

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.758/15/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000228694-58  
Impugnação: 40.010136897-71  
Impugnante: Sopero Indústria e Comércio Ltda - ME  
IE: 186126487.06-15  
Proc. S. Passivo: Patrícia Soares Cruz/Outro(s)  
Origem: DFT/Belo Horizonte

### **EMENTA**

**SIMPLES NACIONAL - ALTERAÇÃO DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO - RECOLHIMENTO A MENOR .** Imputação fiscal de que a Impugnante recolheu ICMS a menor tendo em vista sua exclusão do regime do Simples Nacional. Uma vez que os efeitos da exclusão, no caso em tela, são retroativos à data do fato que a ocasionou, nos termos do art. 29, inciso XI e § 1º da Lei Complementar n.º 123/06, o ICMS deve ser recolhido, a partir desta data, pelo sistema normal de débito e crédito. Contudo, devem ser considerados os valores recolhidos pela Impugnante no Simples Nacional a título de ICMS conforme comprovantes de fls. 165/191 do PTA n.º 01.000228817-25. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e da respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO –** Imputação fiscal de descumprimento da intimação efetuada por Auto de Início de Ação Fiscal para apresentação de notas fiscais de entrada e livros fiscais. Infração caracterizada nos termos dos arts. 96, incisos III e XVII e 190 do RICMS/02. Mantida a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - FALTA DE ENTREGA.** Imputação de falta de entrega, de arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos e à escrituração de livros fiscais, conforme previsão contida nos arts. 10 e 11 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02. Infração objetiva e não refutada pela Impugnante. Mantida a exigência da Multa Isolada prevista no inciso XXXIV do art. 54 da Lei n.º 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais:

1 - recolhimento a menor de ICMS, no período de 1º de novembro de 2009 a 31 de dezembro de 2010, apurado mediante verificação fiscal das operações de entradas e saídas (Anexo I - Composição da Conta Gráfica do ICMS – fls. 15/16),

tendo em vista a exclusão de ofício do regime especial do Simples Nacional em razão da exclusão de sua matriz. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75;

2 - deixar de cumprir a intimação efetuada por meio do Auto de Intimação Fiscal - AIAF n.º 10.000009487.88 (fl. 02), para apresentação de notas fiscais de entrada, livros Registro de Entradas, de Saídas e de Apuração do ICMS relativos ao período de setembro de 2009 a dezembro de 2010. Exigências da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75;

3 - deixar de entregar arquivos eletrônicos do período de junho a agosto e novembro e dezembro de 2010, relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme arts. 10 e 11 do Anexo VII do RICMS/02. Exigências da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei n.º 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 120/128, alegando, em síntese:

- é nula a intimação no Diário do Executivo, pois não se esgotaram os meios para a intimação sua ou de seus sócios, sendo nula a penalidade por não apresentação de notas fiscais de entrada, livros Registro de Entradas, Saídas e Apuração do ICMS;

- no relatório fiscal, há menção de que a exclusão da matriz e filiais se deu em função da comprovação das reiteradas saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal promovidas por três filiais, cujos lançamentos e termo de exclusão foram julgados procedentes pelo CC/MG e, sendo assim, ficou regido pela sistemática de débito e crédito até 31 de dezembro de 2010, mas os acórdãos se referem a outras filiais e não à matriz;

- o ICMS exigido a alíquota de 18% (dezoito por cento) é referente ao declarado no DASN;

- além de alterar seu entendimento, já que o primeiro Auto de Infração, constou a dedução dos valores informados mediante declaração na DASN, o Fisco revisa os fatos geradores praticados anteriormente a essa modificação de critério, atuando o contribuinte e impondo-lhe obrigação tributária flagrantemente indevida;

- conforme dispõe o art. 146 do Código Tributário Nacional a alteração do posicionamento da Fazenda Pública deveria somente albergar fatos geradores posteriores a essa modificação de critério;

