

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.290/19/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001010713-35	
Impugnação:	40.010146093-12, 40.010146767-02 (Coob.)	
Impugnante:	Multstock Ltda. IE: 062618423.00-33 Edward Gontijo Filho (Coob.) CPF: 371.685.176-00	
Proc. S. Passivo:	Ednilson Cirilo Dias/Outro(s)	
Origem:	DFT/Teófilo Otoni	

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 c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02. Entretanto, deve ser observada a reformulação do crédito tributário levada a efeito pela Fiscalização, e ainda, excluída da base de cálculo da multa isolada incidente sobre as operações de entradas de mercadorias desacobertadas, a majoração da MVA, quando estiverem estas, sujeitas ao ICMS já retido por substituição tributária. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

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

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

Improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a acusação fiscal de entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, no período de 01/01/14 a 31/12/15, apuradas por meio de levantamento quantitativo, procedimento idôneo previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Versa, ainda, 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, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º 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, uma vez que restou comprovada a prática reiterada das infrações mencionadas acima.

O sócio-administrador foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, pelos atos praticados por ele, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, a Contribuinte e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 31/46 contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 352/364, comunicando a reformulação do crédito tributário anteriormente lançado.

Intimada a Impugnante, esta se manifesta às fls. 370/385, questionando a nova peça fiscal, manifestando-se mais uma vez o Fisco, às fls. 837/855, reformulando novamente o crédito tributário.

A Impugnante manifesta-se novamente às fls. 863/878, questionando novamente a reformulação, manifestando-se a Fiscalização mais uma vez, às fls. 960/969.

Em sessão realizada em 29/01/19, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 06/02/19.

Em sessão realizada em 06/02/19, acordou a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização trouxesse aos autos as seguintes informações: Comprovação formal da alteração da área de circunscrição para fins da ação fiscal; cópias dos SPED com os estoques iniciais e finais do LEQFID; esclarecimento sobre o motivo do retorno de alguns CFOPs e respectivas notas na reformulação do crédito tributário de fls. 837/855; aditamento à manifestação fiscal com relação às impugnações de fls. 31/46 e 370/385, relativamente aos pontos não abrangidos nas reformulações do crédito tributário às fls. 352/364 e 837/855; e esclarecimento se no cálculo da multa isolada foi observado o disposto no inciso I do §2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

As informações solicitadas foram trazidas aos autos pelo Fisco às fls. 978/980 e CD, de fls. 981. Por fim, mais uma vez a Impugnante se defende às fls. 997/1002, contra a qual manifesta-se a Fiscalização às fls. 1004/1006.

Em sessão realizada em 18/06/19, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Vencidos, em parte, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Relator) e Lilian Cláudia de Souza, que acatavam a prefacial de nulidade do lançamento, por reconhecer o vício de incompetência da autoridade lançadora. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pela Conselheira Lilian Cláudia de Souza, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 03/07/19, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Erick de Paula Carmo (Relator), que julgava parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 837/855, e ainda, para excluir do crédito tributário as operações de entrada e saída desacobertas de documento fiscal, e também, para excluir as multas fiscais nos termos do art. 35 da LC nº 123/06, c/c art. 146 do CTN e Cindy Andrade Moraes, que julgava parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 837/855, e ainda, para adequar a base de cálculo da multa isolada das operações de entrada desacobertas de documentação fiscal sem a majoração pela MVA, quando relativas à incidência do ICMS por substituição tributária.

DECISÃO

Das Preliminares

Das Nulidades do Auto de Infração

Da Circunscrição da Unidade Lançadora

Os Impugnantes pugnam pela nulidade do lançamento ao argumento de que a autoridade lançadora careceria de competência para tanto, haja vista que a empresa atuada situa-se na capital do estado de Minas Gerais, enquanto a repartição fiscal incumbida do lançamento situa-se no município de Teófilo Otoni (MG).

Todavia, razão não lhes assiste.

Verifica-se, que o procedimento fiscal encontra-se devidamente amparado no art. 22, inciso III c/c o parágrafo único do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, que contempla a hipótese do contribuinte estar sujeito à outra unidade fazendária, a critério da Subsecretaria da Receita Estadual – SRE, confira-se:

Art. 22. Para fins deste Decreto:

(...)

III - a circunscrição da repartição fazendária é a definida pelo Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011.

