

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.755/17/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000770150-01  
Impugnação: 40.010144366-39  
Impugnante: Mobiliadora Saraiva Ltda. - ME  
IE: 062717241.01-72  
Coobrigado: Adair Antônio Saraiva  
CPF: 005.385.336-92  
Proc. S. Passivo: Heleno Souza de Aquino/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO.** Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização, no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS), com os valores constantes nos 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 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75.

**ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR -** Constatou-se que a Autuada deixou de recolher e/ou recolheu ICMS a menor, por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos livros e nos documentos fiscais, apurados em decorrência de operações de circulação de mercadorias, acobertadas por cupons fiscais, sem que tenham sido declaradas nos PGDAS. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multas Isoladas previstas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 6763/75. Excluídas as exigências em função de incoerência na capitulação legal das penalidades aplicadas e na apuração do crédito tributário, com base nas disposições dos arts. 35, 38 e 38A da LC nº 123/06 e arts. 85, inciso I, 86 e 87 da Resolução CGSN nº 94/11.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - FALTA DE ENTREGA - SINTEGRA.** Constatada a falta de entrega, de arquivos eletrônicos referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas, relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme previsão nos arts. 10 e 11, ambos do Anexo VII do RICMS/02. Exigência de Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, da Lei nº 6763/75. Entretanto, deve ser adequada a citada Multa Isolada, nos moldes da alínea "a", a ele introduzida pela Lei nº 22.549/17, conforme art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

**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.**

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

---

**RELATÓRIO**

A presente autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 - Descumprimento de obrigação acessória determinada na legislação tributária, referente à falta de entrega dos arquivos eletrônicos, com a totalidade das operações de entrada e saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizados, relativos a emissão de documentos fiscais e a escrituração de livros fiscais, dos meses de janeiro de 2013 e março de 2016.

Exige-se: Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, da Lei nº 6763/75.

2 - Falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS, no período de fevereiro de 2013 a setembro de 2016, referente a saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, apurada mediante confronto entre os valores das operações com cartão de crédito/débito, informados pelas administradoras de cartão, com o faturamento declarado pelo contribuinte à SEF/MG.

Exige-se: ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6763/75.

3 - Falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS, no período de fevereiro de 2013 a setembro de 2016, referente a omissão de receita na apuração de tributo, por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS), valores divergentes dos constantes nos livros Registro de Saídas e nos documentos fiscais, nas operações de circulação de mercadorias, acobertadas por meio de emissor de cupons fiscais.

Exige-se: ICMS, Multa de Revalidação e Multas Isoladas previstas no art. 54, inciso IX, alíneas "a" e "b", da Lei nº 6763/75.

A Fiscalização ainda promove a exclusão do contribuinte do regime do Simples Nacional.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 477/480, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 499/520.

***DECISÃO***

**Da Preliminar**

**Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento. Aduz cerceamento do seu direito à ampla defesa e contraditório, com o procedimento fiscal de determinar a exclusão da empresa do programa do Simples Nacional sem antes lhe conferir o direito de esclarecer ou suprir as irregularidades apontadas.

Percebe-se um equívoco na análise da realidade dos fatos, em especial na cronologia dos efeitos dos atos atinentes ao presente processo. A permanência da empresa no programa do Simples Nacional pode ser afetada pela prática reiterada de infração aos dispositivos da LC nº 123/06, sendo estes fatos apontados e noticiados mediante termo de exclusão a ser julgado nesta sentada.

Portanto, esse é o momento dos esclarecimentos, de apresentação de provas do suprimento das irregularidades apontadas pela Fiscalização e contestações da Defesa quanto ao trabalho fiscal.

Assim, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito, juntamente com as questões relativas à exclusão do programa do Simples Nacional.

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

**Do Mérito**

Conforme relatado, decorre, o presente lançamento, da constatação das seguintes irregularidades:

1 - Falta de entrega dos arquivos eletrônicos, com a totalidade das operações de entrada e saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizados, relativos a emissão de documentos fiscais e a escrituração de livros fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se: Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, da Lei nº 6763/75

2 - Falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS referente a saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, apurada mediante confronto entre os valores das operações com cartão de crédito/débito, informados pelas administradoras de cartão, com o faturamento declarado pelo contribuinte à SEF/MG.

Exige-se: ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6763/75.

3 - Falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS referente a omissão de receita na apuração de tributo, por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, PGDAS, valores divergentes dos constantes nos livros Registro de Saídas e nos documentos fiscais.

Exige-se: ICMS, Multa de Revalidação e Multas Isoladas previstas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 6763/75.

