

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.344/19/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001169025-13  
Impugnação: 40.010147590-55  
Impugnante: Couro Minas Ltda.  
IE: 287756684.00-10  
Coobrigados: Luis Carlos Becare da Rocha  
CPF: 150.802.438-30  
Ricardo Duarte de Amaral  
CPF: 181.046.828-06  
Proc. S. Passivo: Laura Charallo Grisolia Elias/Outro(s)  
Origem: DFT/Poços de Caldas

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÀRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** O sócio-administrador e o gerente de fato respondem 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.

**MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Salienta-se que para as saídas desacobertas de mercadorias sujeitas à ST exigiu-se apenas a multa isolada, mesma exigência feita nos casos de entrada desacoberta de mercadorias sujeitas à apuração do ICMS por débito e crédito das operações próprias.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO - SINTEGRA.** Constatada a entrega em desacordo com a legislação (valores, produtos situação tributária e CFOP), de arquivos eletrônicos, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de

livros fiscais, conforme previsão nos arts. 10, 11 e 39, todos do Anexo VII do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS – LIVRO REGISTRO DE ENTRADA.** Constatada a falta de escrituração de documentos fiscais de aquisição de mercadorias no Registro de Entradas Nacional de notas fiscais de saída. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

**SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR.** Correta a exclusão do regime do Simples Nacional nos termos do disposto no art. 29, inciso V e XI, § § 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11.

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**Improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisão unânime.**

---

#### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades:

1- no período de 01/01/13 a 31/12/13, deixou de recolher o ICMS-ST, referente a entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurado por meio de procedimento tecnicamente idôneo denominado Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID).

Exigências de ICMS e ICMS/ST sobre as entradas desacobertadas, Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, observado o disposto no § 2º do mesmo artigo, da citada lei. Salienta-se que para as saídas desacobertadas de mercadorias sujeitas à ST exigiu-se apenas a multa isolada, mesma exigência feita nos casos de entrada desacobertada de mercadorias sujeitas à apuração do ICMS por débito e crédito das operações próprias.

2- no período de janeiro a outubro e dezembro de 2013, entregou em desacordo com a legislação (valores, produtos situação tributária e CFOP), arquivos eletrônicos SINTEGRA, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme previsão nos arts. 10, 11 e 39, todos do Anexo VII do RICMS/02.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

3- no período de janeiro de 2013 a outubro de 2013, deixou de escriturar documentos fiscais de aquisição de mercadorias no Registro de Entradas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Ainda, o presente PTA versa sobre a exclusão da Impugnante acima identificada do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tendo em vista a constatação de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 28, art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º e art. 33 da Lei Complementar n.º 123/06, c/c art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11.

O sócio-administrador e o gerente de fato foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados, pelos atos praticados por eles, resultando no descumprimento de obrigações principal e acessória relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Instruem o Auto de Infração: 1) relatório detalhado da autuação fiscal (fls. 09/25, Anexo 1 – planilhas demonstrativas das irregularidades e crédito tributário (fls. 26/83, Anexo 2 – cópia de documentos fiscais e extrafiscais (fls. 84/147), Anexo 3 – cópia de *e-mail*, consultas a sítios da *internet*, intimações, termo de deslacração e documentos correlatos (fls. 148/168), Anexo 4 – consultas cadastrais (fls. 169/199), Anexo 5 – arquivos gravados em meio digital (fls. 200/201) e Termo de Exclusão do Simples Nacional (fls. 202/203).

Inconformado, o Contribuinte apresenta, tempestivamente e por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 211/228 e junta os documentos de fls. 229/235, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 240/254.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades:

1- no período de 01/01/13 a 31/12/13, deixou de recolher o ICMS e ICMS-ST, referente a entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurado por meio de procedimento tecnicamente idôneo denominado Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID);

2- no período de janeiro a outubro e dezembro de 2013, entregou em desacordo com a legislação (valores, produtos situação tributária e CFOP), arquivos eletrônicos SINTEGRA, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme previsão nos arts. 10, 11 e 39, todos do Anexo VII do RICMS/02;

3- no período de janeiro de 2013 a outubro de 2013, deixou de registrar documentos fiscais de aquisição de mercadorias no Registro de Entradas.

