insere no campo do planejamento tributário lícito, realizado por meios juridicamente admitidos e anteriores ao fato gerador, a evasão fiscal corresponde à utilização de meios ilícitos, como sonegação, fraude e simulação, empregados para suprimir ou reduzir indevidamente tributos.

A simulação acadêmica permitiu evidenciar que a aparente vantagem econômica obtida pela empresa que reduz artificialmente o ICMS não representa eficiência empresarial legítima, mas ruptura da correspondência entre a realidade econômica das operações e a realidade fiscal informada ao Estado.

O caso exemplo demonstrou que a diminuição indevida da base de cálculo do imposto produz, em um primeiro momento, um resultado fiscal aparentemente favorável, mas tende a desencadear, quando identificada, uma trajetória sancionatória mais gravosa, marcada pela exigência do tributo devido, incidência de multa e juros, constituição do crédito tributário, inscrição em dívida ativa, cobrança executiva e possível desdobramento penal.

Desse modo, conclui-se que a sonegação de ICMS, longe de representar ganho legítimo, converte-se em fonte de passivo ampliado, instabilidade jurídica e comprometimento da regularidade da empresa perante o Fisco. À vista disso, conclui-se que os crimes contra a ordem tributária cometidos por empresas atacadistas em Goiás produzem efeitos que transcendem a esfera arrecadatória, alcançando a concorrência leal, a segurança jurídica das relações empresariais e a integridade da atividade contábil.

O estudo confirma que a supressão ou redução indevida do ICMS compromete não apenas o dever de recolhimento do tributo, mas a própria legitimidade da atuação empresarial no mercado, ao passo que reforça a necessidade de uma postura técnica rigorosa do contador, orientada pelos princípios da legalidade, integridade, objetividade e devido zelo profissional.

Assim, o trabalho contribui para a compreensão crítica da interface entre contabilidade, tributação e responsabilidade jurídica, oferecendo base teórica e analítica para o enfrentamento do problema no contexto acadêmico e profissional.

Como proposta para pesquisas futuras, sugere-se o desenvolvimento de estudos voltados à análise dos impactos da evasão fiscal sobre a arrecadação estatal e de seus reflexos socioeconômicos para a coletividade, especialmente sob a perspectiva de como mecanismos lícitos de economia tributária podem influenciar a disponibilidade de recursos públicos, a distribuição do ônus tributário e a efetivação de políticas públicas.

Tal aprofundamento mostra-se relevante porque amplia a discussão para além da evasão fiscal e permite examinar, em chave crítica e juridicamente adequada, os limites entre planejamento tributário legítimo, capacidade contributiva e interesse público.

REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ATACADISTAS E DISTRIBUIDORES (ABAD). Faturamento do atacado distribuidor chega a R\$ 616,6 bilhões em 2025 e reforça protagonismo nacional do setor. ABAD, São Paulo, 13 maio 2026. Disponível em: <https://abad.com.br/indicadores/atacado-distribuidor-chega-a-r-6166-bilhoes-de-faturamento-e-reforca-protagonismo-nacional/>. Acesso em 10 de maio de 2026.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 12 de maio de 2026.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados e aos Municípios. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm. Acesso em 18 de abril de 2026.

BRASIL. Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 28 dez. 1990. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm. Acesso em 01 de maio de 2026.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 11 jan. 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm. Acesso em 01 de maio de 2026.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Habeas Corpus nº 399.109/SC. Relator: Min. Rogério Schietti Cruz. Brasília, DF, 31 de agosto de 2018. Disponível em: Inteiro Teor do HC 399.109. Acesso em: 13 de junho de 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula Vinculante nº 24, de 10 de dezembro de 2009. Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 11 dez. 2009. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=26&sumula=1265>. Acesso em: 13 jun. 2026.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. Teoria da Evasão e da Elisão em Matéria Tributária. Planejamento Fiscal - Teoria e Prática. São Paulo: Dialética, 1998.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Norma Brasileira de Contabilidade, NBC PG 01, de 7 de fevereiro de 2019. Aprova a NBC PG 01 – Código de Ética Profissional do Contador. Brasília, DF: CFC, 2019. Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-pg-geral/>. Acesso em 6 de maio de 2026.

COSTA, Edna de Cássia; ALTREITER, Elis Andréia. A responsabilidade civil e penal do profissional contábil. Revista Eletrônica do Curso de Ciências Contábeis, v. 4, n. 6, p. 50-70, 2015.