E ainda, a exclusão do contribuinte do regime do Simples Nacional.

Importante esclarecer, preambularmente, que a Fiscalização encontrou dificuldades no desenvolvimento do seu trabalho e assim revelou na sua manifestação nos autos:

...Começando com uma simples leitura do relatório fiscal e dos documentos a ele anexados, que nos permite comprovar as dificuldades do procedimento fiscal para obter informações e documentos com o Contribuinte, uma vez que as tentativas de contato, via endereço eletrônico, iniciaram em 06/05/2016 (fls. 28/29), seguiram em 08/02/2017 (fl. 30), não foram atendidas, assim como as intimações fiscais nº 01 e nº 02 (fls. 16 e 17) enviadas via correio, foram devolvidas com informação de AUSENTE nas 03 (três) tentativas de entrega, conforme AR (fl. 18). Tendo sido efetuado diligência fiscal ao endereço do contribuinte e constatado que o imóvel estava em outro número e havia ocorrido mudança de nome fantasia da empresa, sendo solicitado a empresa que efetuassem a correção, conforme podemos observar às fls. 31 e 35 dos autos.

### **Das irregularidades:**

#### **1 – Obrigação assessoria – Falta de entrega de arquivo eletrônico na forma regulamentar.**

A obrigatoriedade de entregar, mensalmente, o arquivo eletrônico solicitado pelo Fisco, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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)).

(Grifou-se)

O art. 10, no seu § 5º, retrotranscrito, obriga os contribuintes a entregarem o arquivo eletrônico referente à totalidade de suas operações realizadas no período de apuração, contendo registro fiscal dos documentos recebidos e emitidos, atendendo as especificações prescritas no Manual de Orientação.

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

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.

Cabe ressaltar 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 esta 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.

E ainda, a infração descrita 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nacional – CTN, que prescreve que a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal.

Assim, restou plenamente caracterizada a infração apontada pela Fiscalização e correta a exigência, por período (janeiro de 2013 e março de 2016), da penalidade capitulada no art. 54, inciso XXXIV 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 e à escrituração de livros fiscais - 5.000 (cinco mil) UFEMGs por infração. (Grifou-se)

Entretanto a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, deve ser adequada nos moldes da alínea "a", a ele introduzida pela Lei nº 22.549/17, conforme art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN

**Efeitos a partir de 1º/07/2017 - Acrescido pelo art. 55 e vigência estabelecida pelo art. 80, ambos da Lei nº 22.549, de 30/06/2017.**

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;

### **2 – Mercadoria desacobertada – Omissão de receita.**

Foi constatada a omissão de receita, apurada mediante confronto entre os valores das operações com cartão de crédito/débito e os declarados mensalmente ao Fisco, configurando a diferença em saídas desacobertadas.

Inicialmente, cumpre destacar que o procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e VII do RICMS/02, nos seguintes termos:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

**Registre-se, por oportuno, que a matéria se encontra regulamentada nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:**

Art. 10-A. As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, as empresas que prestam serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente e as empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS constantes do Cadastro Resumido de Contribuintes do ICMS disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, [www.fazenda.mg.gov.br](http://www.fazenda.mg.gov.br), cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares.

(...)

Art. 13-A - As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, as empresas que prestam serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente e as empresas similares entregarão o arquivo eletrônico de que trata o art. 10-A deste anexo até o dia quinze de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

§ 1º - As empresas de que trata o caput deverão:

I - gerar e transmitir os arquivos, utilizando-se do aplicativo Validador TEF disponível no endereço eletrônico [www.sintegra.gov.br](http://www.sintegra.gov.br);

II - verificar a consistência do arquivo, gerar a mídia e transmiti-la, utilizando-se da versão mais atualizada do aplicativo validador e transmissor.

§ 2º - A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora, a operadora e empresa similar à penalidade prevista no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda sobre esta questão, o § 5º do art. 50 da Lei nº 6.763/75 preceitua:

Art. 50 - São de exibição obrigatória ao Fisco:

(...)

§ 5º - As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente e estabelecimentos similares deverão informar à Secretaria de Estado de Fazenda todas as operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similar, na forma, no prazo e nas condições previstos em regulamento, relativamente aos períodos determinados pela legislação.

Oportuno esclarecer que as informações da Autuada e as prestadas pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito são consideradas documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III do RICMS/02. Veja-se:

Art. 132 - São considerados, ainda, documentos fiscais:

(...)