Consta às fls. 202/203 Termo de Exclusão da Impugnante acima identificada do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tendo em vista a constatação de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 28, art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º e art. 33 da Lei Complementar n.º 123/06, c/c art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN n.º 94 de 29/11/11.

O sócio-administrador e o gerente de fato foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados, pelos atos praticados por eles, resultando no descumprimento de obrigações principal e acessória relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei n.º 6.763/75.

Instruem o Auto de Infração de forma minuciosamente detalhada: 1) relatório detalhado da autuação fiscal (fls. 09/25, Anexo 1 – planilhas demonstrativas das irregularidades e crédito tributário (fls. 26/83, Anexo 2 – cópia de documentos fiscais e extrafiscais (fls. 84/147), Anexo 3 – cópia de e-mail, consultas a sítios da internet, intimações, termo de deslacração e documentos correlatos (fls. 148/168), Anexo 4 – consultas cadastrais (fls. 169/199), Anexo 5 – arquivos gravados em meio digital (fls. 200/201) e Termo de Exclusão do Simples Nacional (fls. 202/203).

Ressalte-se que em junho de 2016 foram apreendidos documentos fiscais e extrafiscais, conforme AAD n.º 9.990 de 14/06/16 e feita a copiagem de arquivos eletrônicos vinculados ao aplicativo “Menu.exe”.

Inconformado, o Contribuinte apresenta, tempestivamente e por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 211/228 e junta os documentos de fls. 229/235, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 240/254.

A Impugnante alega em síntese: 1) violação ao princípio da dupla visita (art. 55 da LC n.º 123/06), 2) decadência com base no art. 150 § 4º do CTN e 3) multas confiscatórias.

Contudo, sem razão a Impugnante.

Quanto à prejudicial de mérito, a Defesa pleiteia a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário pautando-se pelo comando do art. 150 § 4º do CTN.

Todavia, equivocou-se a Impugnante.

Verifica-se que o período relacionado com a exigência fiscal vai de 01/01/13 a 31/12/13, e os Sujeitos Passivos foram notificados do Auto de Infração em 19/12/18 (Autuado) e 24/12/18 (Coobrigado), conforme documentos de fls. 205/206, não havendo que se falar em decadência, que só se operaria a partir de 2019.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO REsp 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART. 173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2013 somente expirou em 31/12/18, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 19/12/18.

Assim, quanto à prejudicial de mérito, rejeita-se a alegação de decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário.

A Impugnante alega, tangenciando entendimento de suposta nulidade do Auto de Infração e do Termo de Exclusão do Simples Nacional, o fato de que não teria sido atendido o princípio da dupla visita preceituado no art. 55 da LC1 nº 123/06, mas a questão mostra-se inaplicável ao caso.

Ocorre que o §4º do art. 55 da Lei Complementar nº 123/06 dispõe explicitamente que este artigo não se aplica ao processo administrativo fiscal relativo a tributos:

Art. 55. A fiscalização, no que se refere aos aspectos trabalhista, metrológico, sanitário, ambiental, de segurança, de relações de consumo e de uso e ocupação do solo das microempresas e das empresas de pequeno porte, deverá ser prioritariamente orientadora quando a atividade ou situação, por sua natureza, comportar grau de risco compatível com esse procedimento.

(...)

§ 4º O disposto neste art. não se aplica ao processo administrativo fiscal relativo a tributos, que se dará na forma dos arts. 39 e 40 desta Lei Complementar. Grifou-se.

Quanto ao mérito propriamente dito, as irregularidades serão tratadas separadamente para melhor entendimento.

### **Irregularidade 1**

No período de 01/01/13 a 31/12/13, o contribuinte deixou de recolher o ICMS e ICMS-ST, referente a entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurado por meio de procedimento tecnicamente idôneo denominado Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID).

Exigências de ICMS/ST sobre as entradas desacobertas, Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, observado o disposto no § 2º do mesmo artigo, da citada lei. Salienta-se que para as saídas desacobertas de mercadorias sujeitas à ST exigiu-se apenas a multa isolada, mesma exigência feita nos casos de entrada desacoberta de mercadorias sujeitas à apuração do ICMS por débito e crédito das operações próprias.

