

Acórdão: 23.901/21/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001854344-69
Impugnação: 40.010151442-24, 40.010151443-05 (Coob.)
Impugnante: New Time Comércio Serviços e Informática Ltda
IE: 702950186.00-87
Mark Rosa (Coob.)
CPF: 006.128.426-22
Proc. S. Passivo: Paulo César da Silva Filho/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

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

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatou-se saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, uma vez que foram emitidas notas fiscais falsas/ideologicamente falsas (canceladas, adulteradas ou que não correspondiam a real operação), com a finalidade de simular a regularidade de suas operações, no intuito de sonegar tributos. Infração caracterizada nos termos do art. 39, § 4º da Lei nº 6.763/75 e art. 149, inciso I do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos XXXI e XXXII, adequadas nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado, mediante levantamento quantitativo, que a Autuada promoveu entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Correta a exclusão da Autuada do regime do Simples Nacional, nos termos do art. 29, incisos 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.

Lançamento procedente. Improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisões unânimes.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, devido à utilização de documentos cancelados, adulterados e que não correspondiam a real operação nas vendas de mercadorias, comprovados mediante confronto entre os documentos emitidos pela Autuada e as declarações apresentadas em denúncia espontânea pela empresa destinatária, nos meses de janeiro, abril e maio de 2016.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos XXXI e XXXII, adequadas nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

- entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, apurada por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), nos termos do art. 194, inciso II do RICMS/02, no exercício de 2016.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75;

Versa, ainda, o presente PTA, 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 apuração 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 nº 123/06, c/c art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11.

Registra-se ademais que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o sócio-administrador da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, inciso § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 28/44, acompanhada dos documentos de fls. 45/58, com os seguintes argumentos:

- informam que as notas fiscais apresentadas no Auto de infração foram objeto de Denúncia Espontânea, impossibilitando, assim, a exigência de ICMS e Multas e que, ademais, os tributos foram devidamente declarados e recolhidos;

- aduzem a impossibilidade de responsabilização do sócio sem a comprovação da presença dos requisitos previstos no art. 135 do Código Tributário Nacional – CTN;

- discordam da aplicação de alíquota relativa à operação interna e a exigência de ICMS/DIFAL em favor de Minas Gerais, uma vez que o Fisco conhece o destino das mercadorias e da natureza interestadual das operações realizadas entre contribuintes do ICMS;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- apontam insegurança do procedimento utilizado pela autoridade fiscal para realização do LEQFID, por utilização de parâmetros e informações impróprias para o procedimento de auditoria adotado;

- entendem que a exigência de ICMS/ST e multa em relação às entradas desacobertadas com saídas devidamente registradas e tributadas, ofende ao princípio da não cumulatividade;

- suscitam a impossibilidade de exigência de ICMS sobre mercadorias sujeitas ao recolhimento de ICMS/ST na entrada pelo fornecedor, uma vez que o imposto foi recolhido na aquisição da mercadoria;

- destacam que exigência de ICMS fora do âmbito do regime diferenciado do Simples Nacional, faz-se necessária a observância do princípio da não cumulatividade, característico da sistemática de Débito e Crédito;

- entendem que as multas aplicadas apresentam natureza confiscatória.

A Fiscalização intima a Autuada a apresentar documentos/informações no prazo de 10 (dez) dias, nos seguintes termos (fls. 61/68):

- comprovantes de recebimento de valores relativos as operações de vendas, tendo como destinatária a empresa Auto Viação Marechal Ltda, no ano de 2016;

- todos os comprovantes de recolhimento do ICMS/ST, pagos pela empresa relativos à entrada de mercadorias em seu estabelecimento no período fiscalizado;

- acusar se existiram outras saídas de mercadorias que não foram registradas no livro Registro de Entrada e livro Caixa;

- apresentação do documento de autodenúncia que fundamentou a denúncia espontânea nos moldes dos arts. 207 a 210 todos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA;

- apresentação dos documentos, principalmente os financeiros, que ampararam a alteração dos valores declarados nos PGDAS e DEFIS pelo sujeito passivo principal, realizados em abril de 2019, conforme alegado na impugnação.