Parágrafo único. A Subsecretaria da Receita Estadual, mediante portaria, sem prejuízo da circunscrição de que trata o inciso III, poderá estabelecer que o sujeito passivo fique, também, sujeito à circunscrição de outra repartição fazendária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, o Decreto nº 45.781/11, vigente à época dos fatos, que dispõe sobre a localização das Superintendências Regionais da Fazenda e a localização, a abrangência, a subordinação e a classificação das unidades integrantes da sua estrutura orgânica complementar, estabelece:

Art. 5º As atividades das Delegacias Fiscais e das Delegacias Fiscais de Trânsito, previstas no Anexo II, serão definidas de acordo com o planejamento fiscal da Subsecretaria da Receita Estadual.

Art. 5º-A A Subsecretaria da Receita Estadual, em seu planejamento fiscal, poderá distribuir as atividades entre as Delegacias Fiscais, as Delegacias Fiscais de Trânsito e as Administrações Fazendárias sem a observância das respectivas áreas de abrangência, respeitadas as competências das unidades.

Nesse sentido, o art. 5º-A do Decreto nº 45.781/11, c/c o disposto no parágrafo único do art. 22 do RPTA, acima destacados, autorizou a alteração de circunscrição do estabelecimento autuado. Por sua vez, mediante a edição da Portaria nº 116/12, a Subsecretaria da Receita Estadual indica o endereço eletrônico em que consta a relação de contribuintes alcançados pela alteração da circunscrição, de que tratam os dispositivos acima enumerados, veja-se:

PORTARIA SRE Nº 116, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2012
(MG de 22/12/2012)

Indica endereço eletrônico em que consta relação de contribuintes alcançados pela alteração da circunscrição de que tratam o art. 5º-A do Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011, e o parágrafo único do art. 22 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008.

O SUBSECRETÁRIO DA RECEITA ESTADUAL, no uso de suas atribuições, tendo em vista o disposto no art. 5º-A do Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011 e no parágrafo único do art. 22 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, RESOLVE:

Art. 1º A relação dos contribuintes alcançados pela alteração da circunscrição de que tratam o art. 5º-A do Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011, e o parágrafo único do art. 22 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, estará disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais na internet

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

-
<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/cadastro/unidadesresponsaveis>.

Em consulta ao endereço eletrônico indicado no instrumento acima delineado, constata-se que a empresa Autuada está relacionada junto àqueles que tiveram a circunscrição alterada, para fins de acompanhamento fiscal, a partir de 13 de dezembro de 2017, figurando até 25 de janeiro de 2019 sob a responsabilidade da DFT/Teófilo Otoni, como segue:

Relação dos Contribuintes alcançados pela alteração da circunscrição

IE	CNPJ	Nome Contribuinte	DF Responsável	Início	Fim
0626184230033	26314690000147	MULTISTOCK LTDA	DFT/TEÓFILO OTONI	13/12/2017	25/01/2019

Importante ressaltar, que a utilização dessa prerrogativa legal funda-se na especialização das auditorias realizadas, na celeridade e otimização dos trabalhos fiscais e nas especificidades de cada segmento econômico. Ainda, que os agentes executores das rotinas de fiscalização são Auditores Fiscais da Receita Estadual cujas atribuições estão discriminadas no CTN e na Lei nº 15.464/05, a saber:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Lei nº 15.464/05

Art. 4º - As atribuições gerais dos cargos das carreiras instituídas por esta Lei são as constantes no Anexo II.

(...)

ANEXO II

(a que se refere o art. 4º da Lei nº 15.464, de 13 de janeiro de 2005)

Atribuições Gerais dos Cargos das Carreiras do Grupo de Atividades de Tributação, Fiscalização e Arrecadação do Poder Executivo e das Carreiras de Técnico Fazendário de Administração e Finanças e de Analista Fazendário de Administração e Finanças

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II.1 - Auditor Fiscal da Receita Estadual - AFRE

Em caráter geral, as atribuições da Secretaria de Estado de Fazenda, especialmente as relativas às atividades de competência da Subsecretaria da Receita Estadual - SRE.

(Redação dada pelo art. 3º da Lei nº 18.040, de 13/1/2009.)

Em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário, aplicar penalidades e arrecadar tributos;

b) executar procedimentos fiscais objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, incluídos os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e arquivos e meios eletrônicos ou quaisquer outros bens e coisas móveis necessárias a comprovação de infração à legislação tributária;

c) exercer controle sobre atividades dos contribuintes inscritos ou não no cadastro de contribuinte e no cadastro de produtor rural da SEF;

(...)