II - a declaração, a informação e os documentos de controle interno exigidos pelo Fisco que permitam esclarecer ou acompanhar o comportamento fiscal do contribuinte ou de qualquer pessoa que guarde relação com os interesses da fiscalização do imposto;

III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, por empresa que presta serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente ou por similares, relativas às operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar.

Parágrafo único - As informações a que se refere o inciso III do caput serão mantidas, geradas e transmitidas em arquivo eletrônico segundo as disposições constantes do Anexo VII deste Regulamento e, quando solicitado pelo titular da Delegacia Fiscal da circunscrição do estabelecimento contribuinte, apresentadas em relatório impresso em papel timbrado da administradora, contendo a totalidade ou parte das informações apresentadas em meio eletrônico, conforme a intimação.

Saliente-se que, de acordo com o estabelecido pela Lei Complementar nº 123/06, sobretudo pelo art. 13, inciso VII, § 1º, inciso XIII, alínea “f”, a exigência do ICMS incidente sobre as saídas de mercadorias sem documentos fiscais se dá em



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conformidade com as normas estabelecidas para as demais empresas, o que foi observado pela Fiscalização na presente autuação, *in verbis*:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

(...)

XIII - ICMS devido:

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

Cita-se, a propósito, a seguinte decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

**EMENTA: TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - APELAÇÃO CÍVEL - SIMPLES MINAS E SIMPLES NACIONAL - ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO - PARCELAMENTO - OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL - ART. 15, INCISO VII, ALÍNEA "A", LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 - ART.13, § 1º, INCISO XIII, ALÍNEA "F", LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 - INCIDÊNCIA DA ALÍQUOTA APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME - SEGURANÇA DENEGADA.**

CONSIDERANDO QUE OS DÉBITOS OBJETO DE PARCELAMENTO DECORREM DA "OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS", NOS TERMOS DO ART. 15, VII, "A", DA LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 E DO ART. 13, §1º, XIII, "F", DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, DEVE INCIDIR A ALÍQUOTA DO ICMS APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME.

PRELIMINAR REJEITADA. RECURSO NÃO PROVIDO. (APELAÇÃO CÍVEL 1.0079.11.054061-8/001, RELATOR(A): DES.(A) ANA PAULA CAIXETA, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 12/09/13, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 17/09/13).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cita-se, ainda outras decisões mais recentes desse mesmo tribunal, no mesmo sentido: Agravo de Instrumento-Cv nº 1.0000.16.054888-9/001, Relatora Des.(a) Heloisa Combat, Data da Publicação 16/11/16; TJMG, 6ª Câmara Cível, Apelação nº 1.0024.13.414531-7/001, Relator Des. Claret de Moraes (JD Convocado), Acórdão de 12/04/16, publicação de 20/04/16 e TJMG, 8ª Câmara Cível, Apelação nº 1.0024.12.259177-9/003, Relatora Des<sup>a</sup>. Teresa Cristina da Cunha Peixoto, Acórdão de 28/04/16, publicação de 06/05/16.

Salienta-se que a aplicabilidade do referido artigo não depende da formalização do processo de exclusão do contribuinte no regime do Simples Nacional, por meio de Termo de Exclusão, bastando apenas que tenha ocorrido a operação desacobertada de documento fiscal.

Repita-se, por oportuno, que as vendas não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das vendas com cartão de crédito e/ou débito (conforme informação da administradora dos cartões) com vendas informadas por meio da planilha “Detalhamento de Vendas” às fls. 47/51, com os valores do faturamento declarado pela própria empresa mediante a entrega das PGDAS (fls. 42 e 62/117).

Não merece acolhida a alegação de inversão de valores declarados no mês de fevereiro de 2013, entre o estabelecimento matriz e a filial. Como bem observa a Fiscalização, não se desincumbiu a Impugnante da acusação fiscal com provas excludentes que comprovassem o alegado. Veja-se:

Deste modo, o extrato do simples nacional anexado pela Impugnante não confirma a alegada inversão de faturamento entre os estabelecimentos da empresa, mas confirma os valores lançados nas planilhas apresentadas pelo fisco no presente PTA.

Salientamos que, não consta nenhuma retificação referente ao DASN do período de Fevereiro/2017. Valendo lembrar que, cabe ao próprio Contribuinte providenciar quaisquer retificações que se façam necessárias em seus PGDAS, sendo de sua responsabilidade as informações prestadas nestas declarações.