A Autuada manifesta-se às fls. 70/71, requerendo prorrogação do prazo para 60 (sessenta) dias para cumprimento da intimação.

A Fiscalização concede prorrogação de prazo de 30 (trinta) dias contados do recebimento do Ofício nº 222/2021 (fls. 73).

Regularmente cientificada, a Impugnante manifesta-se às fls. 75/77.

A Fiscalização se manifesta às fls. 79/99, com os seguintes argumentos:

- esclarece que a empresa Auto Viação Marechal Ltda ingressou com denúncia espontânea junto ao Fisco do Distrito Federal na qual acusou Autuada de acobertar suas operações com a utilização de documentos inidôneos: adulterados, montados ou cancelados;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- acrescenta que a denunciante apresentou os documentos enviados pela Autuada para acobertar o ingresso das mercadorias em seu estabelecimento e a consulta dos mesmos no portal da nota fiscal eletrônica;

- relata que posteriormente, após intimação do Fisco, comprovou-se, por meio de depósitos bancários, à aquisição de todas as mercadorias destinadas a ela pelo sujeito passivo principal, conforme os valores destacados nos documentos recebidos (regulares e inidôneos), e também afirmou não ter recebido as mercadorias acobertadas pelas NF-es n°s 214, 224, 237, 263 (exigidas em PTA apartado) nas quais figura como destinatária;

- relata que em relação aos fatos denunciados, não houve contestação da veracidade desta por parte do Sujeito Passivo.

- salienta que em linhas gerais foram realizados dois procedimentos de fiscalização com fim de avaliar a regularidade das operações com mercadorias realizadas pela Autuada;

- sustenta que constitui regra geral que ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de 05 (cinco) anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN;

- aponta que o fato de o Sujeito Passivo alterar os dados de sua contabilidade, mais de 04 (quatro) anos depois do fato ocorrido e, posteriormente, fazer alusão do lançamento dos registros de saídas (sem comprovação documental) em que constem notas fiscais com números e valores corrigidos conforme a sua conveniência, sem expressar a realidade de suas emissões, não tem o condão de regularizar tais operações nem fundamentar uma denúncia espontânea legalmente constituída;

- acrescenta que muito pelo contrário, trazem prova de que o Sujeito Passivo vendeu mercadorias sem a emissão de documento fiscal próprio e não possibilitou a empresa destinatária a correta escrituração da aquisição das mercadorias por ela adquiridas;

- registra que mesmo se houvesse denúncia espontânea, esta deveria ser apresentada acompanhada do recolhimento do ICMS conforme o regime geral deste imposto, de acordo com art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea "f" da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 138 do CTN;

- assevera que o sujeito passivo principal e o Coobrigado atuaram dolosamente nas operações analisadas neste PTA, portanto, ambos devem ser responsabilizados pelas infrações a legislação tributária;

- pugna pela manutenção do Coobrigado no polo passivo do Auto de Infração, dos valores do crédito tributário exigidos e da Exclusão da empresa New Time Comércio Serviços e Informática LTDA do Simples Nacional.

DECISÃO

Conforme relatado a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, devido à utilização de documentos cancelados, adulterados e que não correspondiam a real operação nas vendas de mercadorias, comprovados mediante confronto entre os documentos emitidos pela Autuada e as declarações apresentadas em denúncia espontânea pela empresa destinatária, nos meses de janeiro, abril e maio de 2016.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos XXXI e XXXII, adequadas nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

- entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, apurada por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), nos termos do art. 194, inciso II do RICMS/02, no exercício de 2016.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75;

Versa, ainda, o presente PTA, 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 apuração 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 nº 123/06, c/c art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11.