Nota-se das determinações da lei mineira acima dispostas, a indiscrecionabilidade das atribuições em relação à unidade de lotação do servidor, que presta um concurso público para o exercício da função na Secretaria de Estado de Fazenda como um todo, se submetendo ao planejamento fiscal da Subsecretaria da Receita Estadual estabelecido no art. 5º do Decreto nº 45.781/11, alhures estampado.

Também as atividades das Delegacias Fiscais e das Delegacias Fiscais de Trânsito serão definidas em respeito ao planejamento fiscal, de acordo com a necessidade e conveniência do serviço público, quedando cientificadas ao sujeito passivo mediante Ordem de Serviço e Auto de Início de Ação Fiscal, ambos precedentes ao início dos trabalhos fiscais.

Dos Vícios na Fundamentação e Demonstração dos Cálculos

Os Impugnantes arguem, ainda, a nulidade do Auto de Infração por vícios decorrentes de uma hipotética deficiência na fundamentação legal da autuação, bem como na demonstração dos cálculos do lançamento.

Entretanto, razão não lhes 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), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Nesse diapasão, também os demonstrativos do levantamento com a especificação dos documentos fiscais utilizados na movimentação das mercadorias, estoques e diferenças apuradas encontram-se alinhados com constituição do crédito tributário, permitindo a análise e contestação pontual das contendas. Ademais, em três momentos distintos coube à Fiscalização e aos Impugnantes repararem possíveis erros do levantamento, nas duas reformulações do crédito tributário propostas pelo Autor dos trabalhos com fulcro nas teses da Defesa e na solução da diligência proposta pela 3ª Câmara de Julgamento.

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.

Não é o fato da Impugnante discordar das infringências que lhe são imputadas que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado bem como na legislação tributária mineira, e sem prejuízo do pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Da inclusão do Sócio-administrador no Polo Passivo da Autuação

Alegam, por fim, a ilegitimidade da inclusão do sócio no polo passivo da obrigação tributária.

Ressalte-se, inicialmente, que a legitimidade da composição da sujeição passiva confunde-se com o mérito do lançamento, sendo impróprio o exame da questão, em sede de preliminar, uma vez que se trata de matéria que depende da análise da acusação, dos fatos narrados e das provas presentes no processo, ainda que advindas de presunção legalmente prevista. E assim será tratada.

Rejeita-se, pois, as arguições de nulidade do lançamento.

Da Prova Pericial

Os Impugnantes pleiteiam a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entenderem necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo, formulando para tanto, os quesitos às fls. 45 e 877

Segundo a doutrina *“em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação”* (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos e documentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pelos próprios Impugnantes em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Todas as alegações abordadas pelos Impugnantes sobre as operações que envolvem o lançamento foram pormenorizadamente analisadas pela Fiscalização, o que gerou nada menos que 02 (duas) reformulações do lançamento, afastando, por conseguinte, a necessidade de elaboração de um laudo pericial a partir dos quesitos apresentados pelos Impugnantes.

Portanto, a prova requerida afigura-se desnecessária, uma vez que constam nos autos todas as informações necessárias para a compreensão plena da matéria, permitindo a formação da convicção quanto à legitimidade do procedimento fiscal adotado, o que ficará evidenciado na análise de mérito da presente lide.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS 23.176/19/3^a 4 DISPONIBILIZADO NO DIÁRIO ELETRÔNICO EM 08/03/2019 - CÓPIA WEB GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, no período de 01/01/14 a 31/12/15, apuradas por meio de levantamento quantitativo, procedimento idôneo previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Versa, também, 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, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º 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, uma vez que restou comprovada a prática reiterada das infrações mencionadas acima.

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

Destaca-se, que foi desenvolvido, nos exercícios autuados, o roteiro denominado “Levantamento Quantitativo e Financeiro Diário – LEQFID”, com a utilização do aplicativo “Auditor Eletrônico”, desenvolvido pela SEF/MG. E nessa apuração foram utilizados os dados das notas fiscais eletrônicas emitidas pela Autuada e por terceiros, arquivos eletrônicos “SPED” transmitidos, contendo dados de notas fiscais emitidas e recebidas, além dos dados de inventário dos produtos conforme determina a legislação tributária.

O levantamento quantitativo tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no período.

Neste procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

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

Trata-se o Leqfid de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

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

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre 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 desacoberta de documento fiscal.