- tal situação, não obstante demonstre mais uma vez a arbitrariedade da Fazenda Pública, afronta diretamente princípios que permeiam as relações jurídicas, mormente a relação existente entre o Fisco e o contribuinte, precisamente os princípios constitucionais da segurança jurídica e da boa-fé objetiva, e ainda, aplicando de forma retroativa a legislação tributária, em detrimento ao contribuinte;

- cita art. 5º, inciso XL da Constituição Federal;

- os princípios da segurança jurídica e boa-fé objetiva são de observância estrita nas relações entre Fazenda e o contribuinte, servindo de instrumento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

indispensável para salvaguardar direitos fundamentais do cidadão ante as constantes investidas estatais;

- esse também era o entendimento pacificado no extinto Tribunal Federal de Recursos (TRF), consagrado por meio da Súmula 227;

- desse modo, alterado o critério jurídico pelo Órgão Fazendário, resta impossível sua extensão e revisão de lançamentos anteriores a essa alteração, de forma que somente serão alcançados os fatos geradores posteriores à modificação do critério, sob pena de violar princípios constitucionais da segurança jurídica, boa-fé objetiva e retroatividade da legislação tributária em detrimento do contribuinte;

- sendo autuado e lavrado Auto de Infração com base em fatos geradores pretéritos, tendo como fundamento novo posicionamento jurídico adotado pela Fazenda Pública, tem-se que o referido Auto merece ser desconstituído, por carecer de legalidade quanto à discricionariedade do ato administrativo de lançamento, e, mormente, por desprezitar princípios da ordem jurídica vigente;

- mesmo considerando que o Fisco poderia efetuar cobranças de forma retroativa, não foram concedidos os créditos devidos referentes ao que foi recolhido com a alíquota do Simples Nacional;

- o fato é que o ICMS é tributo afeto ao princípio constitucional da não-cumulatividade, ou seja, para se aferir o valor do tributo devido computam-se todo o crédito havido na operação imediatamente anterior;

- cita o art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988 e doutrina sobre o princípio da não cumulatividade;

- o Fisco simplesmente identificou os valores declarados na DASN e aplicou a alíquota de 18% (dezoito por cento), sem proceder uma análise contábil no sentido de se verificar quais são os créditos advindos da operação anterior;

- uma vez procedendo à exclusão do Simples Nacional, obrigatoriamente, para a composição da base de cálculo do ICMS e adotando-se o procedimento contido nos arts. 53, incisos I e III e 54, § 4º do RICMS/MG, chega-se ao valor da operação, onde o valor tributável será determinado com a aplicação da não cumulatividade;

- cita os arts. 25 e 27 da Lei Complementar n.º 123/06;

- não recebeu solicitação dos livros de Registro de Entradas e Saídas, notas fiscais de entradas e saídas e, nenhum destes documentos foi considerado na lavratura do Auto de Infração, o que implicaria em cobrança a menor de tributo;

- no Auto de Infração não foi considerado o livro de entrada de mercadorias a ensejar crédito de ICMS para fins de incidência do princípio da não-cumulatividade;

- a multa imposta não merece subsistir, pois, não é lícito a imposição de dupla penalidade, ou seja, não se pode impor multa de revalidação e também impor a multa isolada, conforme ocorreu no Auto de Infração em questão;

- não há fato gerador para a cobrança de multa isolada, pois o imposto foi declarado e quitado;

- na hipótese em questão, há dupla penalidade pela mesma infração, o que é inadmissível no Sistema Jurídico Nacional.

Ao final, requer o reconhecimento da nulidade absoluta do Auto de Infração e, caso assim não se entenda, seja a impugnação julgada procedente para conceder os créditos referentes ao pagamento realizado pelas alíquotas do Simples Nacional.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 143/148, refuta as alegações da peça de defesa, em resumo, aos argumentos que se seguem:

- o art. 10 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, disciplina os procedimentos a serem seguidos pela Administração Fazendária na realização das intimações;

- no caso em comento, os auditores tentaram intimar a Contribuinte por todos os meios previstos no RPTA, antes de decidirem pela publicação do AIAF através do Diário Oficial de Minas Gerais;