Registra-se ademais que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o sócio-administrador da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, inciso § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Em sua impugnação, sustenta a Impugnante que antes da ação fiscal apresentou Autodenúncia.

Entretanto, verifica-se que a mesma não foi concretizada e, portanto, não surtiu seus efeitos, uma vez que foi apresentada sem o comprovante do recolhimento do tributo e sem as formalidades para a efetivação do parcelamento, conforme os ditames dos arts. 207 e 208 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Ademais, mesmo se assim não fosse, a teor do que dispõe a legislação de regência do regime do Simples Nacional, o fato de a Contribuinte ter requerido o parcelamento do crédito tributário não afasta a infração cometida que deu ensejo à perda do benefício, bem como não a autoriza que permaneça no regime de tributação simplificado.

O procedimento utilizado pelo Fisco, para fins de apuração das irregularidades em apreço, é tecnicamente idôneo e está previsto no 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:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

As irregularidades apuradas mediante levantamentos quantitativos decorrem de meras técnicas matemáticas, com utilização dos documentos e lançamentos da escrita fiscal do contribuinte.

Tal roteiro tem por finalidade a conferência pelo Fisco das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente (por produto), pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas emitidas no respectivo período.

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de se apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação em quaisquer das duas formas apresentadas a seguir:

- “VENDAS (SAÍDAS) = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – ESTOQUE FINAL”

OU

- “ESTOQUE FINAL = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – VENDAS (SAÍDAS)”

Inferre-se que este levantamento consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é objetivo, **não** se tratando, portanto, de meras suposições.

Como se vê, o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), mediante utilização de simples operações matemáticas, representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

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

Se ao final de determinado exercício o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo Contribuinte no livro Registro de Inventário, pressupõe-se a ocorrência de estoque desacobertado. Caso o estoque apurado no levantamento seja maior que o declarado no livro Registro de Inventário, conclui-se pela existência de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal

Assim, o levantamento somente pode ser contraditado através de provas objetivas que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito, ou seja, a contestação de levantamento quantitativo só se faz mediante indicação precisa de eventuais erros detectados ou apresentação de novo levantamento evidenciando e justificando as diferenças encontradas, o que **não** ocorreu no caso dos autos, uma vez que, conforme demonstrado nas linhas que se seguem, a Impugnante **não** conseguiu comprovar, de forma inequívoca, eventual incorreção do feito fiscal, **no que diz**

respeito ao crédito tributário remanescente, após a retificação promovida pelo Fisco.

Caberia, portanto, 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.

Contudo, a Impugnante não trouxe aos autos, apesar das várias oportunidades concedidas, documentos capazes de elidir o feito fiscal.

Com relação ao argumento da Impugnante sobre a impossibilidade de cobrança de ICMS/ST e da Multa em relação às entradas desacobertas com saídas devidamente registradas e tributadas em ofensa ao princípio da não cumulatividade, equivocou-se mais uma vez, pois essas mercadorias estão submetidas a substituição tributária, conforme Decreto Estadual nº 46.137/13. E, como tais produtos foram adquiridos sem a cobertura de documento fiscal próprio, não ingressaram no território mineiro com o tributo retido. Assim sendo, é forçoso a adquirente, contribuinte mineira, proceder o devido recolhimento do imposto na entrada do produto no território de Minas Gerais.

Em resposta à intimação feita pela Fiscalização a Impugnante declarou que “não dispõe de comprovantes de recolhimento de ICMS/ST relativos à entrada de mercadorias em seu estabelecimento no período fiscalizado, ...” (fl. 76).

Como não houve o recolhimento regular do imposto pelos fornecedores da atuada, cabe New Time Comércio Serviços e Informática LTDA o pagamento do ICMS/ST, vide art. 15 do Anexo XV do RICMS/02.

Art. 15 - O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na **Parte 2** deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

§ 1º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria.

(...)