Para execução do levantamento quantitativo foram utilizadas documentação extrafiscal e informações contidas nos arquivos eletrônicos transmitidos pelo Contribuinte.

Ressalte-se que, originariamente o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS é o contribuinte eleito pelo legislador como substituto tributário. Entretanto, se esse imposto não é retido pelo substituto, aquele que recebeu a mercadoria sem a devida retenção é responsável pelo recolhimento do imposto não pago, como no caso dos autos em que se constatou a entrada e o estoque de mercadoria sujeita à substituição tributária sem documentação fiscal, portanto sem o recolhimento do ICMS/ST devido.

Dessa forma, o imposto devido por substituição tributária nas operações objeto de autuação está sendo exigido da Autuada, na qualidade de responsável solidária, por ter recebido e também estocado a mercadoria sem documento fiscal e, por consequência, sem a necessária retenção e recolhimento do imposto devido.

Ressalta-se que houve exigência somente da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, nas ocorrências de saída desacoberta de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Cabe esclarecer que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no período.

Por meio da combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), verifica-se a ocorrência de possíveis irregularidades, utilizando a seguinte equação:

$$\underline{\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}}$$

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata o LEQFID de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, nos termos do art. 194, inciso III, do RICMS/02:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

Consiste, tal roteiro, em uma simples operação matemática de soma e subtração, em que o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre à emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia. Nesse caso, o levantamento informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Ou ainda, se ao final de um determinado período, o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo contribuinte no livro Registro de Inventário ou apurado em levantamento físico verifica-se a ocorrência de estoque desacobertado de documento fiscal.

Enquanto que, se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo contribuinte pressupõe-se que houve saída desacobertada de documentação fiscal.

Tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento de cada item, quando é apresentado o resumo.

Cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções. Entretanto, isso não ocorreu.

A Defesa não traz qualquer documento que possa comprovar falha no levantamento quantitativo, sendo que, reiterando, o levantamento quantitativo somente pode ser contraditado mediante provas objetivas que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito.

Cabe à Impugnante refutar objetivamente os elementos trazidos aos autos pelo Fisco, o que não ocorreu. Pelo contrário, observa-se que a Defesa limitou-se a discussões vagas e genéricas, sem contrapor objetivamente os dados constantes do lançamento.

Dessa forma, verifica-se que encontram corretas as exigências fiscais, destacando que a impugnação apresentada pela Defesa, ao citar apenas alegações desacompanhadas de qualquer prova documental, mostra-se meramente protelatória.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que, além do ICMS/ST não recolhido pela Autuada, exigiu-se a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, item III, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

**Efeitos de 1º/11/2003 a 31/07/2013 - Redação dada pelo art. 29 e vigência estabelecida pelo art. 42. I, ambos da Lei 14.699/2003:**

"III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida no inciso II do caput do art. 55, em se tratando de mercadoria sujeita a substituição tributária."

(...)

Vale destacar que as normas sancionatórias que se extrai da interpretação conjunta do *caput* e do inciso I, ambos do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, **determinam a aplicação da penalidade "em dobro"** ao alienante/remetente, contribuinte substituto tributário, por deixar de pagar o imposto devido por substituição tributária, tendo ou não efetuado a retenção cabível.

Nota-se que a norma contida no inciso III, do § 2º, do art. 56 estabelece penalidade aplicável na situação em que haja previsão de responsabilidade por substituição tributária cabível ao alienante/remetente, em relação às operações subsequentes. Ou seja, tal norma situa-se no universo da chamada substituição tributária "progressiva" ou "para frente".

No caso dos autos, o recolhimento do ICMS/ST realizado pela Impugnante a menor no mesmo período alcançado pela ação fiscal não teria eficácia para operar a quitação do débito e, via de consequência, a extinção da obrigação tributária.

Com efeito, como ficou demonstrado pelas razões de fato e de direito articuladas nos autos, a Impugnante deixou de reter e recolher o ICMS/ST devido.

Assim, correta a exigência da parcela do ICMS/ST não recolhida pela Autuada e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST exigido, de acordo com o art. 56, inciso II c/c o § 2º do mesmo artigo, inciso III da Lei nº 6.763/75.