Desta forma, o fisco não pode simplesmente considerar como invertido os valores do faturamento da Filial e Matriz, ignorando a DASN informada pelo Contribuinte, conforme deseja a Impugnante. Afinal, faz-se necessário que, o contribuinte observe e cumpra os procedimentos exigidos para entrega e/ou retificação das informações prestadas nos PGDAS, de modo que, os mesmos valores das receitas brutas declaradas por estabelecimento (Matriz e Filial), considerando a autonomia destes, sirvam de referência para todas as esferas do governo: Federal, Estadual e Municipal.

Portanto, não restou devidamente comprovado, o lançamento invertido dos valores de receita bruta da

Matriz e Filial, no mês de fevereiro/2013, alegado pela Impugnante, tendo sido a documentação juntada a impugnação insuficiente para elidir ou modificar os valores lançados no presente Auto de Infração. Novamente ressaltamos que, os documentos que compõem os autos e o extrato do simples nacional, ora apresentado pela Impugnante, confirmam os mesmos valores de receita bruta da Matriz e Filial, apresentados pelo fisco nas planilhas deste Auto de Infração. Assim sendo, o presente PTA atende todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir plena validade ao lançamento do crédito tributário exigido nos autos.

Há que destacar as disposições da legislação tributária mineira sobre a base de cálculo do imposto, notadamente o disposto no art. 43, inciso IV do RICMS/02:

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

a) ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação ou, na sua falta:

(...)

Diante dos valores resultantes do cotejamento entre o faturamento apurado nas operadoras dos cartões de crédito/débito e os informados ao erário mensalmente, a Fiscalização aferiu percentuais das vendas com produtos submetidos à substituição tributária, tributadas com alíquotas inferiores a 18% (dezoito por cento) ou, sem tributação, para fins da formação do crédito tributário, utilizando de alíquota média de ICMS no período autuado, conforme se verifica no Anexo I (doc. fls. 56) e no “Demonstrativo do cálculo do ICMS devido” no Anexo II (doc. fls. 57).

Sendo assim, corretas as exigências do ICMS, bem como da respectiva Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, pela falta de recolhimento do tributo, na forma da Lei nº 6.763/75, como segue:

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.

E ainda, na mesma linha de raciocínio a cobrança da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 por dar saída a mercadoria desacobertada de documento fiscal, nos seguintes termos:

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:

Oportuno mencionar, que os documentos apresentados pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito são considerados documentos fiscais na forma da legislação vigente alhures estampada. Entretanto, este fato não é suficiente para habilitar a aplicação da redução da penalidade isolada prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, 20% (vinte por cento) do valor da operação, pois o benefício somente se aplica quando a apuração do crédito tributário ocorrer com base, exclusivamente, em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte, o que não ocorreu no presente caso.

Entretanto, a Fiscalização não compartilhou desse entendimento e efetuou a cobrança com fulcro na alínea “a” do inciso II do art. 55 supra referenciado, portanto, em atitude mais benéfica ao Sujeito Passivo.

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 e meia o valor do imposto exigido.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais.

### **3 – Escrituração/Apuração incorreta – Divergência de valores.**

Segundo a Fiscalização, a Impugnante teria deixado de recolher e/ou recolhido ICMS a menor devido à omissão de receita, por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS), valores divergentes dos constantes no livro Registro de Saídas e nos documentos fiscais, nas operações de circulação de mercadorias acobertadas por meio Emissor de Cupons Fiscais.

É cediço e encontra-se perfeitamente demonstrada nos autos, a omissão de receita apontada no trabalho fiscal. Foi pensada planilha, “Quadro Comparativo – Receita Bruta ECF x Receita Bruta declarada Simples Nacional” (doc. fls. 52/53) com demonstração da receita omitida na escrituração/apuração do ICMS, ao confrontar os valores apurados por ECF, lançados no livro Registro de Saídas do período, com a receita declarada no Simples Nacional, mediante a entrega das PGDAS (doc. fls. 42 e 62/117).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, a esta parcela do crédito tributário foi dispensado tratamento equivalente às saídas desacobertadas como se inserida na exclusão da Lei Complementar nº 123/06, disposta no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f”, estivesse.

Há de se observar, não haver na LC nº 123/06 dispositivo regulador para igualar as normas aplicáveis aos demais contribuintes do ICMS para o caso de omissão de receita a ser declarada no programa do Simples Nacional, pelo contrário, a regra aplicável para esses casos está contida na legislação própria regente.

Assim, tais exigências não devem prosperar, visto ter havido incoerência na capitulação legal das penalidades aplicadas e na apuração do crédito tributário, haja vista, as disposições contidas nos art. 35, 38 e 38A da LC nº 123/06 e art. 85, inciso I, 86 e 87 da Resolução CGSN nº 94/11, a saber:

### LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06

(...)