- em consulta à 11ª Alteração Contratual da Impugnante, verificou-se que esta filial encontrava-se extinta desde 26 de janeiro de 2011, justificando a intimação por publicação no Órgão Oficial do Estado de Minas;

- após serem julgados procedentes os Termos de Exclusão no Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CC/MG foi providenciada a publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional, sendo seus efeitos retroagidos a partir do mês em que ocorreu a primeira saída desacobertada, nos termos do art. 29, incisos V e XI, §§ 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06;

- assim, a empresa (matriz e filiais) passou a ser regida, a partir daquele momento, pela sistemática de débito e crédito e deveria compor a sua conta gráfica nos moldes estabelecidos na Lei n.º 6.763/75, com o pagamento do ICMS, caso devido;

- acessando o sistema de controle da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, percebeu-se que a Contribuinte não estava transmitindo a Declaração de Apuração e Informações do ICMS - DAPI, procedendo-se a intimação para apresentação dos documentos constantes no AIAF para que fosse verificado o cumprimento das exigências legais quanto à apuração e recolhimento do ICMS. Após a análise dos documentos, lavrou-se este Auto de Infração, compondo a conta gráfica;

- o lançamento em apreço não se refere à exigência de ICMS por comprovação de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal e sim, pela composição da conta gráfica em razão da exclusão de ofício do Simples Nacional;

- não ocorreu modificação de critérios para a apuração do imposto e, sim, exigência do imposto não declarado e nem recolhido na sistemática do débito e crédito, não havendo que se falar em violação dos princípios constitucionais da segurança jurídica, boa-fé objetiva e retroatividade da legislação tributária;

- a Impugnante foi devidamente intimada e, por não cumprir a intimação, exigiu-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea "a" da Lei n.º 6.763/75;

- as notas fiscais de entrada não foram consideradas, uma vez que não foram entregues quando da intimação, valendo ressaltar também que nenhuma nota foi anexada a peça impugnatória;

- não comungamos com o entendimento da Defendente de que houve exigência de dupla penalidade pela mesma infração (multa de revalidação e multa isolada), pois, como explicitado, as penalidades se referem a diferentes infringências à legislação tributária.

Ao final, pede a total procedência do feito fiscal.

### **Da Instrução Processual**

O Fisco anexa aos autos os seguintes documentos:

- 1 - Aviso de Recebimento - AR;
- 2 - Envelope da SEF que encaminhava o AIAF;
- 3 - Envelope da empresa;
- 4 - Correspondência da empresa devolvendo a documentação.

Regularmente intimada (fl. 156) a Impugnante comparece aos autos à fl. 157 afirmando que os documentos anexados pela Fiscalização não modificam os argumentos contidos em sua impugnação que ratifica *in totum*, e requer seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração.

Também o Fisco volta a se manifestar às fls. 160/161, ressaltando que a Impugnante, no seu aditamento, teve nova oportunidade de apresentar documentos que comprovassem o recolhimento do ICMS ora exigido e, não sendo o caso, encaminhar as notas fiscais de entrada para que se abatessem os créditos na composição da conta gráfica, mas preferiu permanecer inerte. Assim, reitera a total procedência do lançamento e mantém sua manifestação fiscal anterior.

### **Do Despacho Interlocutório**

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 27 de janeiro de 2015, exarou o despacho interlocutório de fl. 166, para que a Impugnante traga aos autos: 1) os documentos fiscais relativos aos créditos passíveis de aproveitamento que requer sejam considerados na apuração do imposto devido; 2) cópias dos comprovantes de recolhimento dos valores pagos no Simples Nacional no período autuado.

Na mesma sessão a 2ª Câmara de Julgamento converteu o julgamento em diligência para que o Fisco: 1) se manifestasse sobre os documentos apresentados pela Impugnante em cumprimento ao despacho interlocutório exarado; 2) informasse se na “composição da conta gráfica” foram considerados os pagamentos feitos no Simples Nacional.

Regularmente intimada a Impugnante comparece aos autos à fl. 170 e junta os documentos de fls. 171/339.