No que tange à Multa Isolada aplicada, registra-se que ela tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória e foi exigida nos termos da legislação no percentual de 40% (quarenta por cento) do valor da operação, com fulcro no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

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

Registra-se, por oportuno, que a mencionada multa isolada foi adequada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sendo limitada a duas vezes o valor do imposto exigido.

### **Irregularidade 2**

No período de janeiro a outubro e dezembro de 2013, o Contribuinte entregou em desacordo com a legislação (valores, produtos situação tributária e CFOP), arquivos eletrônicos SINTEGRA, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme previsão nos arts. 10, 11 e 39, todos do Anexo VII do RICMS/02.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

A obrigatoriedade de entregar, mensalmente, o arquivo eletrônico solicitado pela Fiscalização, encontra-se prevista nos arts. 10, *caput* e § 5º, e 11, *caput* e § 1º, ambos do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 10 - Os contribuintes de que tratam o § 1º do artigo 1º desta Parte e o § 7º deste artigo manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas no período de apuração, contendo o registro fiscal dos documentos recebidos e emitidos.

(...)

§ 5º - O contribuinte, observado o disposto nos artigos 11 e 39 desta Parte, fornecerá o arquivo eletrônico de que trata este artigo, atendendo às especificações descritas no Manual de Orientação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

previsto na Parte 2 deste Anexo, vigente na data de sua entrega.

(...)

Art. 11 - A entrega do arquivo eletrônico de que trata o art. 10, observado o disposto no art. 39, todos desta Parte, será realizada, mensalmente, mediante sua transmissão, via internet, para a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao das operações e prestações.

§ 1º - O contribuinte deverá verificar a consistência do arquivo, gerar a mídia e transmiti-la, utilizando-se da versão mais atualizada do programa validador SINTEGRA e do programa transmissor TED, obtidos no endereço eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais na internet ([www.sef.mg.gov.br](http://www.sef.mg.gov.br)).

(...)

De acordo com o disposto no art. 10, no seu § 5º, retrotranscrito, os contribuintes (usuários de Processamento Eletrônico de Dados - PED para emissão de documento fiscal e ou escrituração de livro fiscal e de Emissor de Cupom Fiscal - ECF) devem entregar arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações realizadas no período de apuração, o registro fiscal dos documentos recebidos e emitidos, observadas as especificações prescritas no Manual de Orientação previsto na Parte 2 do Anexo VII do RICMS/02, vigentes na data da entrega do arquivo.

Já a norma ínsita no art. 11, § 1º, determina que ao contribuinte cabe verificar a consistência dos arquivos gerados e transmiti-los, via *internet*, para a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

Registra-se que mesmo nos períodos em que não haja movimento de entradas e/ou saídas, obrigatoriamente, devem ser informados os registros tipos “10”, “11”, “88SME”, “88SMS” e “90”. A obrigatoriedade advém da norma ínsita no RICMS/02, em seu Anexo VII, Parte 2, itens 24 e 25.

A Impugnante sequer insurge contra a constatação da irregularidade em tela, consolidando-se como fato incontroverso.

A infração descrita neste Auto de Infração é formal e objetiva. Portanto, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN, que prescreve que a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal.

Insta observar que os arquivos eletrônicos transmitidos por contribuintes, desde que consistentes, permitem à Fiscalização realizar auditorias fiscais e/ou contábeis com maior eficiência, sem a necessidade de manusear volumes excessivos de livros e documentos fiscais.

Ressalta-se que, tratando-se de matéria tributária, o ilícito tipificado na legislação pode advir de descumprimento de obrigação principal, tal como a falta de

pagamento do tributo, ou de descumprimento de obrigação acessória, como o não atendimento a deveres instrumentais ou formais. É exatamente essa segunda hipótese de que ora se trata. Entretanto, em qualquer das hipóteses, verifica-se a não prestação de uma obrigação imposta pela lei ou legislação tributária.

Assim, caracterizada a infração apontada pela Fiscalização, correta a exigência, por período, da penalidade capitulada no art. 54, inciso XXXIV, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXIV - por deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação tributária ou em desacordo com a intimação do Fisco ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais, à escrituração de livros fiscais ou à Escrituração Fiscal Digital:

a) 3.000 (três mil) Ufemgs por período de apuração, independentemente de intimação do Fisco;

b) 5.000 (cinco mil) Ufemgs por período de apuração e a cada intimação do Fisco, após a aplicação da penalidade prevista na alínea "a" e verificado o descumprimento da obrigação no prazo fixado na intimação.