Ou ainda, se ao final de um determinado período o levantamento quantitativo apresentar o saldo do estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo Contribuinte no livro Registro de Inventário (exercício fechado), verifica-se a ocorrência de estoque mercadoria desacoberto de documento fiscal.

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

O “Resumo Geral do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário” dos exercícios de 2014 e 2015, em que foram demonstrados os valores, por produto, relativos a entrada, saída e estoque desacobertos de documentação fiscal, consta no anexo da reformulação do crédito tributário (fls. 843/845).

Considerando que as mercadorias são sujeitas à substituição tributária, o Fisco determinou a base de cálculo do imposto de acordo com o art. 19, inciso I, alínea “b”, itens 2 e 3 (Preço Máximo de Venda a Consumidor - PMC ou Margem de Valor Agregado - MVA, conforme o caso), do Anexo XV do RICMS/02.

Já a apuração da multa isolada em relação à entrada, saída e estoque de mercadoria desacoberta de documento fiscal foi apresentada no “Demonstrativo do Crédito Tributário – Novo” de fls. 846/848.

Registra-se que a mídia eletrônica (CD) constante do Anexo da reformulação do Auto de Infração contém a planilha de Movimento Diário.

No intuito de trazer um detalhamento maior da apuração do crédito tributário, realizada após a constatação, por meio de LEQFID, de entradas, saídas e estoques desacobertos de documento fiscal, a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG decide converter o processo em diligência (doc. fls. 976), nos seguintes termos:

Em sessão realizada em 06/02/19, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à

unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a fiscalização trouxesse aos autos as seguintes informações:

- 1) a comprovação formal da alteração da área de circunscrição para fins da ação fiscal relacionada com a empresa autuada, nos termos do art. 42, inciso IV do Decreto nº 47.348/2018, devendo ser comprovada a autorização estadual e regional para a execução dos trabalhos pela DFT;
- 2) cópias do SPED fiscal que embasaram o lançamento dos estoques iniciais e finais, nas planilhas do LQFD;
- 3) esclarecimentos sobre o motivo do retorno de alguns CFOPs e respectivas notas fiscais na reformulação do crédito tributário de fls. 837/855;
- 4) aditamento à manifestação fiscal com relação às impugnações de fls. 31/46 e 370/385, relativamente aos pontos não abrangidos nas reformulações do crédito tributário às fls. 352/364 e 837/855;
- 5) esclarecimento, se no cálculo da Multa Isolada foi observado o disposto no inciso I do §2º do art. 55 da Lei nº 6763/75.

Em decorrência dessa diligência, atendendo aos questionamentos formulados, o Fisco trouxe explicações que serão abaixo reproduzidas em relação aos itens 2 e 3, sendo que as respostas aos demais temas surgirão em tópicos próprios ao longo da presente peça.

Nessa oportunidade, o Fisco traz um CD contendo os SPEDs transmitidos pelo Contribuinte nos períodos de fevereiro de 2014, quando é informado o estoque de 31 de dezembro de 2013; o de fevereiro de 2015 com o relativo a dezembro de 2014; e o de fevereiro de 2016 com o de dezembro de 2015, atendendo o item 2 da diligência.

Esclarece, em resposta ao item 3, que o retorno de alguns CFOPs se deve ao fato de exclusão indevida, uma vez que no trabalho em questão se analisa a movimentação física de mercadorias, sendo necessária a exclusão de CFOPs que não representem tal movimentação.

Desse modo, quando excluíram CFOPs que representavam movimentação de mercadorias, foi necessária a sua reinclusão na autuação, sendo eles: 6.908, 7.112, 6.930, 7.037, 1.328, 7.000, 7.073, 7.087, 7.011, 7.014, 7.023, 7.120, 6.883, 6.925, 7.029, 7.130, 7.140, 7.137, 7.003, 7.044, 7.106, 6.985, 7.012, 7.015, 7.106, 7.116 e 7.077.

Caberia aos Impugnantes, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entendessem haver no levantamento para que o Fisco, caso os acatassem, promovesse as devidas correções. Conforme verificado nas duas reformulações do crédito tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os Impugnantes afirmam, em sua peça de defesa de fls. 997/1002, apresentada quando da intimação sobre o resultado da diligência exarada pelo CC/MG, que “as inconsistências apontadas no Levantamento Quantitativo Financeiro Diário são decorrentes de mero erro material na transmissão dos estoques relativos aos anos de 2013 e 2014”.