O Fisco manifesta-se às fls. 341/342 ressaltando que a documentação apresentada pela Impugnante refere-se a saídas de mercadorias não sendo passíveis de crédito. Quanto ao questionamento feito na diligência determinada pela Câmara,

informa que os valores de ICMS declarados no Simples Nacional não foram deduzidos na composição da conta gráfica, tendo em vista a impossibilidade de certificar a sua quitação quando da lavratura do Auto de Infração e por entender que esses poderão ser objeto de restituição junto à Receita Federal do Brasil. Pede, ao final, a procedência do lançamento.

Novamente é concedida vista dos autos à Impugnante que se manifesta à fl. 345 destacando que o ICMS no âmbito do Simples Nacional é recolhido em guia única e o banco já repassa, imediatamente, ao estado os valores a ele devido. Assim, não cabe a restituição junto à Receita Federal do Brasil, mas a compensação do pagamento efetuado a título de ICMS.

O Fisco também retorna aos autos às fls. 347/350, destacando que a Impugnante concorda com seu posicionamento quanto à impossibilidade de concessão dos créditos, pois não se contrapõe a ele. Em relação ao ICMS recolhido por meio da DASN entende que a Impugnante deverá pleitear a respectiva restituição, observando o disposto no art. 21, § 5º da Lei Complementar n.º 123/06 e nos arts. 117 e 118 da Resolução CGSN n.º 94/11 e a legislação estadual que rege a matéria. Destaca, ainda, que a extinção parcial de crédito tributário por meio de compensação dos valores de ICMS recolhidos na sistemática do Simples Nacional não é cabível nos termos dos arts. 89-A e 92 do RICMS.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca das seguintes imputações fiscais:

1 - recolhimento a menor de ICMS, no período de 1º de novembro de 2009 a 31 de dezembro de 2010, apurado mediante verificação fiscal das operações de entradas e saídas (Anexo I - Composição da Conta Gráfica do ICMS – fls. 15/16), tendo em vista a exclusão de ofício do regime especial do Simples Nacional em razão da exclusão de sua matriz. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75;

2 - deixar de cumprir a intimação efetuada por meio do Auto de Intimação Fiscal - AIAF n.º 10.000009487.88 (fl. 02), para apresentação de notas fiscais de entrada, livros Registro de Entradas, de Saídas e de Apuração do ICMS relativos ao período de setembro de 2009 a dezembro de 2010. Exigências da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75;

3 - deixar de entregar arquivos eletrônicos do período de junho a agosto e novembro e dezembro de 2010, relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme arts. 10 e 11 do Anexo VII do RICMS/02. Exigências da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei n.º 6.763/75.

Inicialmente, face aos argumentos de defesa, é importante deixar claro que não há qualquer mudança de critério jurídico em relação ao presente lançamento. O que ocorreu em verdade foi um novo lançamento lastreado em imputações fiscais distintas ao lançamento anterior e com motivação totalmente diversa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso do primeiro lançamento, após ter o Fisco constatado motivos para excluir a ora Impugnante do regime do Simples Nacional, lavrou o Auto de Infração e ofereceu oportunidade para que a Contribuinte contraditasse tanto os motivos que levariam à exclusão, quanto a própria exclusão.

A empresa, nos lançamentos que recebeu, valeu-se desta oportunidade, apresentou defesa que foi apreciada por este Conselho de Contribuinte, mas não foi acatada.

Apenas após o encerramento da discussão administrativa do processo anterior, formalizou-se o presente lançamento no qual não mais se discute a exclusão do regime do Simples Nacional e nem a infração de saída desacobertada de mercadoria. As exigências em relação a esta questão constavam do processo já encerrado.

Nos presentes autos discute-se as consequências da exclusão do Simples Nacional. Isto porque determina a própria Lei Complementar n.º 87/96 que a exclusão do regime do Simples Nacional no caso de promoção de saída de mercadorias sem o devido acobertamento fiscal gera como consequência a exclusão da empresa de tal regime a partir do momento em que praticou a infração. Portanto, o presente processo está tratando exatamente das consequências do processo anterior. Excluída do regime do Simples Nacional a ora Impugnante deveria promover o recolhimento do imposto como se não estivesse naquele regime, o que não se materializou.