(Grifou-se).

### **Irregularidade 3**

No período de janeiro a outubro de 2013, o Contribuinte deixou de escriturar documentos fiscais de aquisição de mercadorias no Registro de Entradas.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I, alínea "a" da Lei nº 6.763/75.

Tem-se que a previsão legal para cumprimento da obrigação acessória de escriturar os documentos fiscais nos livros próprios, encontra-se disciplinada no art. 16, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 e art. 166 do Anexo V do RICMS/02, a seguir transcritos:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI- escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

(...)

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.

RICMS/02

Art. 127. A escrituração dos livros e documentos fiscais será feita pelo sujeito passivo, na forma estabelecida pela legislação tributária, com base nos documentos relativos às operações ou às prestações realizadas.

Anexo V

Art. 166. O livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destina-se à escrituração de serviços de transporte e comunicação utilizados e de entrada de mercadoria, a qualquer título, no estabelecimento.

A obrigatoriedade da empresa optante pelo Simples Nacional em escriturar o livro Registro de Entradas – LRE, dentre outros, encontra-se disposta no art. 61, inciso III, da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011. Examine-se:

Art. 61. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá adotar para os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas, observado o disposto no art. 61-A: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, §§ 2º, 4º, 4º-A, 4º-B, 4º-C, 10 e 11)

I - Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS;

III - Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do ICMS;

IV - Livro Registro dos Serviços Prestados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços prestados sujeitos ao ISS, quando contribuinte do ISS;

V - Livro Registro de Serviços Tomados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços tomados sujeitos ao ISS;

VI - Livro de Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle, caso exigível pela legislação do IPI.

§ 1º Os livros discriminados neste artigo poderão ser dispensados, no todo ou em parte, pelo ente tributante da circunscrição fiscal do estabelecimento do contribuinte, respeitados os limites de suas respectivas competências. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, § 4º)

(...)

(grifou-se)

Como o Contribuinte não cumpriu a obrigação prevista na legislação, aplicável ao caso, conforme restou demonstrado nos autos, correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, tendo em vista a falta de escrituração das referidas notas fiscais.

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:

I - por faltar registro de documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto, conforme definido em regulamento - 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação, reduzida a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

a) entrada de mercadoria ou utilização de serviços registrados no livro diário;

(...)

#### **Da sujeição passiva**

Cabe aqui destacar que o sócio-administrador e o gerente de fato foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados, pelos atos praticados por eles, resultando no descumprimento de obrigações principal e acessória relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lei Federal nº 5.172/66 - 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 Estadual 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.

(...)

§ 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.

Dessa forma, quando existe infração à lei tributária, há responsabilidade solidária dos sócios-gerentes, administradores, diretores, dentre outros, na dicção do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) que tem o mesmo alcance do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

O art. 121, parágrafo único, inciso II do CTN prevê que o responsável tributário é sujeito passivo da obrigação principal, cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que ele tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador. Por outro lado, o art. 124, inciso II do CTN, prescreve que “são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei”.

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

(...)

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Desse modo, responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o sócio-administrador e o gerente de fato, que efetivamente participaram das deliberações e dos negócios da empresa.

Ressalte-se que em junho de 2016 foram apreendidos documentos fiscais e extrafiscais, conforme AAD nº 9.990 de 14/06/16 e feita a copiagem de arquivos eletrônicos vinculados ao aplicativo “Menu.exe”.

No caso dos autos, vê-se da documentação apreendida que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Ademais, restou provado nos autos que o Contribuinte não apurou e não recolheu o imposto que deveria ter recolhido em razão das saídas, entradas e do estoque de mercadorias desacobertados. Ou seja, o Fisco demonstrou claramente nos autos que a prática de atos com infração de lei, quais sejam, a falta de apuração e recolhimento do imposto e, conseqüentemente, a falta de emissão e de escrituração das notas fiscais.

Portanto, tendo em vista o que dispõe a legislação tributária, está correta a eleição do sócio-administrador e do gerente como coobrigados para compor o polo passivo da obrigação tributária.