FONSECA, Reinaldo. A industrialização de Goiás: um caso de sucesso. In: CAVALCANTI, Isabel Machado; LASTRES, Helena Maria Martins et al. (org.). Um olhar territorial para o desenvolvimento: Centro-Oeste. Rio de Janeiro: Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, 2014. p. 298-349.

FREITAS, Leonardo Buissa; BEVILACQUA, Lucas. Neutralidade Tributária no ICMS e Criminalização do Devedor Contumaz: Imposto Declarado e não Pago. Revista Direito Tributário Atual, [S. l.], n. 39, p. 255–270, 2018. DOI: 10.46801/2595-6280-rdta-39-12.

Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/450>. Acesso em 6 de maio de 2026.

GOIÁS. Decreto nº 4.852, de 29 de dezembro de 1997. Regulamenta a Lei nº 11.651, de 26 de dezembro de 1991, que instituiu o Código Tributário do Estado de Goiás. Goiânia: Diário Oficial do Estado de Goiás, 1997. Disponível em: <https://appasp.economia.go.gov.br/legislacao/arquivos/Rcte/RCTE.htm#A2>. Acesso em 4 de maio de 2026.

GOIÁS. Lei nº 11.651, de 26 de dezembro de 1991. Institui o Código Tributário do Estado de Goiás. Goiânia: Diário Oficial do Estado de Goiás, 1991. Disponível em: <https://appasp.economia.go.gov.br/legislacao/arquivos/CTE/CTE.htm>. Acesso em 8 de maio de 2026.

GOIÁS. Secretaria da Economia. Operação Straw Man desarticula esquema de empresas de fachada com movimentação de R\$ 250 milhões. Goiânia: Secretaria da Economia, 27 ago. 2025. Disponível em: <https://goias.gov.br/economia/operacao-straw-man-desarticula-esquema-de-empresas-de-fachada-com-movimentacao-de-r-250-milhoes/>. Acesso em: 13 jun. 2026.

LIMA, Karla Kellen de; PASQUALETTO, Antônio; ALMEIDA, Altivo Roberto Andrade de; SILVA, Margot Riemann Costa e. A construção e a evolução da CEASA-GO: a central de abastecimento do Cerrado brasileiro. Revista Baru: Revista Brasileira de Assuntos Regionais e Urbanos, Goiânia, v. 1, n. 1, p. 3-20, 2015. DOI: 10.18224/baru.v1i1.4459. Disponível em: <https://seer.pucgoias.edu.br/index.php/baru/article/view/4459>. Acesso em 3 de maio de 2026.

MACIEL, Dulce Portilho. Empresas do comércio “em grosso” na economia de Goiânia, cidade em formação (1933-1963). Revista Tiempo & Economía, v. 4, n. 1, p. 85-99, jan./jun. 2017.

NAGURNHAK, Gilmar. Diferença entre impostos, taxas e contribuições de melhoria. Jusbrasil, 18 abr. 2024. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/diferenca-entre-impostos-taxas-e-contribuicoes-de-melhoria/2361954645>. Acesso em 15 de maio de 2026.

PEREIRA, Luiz Andrei Gonçalves; OLIVEIRA, Igor Martins de; LOPES, Paulo Cícero Borges. A geografia do comércio atacadista de hortigranjeiros na central de abastecimento do Norte de Minas. *Caminhos de Geografia*, Uberlândia, v. 23, n. 90, p. 20-38, dez. 2022.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. *Metodologia do Trabalho Científico: métodos e técnica da pesquisa e do trabalho acadêmico*. 2. ed. – Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

RABELLO FILHO, Francisco Pinto. Consideração do ISS como imposto direto ou indireto, para efeito de repetição do indébito tributário: breve revisão do tema. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, v. 12, n. 55, p. 145-157, mar./abr. 2004.

RAUPP, F.M; BEUREN, I.M. *Metodologia de pesquisa aplicável às ciências sociais*, 2006.

TUPY, Oscar; SOUZA, Ana Paula. Eficiência produtiva do setor atacadista/distribuidor no Brasil. In: CONGRESSO DA SOCIEDADE BRASILEIRA DE ECONOMIA E SOCIOLOGIA RURAL, 44., 2006, Fortaleza. Anais... Fortaleza: SOBER, 2006.