Ademais, para efeitos do Simples Nacional, a exclusão de uma unidade da empresa implica em exclusão de todos os estabelecimentos.

Nesta linha, agiu o Fisco dentro dos princípios da legalidade e na forma determinada pelo art. 142 do Código Tributário Nacional.

A Impugnante alega, também, a falta de intimação, pois considera não ter recebido solicitação para apresentar os livros de Registro de Entradas e Saídas e as notas fiscais de entrada e saída.

Contudo, tal alegação não pode ser acatada, pois a intimação procedida pelo Fisco obedeceu criteriosamente os ditamos do art. 10 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que disciplina os procedimentos a serem seguidos pela Administração Fazendária na realização das intimações, a saber:

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 1º Quando o destinatário se encontrar em local ignorado, incerto ou inacessível ou ausente do território do Estado e não tiver sido intimado em seu domicílio eletrônico, ou quando não for possível a intimação por via postal, inclusive na hipótese de devolução pelo correio, a intimação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

será realizada mediante publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

Da análise do dispositivo acima transcrito verifica-se que, encontrando-se o destinatário em local ignorado, incerto ou inacessível ou quando não for possível a sua intimação por via postal, inclusive na hipótese de devolução pelo correio, esta será realizada mediante publicação no órgão oficial do Estado de Minas Gerais.

No caso em comento, resta demonstrado nos autos que o Fisco tentou intimar a Impugnante por todos os meios previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, antes de publicar a intimação ao Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF no Diário Oficial de Minas Gerais, nos termos do § 1º do art. 10 transcrito acima.

Inicialmente, realizou-se a intimação por via postal com Aviso de Recebimento. Ela foi recebida e posteriormente devolvida a Delegacia Fiscal, por via postal, acompanhada de correspondência da empresa J S Comércio Ltda - ME, CNPJ 13.046.965/0003-29, onde comunicava que estava devolvendo a documentação recebida, pois esta não lhe pertencia (fls. 149/153).

Desta documentação foi concedida vista à Impugnante que não refutou as informações nela contida e nem mesmo apresentou documentos que demonstrassem o contrário dos fatos trazidos pelo Fisco.

Em consulta à 11ª Alteração Contratual da Impugnante, verifica-se que esta filial se encontrava extinta desde 26 de janeiro de 2011, fls. 107/108. Como a intimação por via postal foi devolvida e estando a Contribuinte em local ignorado, não restou alternativa ao Fisco a não ser a publicação do AIAF no Órgão Oficial do Estado de Minas.

No que tange à necessidade de se intimar os sócios e/ou matriz, antes da publicação no Diário Oficial, como sustenta a Impugnante, verifica-se da norma acima transcrita, art. 10 do RPTA, que não previsão para tal.

Na legislação mineira não há exigência de se intimar os sócios e/ou matriz. A determinação é para intimar via edital, somente no caso de se encontrar o destinatário em local ignorado, incerto ou inacessível ou quando não for possível a sua intimação por via postal, o que foi o caso.

Em relação ao mérito propriamente dito, para que fique mais clara esta decisão, passa-se à análise de cada um dos tópicos da autuação.

### **I - Do Recolhimento a Menor do ICMS em face da exclusão do Simples Nacional**

Importante neste ponto lembrar a origem do presente trabalho fiscal.

Inicialmente, foram verificadas saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, sendo lavrado o Auto de Infração para formalizar as exigências de ICMS e das multas de revalidação e isolada correspondentes àquela infringência.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O montante das saídas desacobertas foi apurado mediante confronto entre as vendas efetuadas por meio de cartão de crédito/débito e as receitas brutas informadas nas DASN.

Portanto, os valores da DASN foram considerados saídas realizadas com o devido acobertamento documental.