Art. 35. Aplicam-se aos impostos e contribuições devidos pela microempresa e pela empresa de pequeno porte, inscritas no Simples Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de ofício previstas para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS.

(...)

Art. 38. O sujeito passivo que deixar de apresentar a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica a que se refere o art. 25 desta Lei Complementar, no prazo fixado, ou que a apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela autoridade fiscal, na forma definida pelo Comitê Gestor, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

(...)

Art. 38-A. O sujeito passivo que deixar de prestar as informações no sistema eletrônico de cálculo de que trata o § 15 do art. 18, no prazo previsto no § 15-A do mesmo artigo, ou que as prestar com incorreções ou omissões, será intimado a fazê-lo, no caso de não apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela autoridade fiscal, na forma definida pelo CGSN, e sujeitar-se-á às seguintes multas, para cada mês de referência:

(...)

### RESOLUÇÃO CGSN Nº 94/11

(...)

Art. 85. Considera-se também ocorrida infração quando constatada: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 33, § 4º)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - omissão de receitas;

(...)

Art. 86. Aplicam-se aos tributos devidos pela ME e pela EPP, optantes pelo Simples Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de ofício previstas para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 35)

Art. 87. O descumprimento de obrigação principal devida no âmbito do Simples Nacional sujeita o infrator às seguintes multas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 35)

I - 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, no caso de falta de pagamento ou recolhimento; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I)

II - 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, no caso de falta de pagamento ou recolhimento, nas hipóteses previstas nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I e § 1º)

III - 112,50% (cento e doze e meio por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, no caso de falta de pagamento ou recolhimento, nas hipóteses de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou para apresentar arquivos ou documentação técnica referentes aos sistemas eletrônicos de processamento de dados utilizados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I e § 2º)

IV - 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, nas hipóteses previstas nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 1964, e caso se trate ainda de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou para apresentar arquivos ou documentação técnica referentes aos sistemas eletrônicos de processamento de dados utilizados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I e §§ 1º e 2º)

Do exposto, pode ser extraído que para os contribuintes inscritos no programa do Simples Nacional, nos casos de omissão de receita declarada cobrada pela Fiscalização, aplicam-se as penalidades estabelecidas para o Imposto de Renda, mesmo para a parcela relativa ao ICMS.

Os dispositivos coadunam com as disposições do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - RIR, instituído pelo Decreto Federal nº 3.000/99, art. 200 c/c art. 950 e art. 957.

Diante do exposto, devem ser excluídas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação e Multas Isoladas previstas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 6763/75, por incoerência na capitulação legal das penalidades aplicadas e na apuração do crédito tributário, com base nas disposições dos arts. 35, 38 e 38A da LC nº 123/06 e arts. 85, inciso I, 86 e 87 da Resolução CGSN nº 94/11.

Salienta-se, que a situação sob apreço não impõe óbice à execução de nova ação fiscal sob o prisma da legislação posta e da parcela do crédito tributário ora excluída pela decisão, considerando-se as prerrogativas fiscais e as normas de cobrança relativas às omissões de receita para os optantes do programa do Simples Nacional.

#### **Simples Nacional – Exclusão**

Trata ainda, a presente autuação, da exclusão de ofício da Autuada do regime do Simples Nacional, conforme Termo de Exclusão de fls. 02.

No que concerne à exclusão de ofício do Contribuinte do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais (item 4.2 do Auto de Infração), 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;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

Não existe na legislação mineira disposição específica sobre a exclusão de ofício do regime do Simples Nacional, mas o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais - RPTA disciplina o contencioso administrativo e trata das notificações em seu art. 10:

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.

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão nº 22.078/16/1ª:

### EMENTA

(...)

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU A 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, ALÍNEAS "D" E "J", §§ 3º E 6º, INCISO I DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94 DE 29/11/11.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, 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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para: 1) adequar a Multa Isolada do art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, nos moldes da alínea "a", a ele introduzida pela Lei nº 22.549/17, conforme art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN; e 2) excluir as exigências fiscais relativas ao item 4.3 do Auto de Infração por incoerência na capitulação legal das penalidades aplicadas e na apuração do crédito tributário, com base nas disposições dos artigos 35, 38 e 38A da LC nº 123/06 e artigos 85, inciso I, 86 e 87 da Resolução CGSN nº 94/11. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Antônio Ataíde de Castro (Revisor), Luiz Geraldo de Oliveira e Erick de Paula Carmo.

**Sala das Sessões, 14 de novembro de 2017.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Relator**

M

22.755/17/3ª