**Termo de Exclusão do Simples Nacional**

No que concerne à exclusão de ofício da Contribuinte do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos dos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI da Lei Complementar n.º 123/06, e inciso IV, alíneas “d” e “j”, e § 6º, inciso I, todos do art. 76 da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 94/11. Veja-se a legislação mencionada:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

(...)

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

(...)

XI - houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;

(...)

§ 1º - Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

(...)

§ 3º - A exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes.

(...)

§ 9º - Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

(...)

Resolução CGSN nº 94/11

Art. 76. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo Simples Nacional pelos 03 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses:

(...)

d - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006;

(...)

j - não emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de forma reiterada, observado o disposto nos arts. 57 a 59 e ressalvadas as prerrogativas do MEI nos termos da alínea "a" do inciso II do art. 97;

(...)

§ 6º - Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j", e "k" do inciso IV do caput:

I - a ocorrência de dois ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos cinco anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento em um ou mais procedimentos fiscais;

(...)

Portanto, na forma da lei, deve ser excluído do regime favorecido e simplificado a que se refere a Lei Complementar nº 123/06, o contribuinte que, dentre outras situações, dê saídas a mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 75, § 2º da Resolução CGSN nº 94/11, a seguir transcritos, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar, observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte, *in verbis*:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

Resolução CGSN nº 94/11

Art. 75. A competência para excluir de ofício a ME ou EPP do Simples Nacional é:

I - da RFB;

II - das Secretarias de Fazenda, de Tributação ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento; e

III - dos Municípios, tratando-se de prestação de serviços incluídos na sua competência tributária.

§ 1º - Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federado que iniciar o processo de exclusão de ofício.

§ 2º - Será dada ciência do termo de exclusão à ME ou à EPP pelo ente federado que tenha iniciado o processo de exclusão, segundo a sua respectiva legislação, observado o disposto no art. 110.

A Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional.

No caso, a Contribuinte foi intimada do Termo de Exclusão do Simples Nacional juntamente com o Auto de Infração conforme Avisos de Recebimento (AR) acostados às fls. 102 dos autos, contestando em sua peça de defesa quanto à exclusão do Simples Nacional.

Registra-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CC/MG julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si. Nesse sentido, este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão nº 22.394/17/1ª:

**ACÓRDÃO: 22.394/17/1ª**

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL (PGDAS) COM OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E VII DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

SIMPLES NACIONAL – EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA A SUA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEA "J" DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94 DE 29/11/11. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Frisa-se que a alíquota aplicada pela Fiscalização não foi em virtude da exclusão da Autuada do Simples Nacional, mas pela constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, 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 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO

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

COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Por fim, observa-se que restaram devidamente comprovadas as infrações cometidas pela Autuada e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Mariel Orsi Gameiro, que o julgavam parcialmente procedente, para adequar a multa de revalidação ao percentual de 50% (cinquenta por cento). Em seguida, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 25 de julho de 2019.**

**Marco Túlio da Silva  
Relator**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente**

D

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

Acórdão: 23.344/19/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001169025-13  
Impugnação: 40.010147590-55  
Impugnante: Couro Minas Ltda.  
IE: 287756684.00-10  
Coobrigados: Luis Carlos Becare da Rocha  
CPF: 150.802.438-30  
Ricardo Duarte de Amaral  
CPF: 181.046.828-06  
Proc. S. Passivo: Laura Charallo Grisolia Elias/Outro(s)  
Origem: DFT/Poços de Caldas

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre da exclusão da majoração da Multa de Revalidação prevista no § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização aplicou a penalidade prevista no inciso III do §2º do art. 56, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária;

(...)

Pelo teor da norma supracitada é possível concluir que a penalidade somente pode ser aplicada quando ocorrer a ausência de retenção/pagamento do tributo. Por oportuno, o sistema tributário brasileiro, delimitado pela Carta Magna é expresso ao dispor que deve se ater ao princípio de legalidade, conforme dispõe o art. 150, inciso I da Constituição da República de 1988, o qual delimita que nenhum tributo poderá ser criado ou majorado sem lei em sentido estrito que o estabeleça.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, Código Tributário Nacional, ao regulamentar o princípio da tipicidade, determina que as multas tributárias também devem respeito ao aludido princípio que, conforme já salientado, se constitui como um dos pilares do Direito Tributário.