Comprovadas as reiteradas saídas de mercadorias sem nota fiscal, foi iniciado o processo de exclusão de ofício da Impugnante do regime do Simples Nacional, com a emissão do Termo de Exclusão do Simples Nacional e na forma determinada pela Lei Complementar n.º 123/06, *in verbis*:

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:

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.

Tanto o lançamento que imputava a saída de mercadoria desacoberta quanto a defesa contra a exclusão do Simples Nacional foram objeto de apreciação pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais.

Após serem julgados procedentes os lançamentos e os respectivos Termos de Exclusão no Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, foi providenciada a publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional, sendo seus efeitos retroagidos a partir do mês em que ocorreu a primeira saída desacoberta, nos termos do art. 29, inciso XI e § 1º da Lei Complementar n.º 123/06, acima transcrito.

Assim, toda a empresa (matriz e filiais) passou a ser regida, a partir daquele momento, pela sistemática de débito e crédito e deveria compor a sua conta gráfica nos moldes estabelecidos na Lei n.º 6.763/75, com o pagamento do ICMS, caso devido.

Contudo, o Fisco acessou o sistema de controle da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais e percebeu que a Impugnante não estava transmitindo a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Declaração de Apuração e Informações do ICMS - DAPI. Assim, procedeu a intimação para apresentação dos documentos constantes no AIAF n.º 10.000009487.88, para que fosse verificado o cumprimento das exigências legais quanto à apuração e recolhimento do ICMS.

Após a análise dos documentos, lavrou-se este Auto de Infração, compondo a conta gráfica.

Portanto, cumpre repetir pela importância, o lançamento em análise não se refere à exigência de ICMS por comprovação de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal e sim, pela composição da conta gráfica em razão da exclusão de ofício do regime do Simples Nacional.

No entanto, a Impugnante acredita que o Fisco, nos três primeiros Autos de Infração, apurou o montante das saídas desacobertadas deduzindo os valores declarados na DASN e, agora, está alterando os critérios anteriormente adotados, lavrando este Auto de Infração para exigir o imposto relativo àquela dedução, com alíquota de 18% (dezoito por cento).

Como foi visto, não ocorreu modificação de critérios para a apuração do imposto e, sim, exigência do imposto não declarado e nem recolhido pela Impugnante na sistemática do débito e crédito, em face de sua exclusão do regime do Simples Nacional.

Note-se que o Fisco nem poderia exigir os valores agora exigidos antes de formalizada a exclusão do Simples Nacional, pois para tanto é fundamental que se proceda a correta exclusão e apenas após a consolidação da exclusão pode-se exigir o imposto pelo sistema de débito e crédito.

Assim, no caso dos autos, a Fiscalização agiu na forma determinada pela legislação de regência da matéria.

Portanto, não há que se falar em violação dos princípios constitucionais da segurança jurídica, boa-fé objetiva e retroatividade da legislação tributária. Pelo mesmo motivo, as decisões do Superior Tribunal de Justiça – STJ citadas pela Impugnante não corroboram sua tese de defesa.

Preocupada com a depuração do crédito tributário e buscando se chegar ao exato valor devido pela Impugnante, a 2ª Câmara de Julgamento exarou despacho interlocutório dando mais uma oportunidade à Impugnante de trazer aos autos os documentos fiscais relativos aos créditos passíveis de aproveitamento, bem como cópias dos comprovantes de recolhimento dos valores pagos no Simples Nacional no período autuado.

Nessa oportunidade a Impugnante traz aos autos vários documentos de saída que não se referem a crédito do ICMS, pois para possibilitar o crédito é necessária a apresentação da primeira via de notas fiscais de entrada que tenham imposto destacado.

Assim, os documentos apresentados pela Impugnante não lhe possibilitam qualquer crédito do imposto, não podendo ser acatado o argumento de quebra do princípio da não cumulatividade.

Entretanto, cabe um reparo no trabalho fiscal.

Isto ocorre porque devem ser considerados os valores recolhidos pela Impugnante no Simples Nacional a título de ICMS conforme comprovantes de fls. 165/191 do PTA n.º 01.000228817-25.