Alegam que esse desacerto teria resultado nas inconsistências apuradas, levando a presunção de que a empresa teria procedido entrada e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2014 e 2015, tratando-se de meros erros de fato na transmissão eletrônica dos estoques.

Há de ser considerado, que os estoques informados no dia 31 de dezembro de cada exercício, foi aquele contado fisicamente no estabelecimento ao final dos trabalhos anuais, quando em geral, as portas são fechadas para o chamado “balanço”.

Portanto, não há de se alterar o estoque quantificado *in loco* para o outro encontrado após aplicação de fórmula matemática de cotejamento de entradas e saídas e saldos, como acima demonstrado como lógica do trabalho fiscal executado.

Contudo, a Defesa não traz qualquer documento que possa comprovar o alegado, lembrando que o levantamento quantitativo somente pode ser contraditado mediante provas objetivas que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito pela Fiscalização na apuração das diferenças.

Não há de ser considerado como prova, alterações realizadas em arquivos de estoque posteriormente ao recebimento da autuação, uma vez que a alteração em tais dados possibilitaria a adequação dos volumes ao resultado final apurado, inviabilizando qualquer resultado nos trabalhos fiscais dessa natureza.

Ademais, é de responsabilidade do contribuinte manter o controle de suas operações e prestar as informações ao Fisco de forma correta e precisa, evitando problemas causados por eventuais erros ou desorganização interna.

Destaca-se que os Impugnantes detiveram todo o material necessário para comprovarem suas argumentações, quando, por exemplo, afirmaram que o Fisco utilizou no levantamento quantitativo, dados incorretos de estoque e de notas fiscais denegadas.

No que tange à Multa Isolada aplicada, registra-se que ela tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória e foi exigida nos termos da legislação no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da operação, com fulcro no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, a saber:

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 desacoberta de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

Nota-se do dispositivo, a redução da penalidade à 20% (vinte por cento) quando as infrações forem apuradas exclusivamente com base na escrita do contribuinte, exercícios fechados, como ocorreu nos autos. E, apesar de capitulada no Auto de Infração a Multa Isolada do art. 55, inciso II, a Fiscalização promoveu o cálculo utilizando-se do disposto na alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo de fls. 846/848.

Registra-se ainda, que o § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 traz limitações às multas previstas no mesmo artigo, sendo que sua redação foi alterada por meio da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017 (MG de 01/07/17), e, posteriormente, pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017, nos seguintes termos:

Lei nº 6.763/75

(...)

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

Efeitos de 1º/07/2017 a 28/12/2017 - Acrescido pelo art. 56 e vigência estabelecida pelo art. 80, ambos da Lei nº 22.549, de 30/06/2017:

“I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação;”

Efeitos de 1º/01/2012 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011:

“§ 2º Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.” (grifou-se)

Nota-se que a redação vigente desse dispositivo, efetivada pela Lei nº 22.796, determina a limitação das multas previstas no art. 55 a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação, sem qualquer ressalva.

Considerando que as alíquotas do imposto incidentes nas operações foram de 18% (dezoito por cento) e que a penalidade isolada é de 20% (vinte por cento) do valor da operação (alínea “a” do inciso II do art. 55), verifica-se que a multa isolada foi exigida em valor inferior ao limite máximo de duas vezes o valor do imposto incidente (limite máximo das penalidades previstas no art. 55 da Lei nº 6.763/75, conforme novel inciso I do § 2º do referido artigo).

Contudo, merece reparo nos autos, a base de cálculo que serviu para a aplicação da multa isolada, quando relacionada a mercadorias que deram entrada desacobertadas, quando sujeitas à incidência do imposto por substituição tributária, uma vez majorada pela Margem de Valor Agregado – MVA, indevidamente.

Nesses casos, em que pese a necessidade do cálculo do ICMS/ST pela entrada da mercadoria no estabelecimento quando não retido pelo fornecedor, o cálculo do imposto é efetuado para as operações posteriores, destoando a base de cálculo deste do valor de aquisição pactuado entre a adquirente e o remetente.

Assim, deve-se excluir da base de cálculo da multa isolada incidente sobre as operações de entradas de mercadorias desacobertadas, a majoração da MVA, quando estas estiverem sujeitas ao ICMS já retido por substituição tributária.