Desse modo, não se pode admitir a aplicação de majoração de penalidade ao sujeito passivo quando não expressamente prevista na legislação de regência, isto porque, em nenhum momento, a lei mineira delimita a possibilidade de majoração da multa em casos de recolhimento ou retenção do imposto a menor, mas em outras oportunidades o legislador estadual fez questão de delimitar tal possibilidade, como por exemplo, no art. 56, inciso I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e dos acessórios antes da inscrição em dívida ativa, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa de mora será de:

(...)

Não se pode perder de vista que o primado da legalidade não se restringe ao aspecto formal, muito pelo contrário, não basta a previsão da hipótese em lei como ato ilícito a ser punido. A segurança jurídica exige que a lei esgote as possibilidades que cria obrigação tributária, trazendo do Direito Penal para o Direito Tributário a denominada especificidade conceitual ensinada pela Professora Misabel Abreu Machado Derzi (DERZI, Misabel Abreu Machado. Tipo ou conceito no Direito Tributário? Revista da Faculdade de Direito da UFMG, Belo Horizonte, v. 31, p. 213-260, 1988; DERZI, Misabel Abreu Machado. Direito tributário, direito penal e tipo, 2007).

Por oportuno o judiciário é claro e preciso quando analisa questões atinentes às penalidades, que devem seguir o mesmo norte interpretativo dos tributos:

IMPORTAÇÃO.REIMPORTAÇÃO.ATIVIDADES DISTINTAS. TIPLICIDADE.PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA.[...]2.A IMPORTAÇÃO E A REIMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS SÃO ATIVIDADES DISTINTAS,CABENDO,PORTANTO,À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PREVER QUAIS AS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DE IPI PARA CADA UMA DAS MESMAS RESPEITANDO-SE SUAS ESPECIFICIDADES.3.OPRINCÍPIO MOR DA LEGALIDADE EXIGE TIPLICIDADE ESTRITA EM SEDE TRIBUTÁRIA.INOCORRENDO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA,TAL COMO PREVISTA NA LEI,INEXIGÍVEL É A EXAÇÃO,E POR ISSO MESMO,QUALQUER PUNIÇÃO ADMINISTRATIVA DECORRENTE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.4.OE.STJ ASSENTOU NO RESP N.º 614.849,DA RELATORIA DO E.MINISTRO

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

CASTRO MEIRA,PUBLICADO NO DJDE 04.10.2004,VERBIS:"POR OUTRO TANTO,A COBRANÇA DE MULTA ADVÉM DA APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL DA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS,HIPÓTESE DISTINTA DAREIMPORTAÇÃO,ONDE NÃO SE EXIGE A EMISSÃO DE GUIAS DE IMPORTAÇÃO,POR SE REVESTIR DE OPERAÇÃO SINGULAR DE REIMPORTAÇÃO DE BENS NACIONAIS (NO CASO FITAS DE VIDEOTAPE DE GRAVAÇÃO DE NOVELAS PRODUZIDAS PELA REDE GLOBO,NO TERRITÓRIO NACIONAL).[...]NO CASO EM EXAME NÃO HÁ QUALQUER PREVISÃO LEGAL PARA A APRESENTAÇÃO DE GUIA DE IMPORTAÇÃO,NAS HIPÓTESES DE REIMPORTAÇÃO E,ASSIM SENDO,É INCABÍVEL A SUA EXIGÊNCIA COM BASE NA LEGISLAÇÃO ATINENTE À IMPORTAÇÃO,PORQUANTO CONFIGURA OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE".[...] (RESP 662.882/RJ,REL.MINISTRO LUIZFUX,PRIMEIRATURMA,JULGADO EM 06/12/2005,DJ13/02/2006,P.672)

Noutro turno, o Código Tributário Nacional também delimita que nos casos de dúvida atinente à penalidade, deve ser realizada interpretação mais favorável ao contribuinte, conforme inteligência do art. 112 do CTN.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a majoração da Multa de Revalidação dos incisos I e II do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie.

**Sala das Sessões, 25 de julho de 2019.**

**Marcelo Nogueira de Moraes  
Conselheiro**