Tais valores não foram considerados nos trabalhos anteriores, pois as saídas desacobertas, por óbvio, não estavam incluídas nos valores declarados pela ora Impugnante.

Contudo, não se pode afastar a realidade de que há pagamento a título de ICMS no âmbito do Simples Nacional.

Não é possível acolher a tese da Fiscalização de que tais valores devem ser objeto de pedido de restituição.

Veja-se que os arts. 89-A e 92 da Parte Geral do Regulamento do ICMS mineiro, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02 citados pelo Fisco não se referem ao caso dos autos, a saber:

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

.....  
**TÍTULO IV**  
**DO PAGAMENTO INDEVIDO**

Art. 92. A importância indevidamente paga aos cofres do Estado, a título de ICMS, será restituída sob a forma de aproveitamento de crédito, para compensação com débito futuro do imposto, mediante requerimento do contribuinte, instruído na forma prevista na legislação tributária administrativa estadual.

O art. 89-A trata da vedação à compensação de créditos de ICMS com imposto vencido. Não é este o caso dos autos. Observa-se que aqui não está se concedendo qualquer crédito do imposto à Impugnante, pois não restou demonstrado que ela fizesse jus a tais créditos. Não há no presente processo crédito de ICMS. Portanto, a hipótese do art. 89-A em nada se assemelha ao caso dos autos.

Já em relação ao art. 92, primeiramente cabe destacar que ele se encontra dentro do “Título IV – Do Pagamento Indevido”.

No caso dos autos, esta decisão concorda que o pagamento do ICMS era devido pela Impugnante. Assim, os valores de ICMS por elas pagos no âmbito do Simples Nacional não eram devidos, mas eram insuficientes.

É justamente por se considerar devido o ICMS que as exigências quanto a este item estão sendo parcialmente mantidas. E o são de forma parcial porque parte já foi paga e deve ser compensada para se evitar pagamento em duplicidade.

Assim, como no caso em tela está sendo exigido o ICMS normal, devido pelo sistema de débito e crédito, devem ser excluídos os valores já pagos a título de ICMS no âmbito do Simples Nacional.

**II - Deixar de cumprir a intimação efetuada por meio do Auto de Intimação Fiscal - AIAF n.º 10.00009487.88**

A Defendente insurge contra a aplicação da penalidade por descumprimento da intimação sob o argumento de que não recebeu o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF. Como exposto anteriormente, a Impugnante foi devidamente intimada e, por não cumprir a intimação, exigiu-se a Multa Isolada nos termos do art. 54, inciso VII, alínea "a" da Lei n.º 6.763/75.

A capitulação legal indicada no Auto de Infração (fl. 06) e no Relatório Fiscal de fl. 12 recai sobre os seguintes dispositivos legais:

- Lei n.º 6.763/75 - art. 16, incisos III e XIII, art. 50, inciso II e art. 54, inciso VII, alínea "a" (penalidade);
- RICMS/02, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02 - art. 96, incisos III e XVII e 190.

Por tais dispositivos evidencia-se ser obrigação do contribuinte, *in verbis*:

**Lei n.º 6.763/75**

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

.....  
III - exibir ou entregar ao Fisco, quando exigido em lei ou quando solicitado, livros, documentos fiscais, programas e arquivos com registros eletrônicos, bem como outros elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuinte;

.....  
XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

**RICMS/02**

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

.....  
III - escriturar e manter os livros da escrita fiscal registrados na repartição fazendária a que estiver circunscrito e, sendo o caso, os livros da escrita contábil, mantendo-os, inclusive os documentos auxiliares, bem como os arquivos com registros eletrônicos, em ordem cronológica pelos prazos previstos, conforme o caso, no § 1º deste artigo, para exibição ou entrega ao Fisco;

.....  
XVII - cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária, inclusive as disposições dos artigos 190 e 191 deste Regulamento e as obrigações constantes em regime especial;  
.....

A multa aplicada consta do art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75, e a conduta a ser punida por tal dispositivo encontra-se em perfeita consonância com a conduta da Impugnante que ensejou o lançamento ora analisado. Senão veja-se:

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:

.....  
VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, deixar de entregar ou exibir ao Fisco, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação;  
.....