Quanto às exigências em relação às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, decorrentes da utilização de documentos cancelados, adulterados e que não correspondiam a real operação nas vendas de mercadorias, comprovadas através do confronto entre os documentos emitidos pela Atuada e as declarações apresentadas em denúncia espontânea pela empresa destinatária, melhor sorte não assiste à Impugnante.

A empresa destinatária acusou a Atuada de acobertar suas operações com a utilização de documentos inidôneos: adulterados, montados ou cancelados. A denunciante apresentou os documentos enviados pela Atuada para acobertar o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ingresso das mercadorias em seu estabelecimento e a consulta no portal da nota fiscal eletrônica.

Posteriormente, após intimação do Fisco, a Viação comprovou, por meio de depósitos bancários, a aquisição de todas as mercadorias destinadas a ela pelo sujeito passivo principal, conforme os valores destacados nos documentos recebidos (regulares e inidôneos). Afirmou, também, não ter recebido as mercadorias acobertadas pela NF-es nºs: 214, 224, 237 e 263 (exigidas em PTA apartado), nas quais figurou como destinatária.

Assim, ficou comprovado que houve a movimentação da mercadoria realizada através dessas notas fiscais consideradas ideologicamente falsas, por não corresponderem a real operação, conforme demonstrado, com base no § 10 do art. 26 da Lei complementar nº 123 de 2006.

Conforme já descrito anteriormente, essas operações estão fora da abrangência do regime do Simples Nacional, conforme o art. 13, §1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06, pois constatou-se que tais operações ocorreram desacobertadas de documento fiscal, conforme art. 149, inciso I do RICMS/02.

Como foi dito na manifestação fiscal, não há como comprovar a tributação referente a tais mercadorias inidôneas baseando-se em uma contabilidade regular. Estes documentos não são hábeis para estabelecer o vínculo entre as entradas e as saídas das mercadorias com fim de acompanhar o trânsito de bens que são não identificáveis. Coube ao sujeito passivo apresentar os comprovantes de pagamento na venda de tais operações, comprovantes de recolhimento de ICMS/ST e outras provas robustas da veracidade de suas alegações; mas o que se viu foram apenas argumentos com fim de eximir-se de suas responsabilidades.

Quanto à inclusão do coobrigado no polo passivo, restou comprovado nos autos, que o sujeito passivo principal e o Coobrigado atuaram dolosamente nas operações analisadas neste PTA.

Enfatize-se que a eleição do sócio-administrador como responsável solidário pela obrigação tributária, nominado no Auto de Infração como Coobrigado, tem seu fundamento no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumpra ainda registrar, que a responsabilidade daquelas pessoas decorre da norma estatuída no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional, assim redigido:

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.

Inferese, portanto, que o mencionado Coobrigado é pessoalmente responsável pelo crédito tributário, haja vista que nos termos dos diplomas legais mencionados restou comprovado nos autos infração de lei.

Dessa forma, ambos devem ser responsabilizados pelas infrações à legislação tributária.

Os Impugnantes sustentam também que as multas aplicadas têm efeito confiscatório, em clara violação ao que estabelece o art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

Porém, como muito bem demonstrado nos autos, as Multas de Revalidação e Isolada foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto devido no todo ou em parte, enquanto a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória de emitir documento fiscal.

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (*in* Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

"ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória".

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)." (DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

"As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTOS DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETÉ LAGOAS – APELANTE (S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO (A) (S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

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 TRIBUTOS (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 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.

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;

(...)

Em relação 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 nº 123/06 c/c o art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 94, de 29/11/11. 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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 à 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 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, 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”.