Importante ressaltar, ainda, que a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, será cobrada em dobro, tanto da Autuada, quanto do Coobrigado, quando houver falta de retenção ou de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária, nos termos do § 2º, incisos I e II do mencionado dispositivo legal, o que se amolda perfeitamente ao caso em análise, visto que não houve retenção do ICMS/ST, em sua integralidade.

Portanto, corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75.

Quanto a proposta de exclusão do Programa do Simples Nacional, o Contribuinte é cientificado em 25/06/18, conforme Termo de Exclusão lavrado pela Fiscalização e disponibilizado mediante Aviso de Recebimento-AR, às fls. 26.

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 75, § 2º da Resolução CGSN nº 94/11, vigente à época dos fatos e 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)

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. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º)

§ 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. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 16, § 1º-A a 1º-D; art. 29, §§ 3º e 6º)

§ 3º Na hipótese de a ME ou EPP impugnar o termo de exclusão, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 76.

§ 4º Não havendo impugnação do termo de exclusão, este se tornará efetivo depois de vencido o respectivo prazo, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 76.

§ 5º A exclusão de ofício será registrada no Portal do Simples Nacional na internet, pelo ente federado que a promoveu, ficando os efeitos dessa exclusão condicionados a esse registro.

§ 6º Fica dispensado o registro previsto no § 5º para a exclusão retroativa de ofício efetuada após a baixa no CNPJ, ficando os efeitos dessa exclusão condicionados à efetividade do termo de exclusão na forma prevista nos §§ 3º e 4º.

§ 7º Ainda que a ME ou EPP exerça exclusivamente atividade não incluída na competência tributária municipal, se possuir débitos tributários junto à Fazenda Pública Municipal, o Município poderá proceder à sua exclusão do Simples Nacional, observado o disposto no inciso V do caput e no § 1º, ambos do art. 76.

Dessa forma, a legislação determina a exclusão do contribuinte do regime favorecido e simplificado a que se refere a Lei Complementar nº 123/06 quando restar comprovada, entre outras, a prática reiterada da infração de saídas de mercadorias

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desacobertadas de documentos fiscais, conforme estabelece o art. 76 da Resolução CGSN nº 94/11, *in verbis*:

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 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º)

(...)

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;

(...)

§ 3º A ME ou EPP excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 32, caput)

(...)

§ 6º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j" e "k" do inciso IV do caput: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 9º)

I - a ocorrência, em 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;

(...).

Conforme se depreende da legislação supramencionada, em especial a previsão contida no art. 75 da Resolução CGSN nº 94/11 e seus parágrafos, que compete ao ente federado que iniciar o processo de exclusão de ofício, a lavratura do termo de exclusão do Simples Nacional, sendo obrigatória a cientificação ao envolvido para o exercício da ampla defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Do apurado nos autos e alhures exposto, aos Impugnantes foram ofertadas essas prerrogativas legais e efetivamente exerceram seus direitos, contestando a propositura de exclusão do regime, protestando contra o Termo de Exclusão recebido.

Importante mencionar, que a legislação estabelece a emissão de um documento específico para a propositura, intitulado em Minas Gerais como “Termo de Exclusão do Simples Nacional”, conforme lavrado pelo Fisco nestes autos às fls. 24. Indiferente é o zelo fiscal em também retratá-lo no Auto de Infração, fato não encontrado neste processo administrativo.

Consta do referido instrumento, todos os parâmetros legais e impositivos ao exercício da competência delegado ao ente federado autuante, foi dado ao sujeito passivo a notoriedade necessária ao contraditório e este, efetivamente exercido, não cabe mácula ao procedimento fiscal, pelo fato da falta de capitulação do procedimento no relatório do Auto de Infração.

Observa-se do instrumento, inclusive, uma posição mais benéfica ao Contribuinte no que diz respeito à data de apuração inicial considerada para fins de exclusão do enumerado regime, quando adotado pelo Fisco como marco o dia 31/12/14, término do primeiro exercício do levantamento, enquanto poderia ter demonstrado que a prática reiterada (dois períodos) teria ocorrido em data precedente.

A Auditora Fiscal teria como comprovar que a prática de movimentação de quaisquer das mercadorias desacobertas ocorrera em meses do exercício de 2014 anteriores a dezembro, entretanto, diligentemente preferiu adotar como medida de precaução uma data mais favorável ao excluído.