A infração é objetiva e não há provas nos autos de que a intimação feita à Impugnante tenha sido cumprida.

Cumprir destacar, também, que no curso do processo foi dada oportunidade para a Impugnante trazer os documentos solicitados na intimação, mas estes não foram apresentados.

Assim, deve ser mantida a exigência na imputação em tela.

**III - Deixar de entregar arquivos eletrônicos relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais**

Analisando a imputação fiscal relativa a este tópico tem-se que a obrigatoriedade de entrega, mensal, dos arquivos eletrônicos solicitados pelo Fisco, está prevista nos arts. 10 e 11 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 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....  
Art. 11 - A entrega do arquivo eletrônico de que trata o artigo anterior, observado o disposto o artigo 39 desta Parte, será realizada, mensalmente, através de sua transmissão, via internet, para a Secretaria de Estado da 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 (□)

§ 2º - O recibo de entrega do arquivo será gerado após a transmissão da mídia.  
.....

Note-se, pois, que a infração descrita no Auto de Infração é formal e objetiva, encontrando-se caracterizada nos autos.

O art. 10 do Anexo VII acima transcrito obriga os contribuintes elencados no §1º, a manterem o arquivo eletrônico referente à totalidade de suas operações realizadas no período de apuração, contendo registro fiscal dos documentos recebidos e emitidos.

Já o art. 11 estabelece que a entrega do arquivo eletrônico deverá ser realizada mensalmente através de sua transmissão, via internet, para a Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao das operações e prestações.

A Impugnante não procedeu à entrega dos arquivos referentes ao período de junho a agosto, novembro e dezembro de 2010, na forma prevista na legislação.

A Defendente não trouxe quaisquer esclarecimentos quanto a esta imputação fiscal.

Como se percebe pela legislação transcrita, a Defendente não cumpriu a sua obrigação, ou seja, não entregou os arquivos eletrônicos no prazo previsto nas normas estaduais que estabelecem a obrigação acessória, acarretando, dessa forma, a aplicação da penalidade prevista no inciso XXXIV do art. 54 da Lei n.º 6.763/75, que tem a seguinte redação:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais - 5.000 (cinco mil) UFEMGs por infração.

Necessário destacar que o dispositivo acima transcrito traz, na verdade, três condutas diferentes a serem punidas com a penalidade nele elencada. A primeira destas condutas é justamente por deixar de entregar os arquivos eletrônicos que é o caso dos autos. A segunda é a entrega dos arquivos em desacordo com a legislação tributária. E a terceira é a entrega em desacordo com a intimação do Fisco.

Importante ressaltar que o ponto crucial que norteou a lavratura do presente Auto de Infração em relação a esta matéria foi a constatação de descumprimento de obrigações acessórias.

Seja o contribuinte principal ou sujeito passivo responsável, na hipótese de cumprimento de obrigações acessórias, ele é responsável pelo cumprimento das regras impostas pelas normas regulamentares do ICMS e que possibilitam a conferência e verificação da correção dos procedimentos fiscais adotados.

No que tange à multa isolada aplicada, tem-se que a penalidade por falta de entrega de arquivo magnético está prevista em lei desde novembro de 2003 e o tipo descrito na norma sancionatória acima transcrita encontra-se em perfeita consonância com a conduta imputada ao Impugnante nos presentes autos.

A imposição de multa decorre do fato de que o contribuinte tem o dever de prestar informações ao Fisco.

A multa isolada calculada tomando-se como base a UFEMG, está prevista na Lei nº 6.763/75 e foi aplicada atendendo exatamente aos ditames da norma à qual o Fisco está adstrito, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que sejam considerados os valores recolhidos pela Impugnante no Simples Nacional a título de ICMS conforme comprovantes de fls. 165/191 do PTA n.º 01.000228817-25. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Luciana Goulart Ferreira.

**Sala das Sessões, 26 de maio de 2015.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente / Relatora**