Vale dizer que a exclusão da Autuada do Simples Nacional encontra-se devidamente motivada e foram observados os princípios da ampla defesa e devido processo legal, o que torna regular o referido ato, estando, ainda, respaldado tal procedimento pela jurisprudência do E. TJMG:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - PRELIMINAR DE NULIDADE DA SENTENÇA - AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO - INOCORRÊNCIA - EMPRESÁRIO - EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL - DECISÃO MOTIVADA - OPORTUNIDADE DE CONTRADITÓRIO - REGULARIDADE - ICMS - BASE DE CÁLCULO - COMPENSAÇÃO DA TAXA DE ADMINISTRAÇÃO - INVIABILIDADE - MULTA ISOLADA - VALOR - REGULARIDADE - CARÁTER CONFISCATÓRIO - NÃO CONFIGURAÇÃO - ART. 85, §11, DO CPC/2015 - MAJORAÇÃO DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. - APRESENTANDO-SE A SENTENÇA NOS MOLDES DO ARTIGO 489 DO NCPC, TENDO SE MANIFESTADO ACERCA DE TODAS AS MATÉRIAS AVENTADAS NOS AUTOS, EM ESTRITA OBEDIÊNCIA AO §1º, INCISO IV, DO REFERIDO DISPOSITIVO, NECESSÁRIO CONCLUIR-SE PELA SUA REGULARIDADE, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR NA OCORRÊNCIA DE NULIDADE. - TENDO SIDO DEVIDAMENTE MOTIVADA A EXCLUSÃO DO AUTOR DO SIMPLES NACIONAL, COM A INDICAÇÃO DOS FUNDAMENTOS LEGAIS APLICÁVEIS E OBSERVÂNCIA DO CONTRADITÓRIO, DEVE SER RECONHECIDA A REGULARIDADE DO ATO.

(...)

(TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.12.169985-4/001, RELATOR(A): DES.(A) ADRIANO DE MESQUITA CARNEIRO (JD CONVOCADO), 3ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 22/06/2017, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 18/07/2017).

(...)

MÉRITO

PRIMEIRAMENTE ALEGA O APELANTE QUE SUA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL ESTÁ EIVADA DE VÍCIO, POIS O LANÇAMENTO NÃO INDICA O MANDAMENTO CONTIDO NA LC 123/06 OU OUTRA LEGISLAÇÃO CORRELATA QUE DARIA SUPORTE AO ATO, RESTANDO OFENDIDOS OS PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA E DO DEVIDO PROCESSO LEGAL.

TODAVIA, O DOCUMENTO DE F. 125/126, TERMO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL, APONTA AS RAZÕES PELAS QUAIS FOI O CONTRIBUINTE EXCLUÍDO DO REGIME ESPECIAL, EXPONDO QUE:

NO PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE JULHO/2007 A FEVEREIRO/2010, REITERADAMENTE, PROMOVEU SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, AS QUAIS PERFAZEM UM VALOR TOTAL DE R\$1.894.005,31 (UM MILHÃO, OITOCENTOS E NOVENTA E QUATRO MIL, CINCO REAIS E

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRINTA E UM CENTAVOS), CONFORME DEMONSTRADO NO PROCESSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO Nº 01.000166535.46.

ALÉM DISSO, FORAM INDICADOS OS FUNDAMENTOS LEGAIS PARA TAL EXCLUSÃO, SENDO EXPRESSAMENTE CITADAS AS LEGISLAÇÕES E OS ARTIGOS ESPECÍFICOS APLICÁVEIS.

TAL TERMO FOI DEVIDAMENTE RECEBIDO E ASSINADO PELO APELANTE, LHE SENDO ASSEGURADA A APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR, PORTANTO, EM INOBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA E DEVIDO PROCESSO LEGAL.

(...) (GRIFOU-SE).

Frisa-se que as exigências fiscais constantes no Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. O crédito tributário relativo à recomposição da conta gráfica, consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento, uma vez que deverá ser apurado somente após a notificação da Contribuinte quanto à publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Hélio Victor Mendes Guimarães.

Sala das Sessões, 28 de setembro de 2021.

Flávia Sales Campos Vale
Relatora

Marco Túlio da Silva
Presidente / Revisor

CSP