Portanto, correta a exclusão de ofício da Impugnante do Simples Nacional na medida em que restou comprovada e confessada, conforme pedido de parcelamento, a prática reiterada da infração consistente na saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

Da Sujeição Passiva

Foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada, o Sócio-administrador da empresa, nos termos do disposto no art. 135, inciso III do CTN e no art. 21, § 2º, incisos II e XII da Lei nº 6.763/75, como segue:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não recolhimento do tributo por estes.

(...)

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

(...)

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

Assim, resta clara e evidente a gestão fraudulenta do gestor da Autuada com intuito de lesar o erário estadual. Portanto correta a inclusão do titular da empresa individual no polo passivo da presente obrigação tributária.

Destaca-se, ainda, que, no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária ao Coobrigado, e, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando a Autuada recebeu, manteve em estoque e deu saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Induidoso que o Coobrigado (sócio-administrador) tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Quanto às demais assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidos 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;

(...)

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 18/06/19. ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Vencidos os Conselheiros Erick de Paula Carmo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Relator) e Lilian Cláudia de Souza, que o consideravam nulo. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 837/855, e ainda, para excluir da base de cálculo da multa isolada incidente sobre as operações de entradas de mercadorias desacobertadas, a majoração da MVA, quando sujeitas ao ICMS já retido por substituição tributária. Vencido, em parte, o Conselheiro Erick de Paula Carmo (Relator), que ainda excluía as exigências fiscais relativas à entrada e saída desacobertadas, e também, as multas de revalidação e isolada, nos termos do art. 35 da LC nº 123/06 c/c art. 146 do CTN. Em seguida, por maioria de votos, em julgar improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Vencido o Conselheiro Erick de Paula Carmo (Relator), que a julgava procedente. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor). Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Cindy Andrade Moraes.

Sala das Sessões, 03 de julho de 2019.

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

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS		
--	--	--

Acórdão:	23.290/19/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001010713-35	
Impugnação:	40.010146093-12, 40.010146767-02 (Coob.)	
Impugnante:	Multstock Ltda. IE: 062618423.00-33 Edward Gontijo Filho (Coob.) CPF: 371.685.176-00	
Proc. S. Passivo:	Ednilson Cirilo Dias/Outro(s)	
Origem:	DFT/Teófilo Otoni	

Voto proferido pelo Conselheiro Erick de Paula Carmo, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Em sede de preliminar, quanto à alegação de nulidade do Auto de Infração (AI) por vício de competência, no que se vincula à área de abrangência tanto das DFs, quanto das DFTs, o município de Belo Horizonte - MG, onde a Impugnante tem domicílio fiscal, corresponde à circunscrição administrativo-fiscal da SRFII/BH e, logo, da DF/BH e da DFT/BH.

Assim sendo, seria imprescindível a expedição de Portaria administrativa, que delega competência fiscal à DF ou DFT do município autuante, que não extrapole a circunscrição territorial de suas atribuições de autuação fiscal.

Segundo o Anexo II do Decreto Estadual nº 45.781/11, a SRF-II de Belo Horizonte é uma unidade administrativa descentralizada da Subsecretaria da Receita Estadual de MG, que contém a DF-BH-1, a DF-BH-2, a DF-BH-3 e a DF-BH-4, além da DFT-BH-1. Todas essas unidades administrativas subordinadas à SRF-II de Belo Horizonte podem fiscalizar todas as empresas sediadas nos municípios de sua área de abrangência, a qual abarca o município de Belo Horizonte – MG.

Sob o esboço do mesmo dispositivo regulamentar, a SRF-I de Governador Valadares-MG é uma unidade administrativa descentralizada da Subsecretaria da Receita Estadual de MG, que contém a DF-2/Governador Valadares e a DFT-2/Teófilo Otoni. Todas essas unidades administrativas subordinadas à SRF-I de Governador Valadares podem fiscalizar todas as empresas sediadas nos municípios de sua área de abrangência, a qual abarca cem municípios da região, exclusive o município de Belo Horizonte – MG.

Com fulcro no art. 4º, inciso X, item 1, do Decreto Estadual nº 47.348/18, a Subsecretaria da Receita Estadual de MG contém a unidade administrativa centralizada da Superintendência de Fiscalização (SUFIS), que abrange, portanto, todos os municípios do estado de MG. Dentre suas atribuições, a SUFIS pode *“formalizar o crédito tributário, aplicar penalidades e arrecadar tributos no âmbito de sua*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

competência”, *ex vi* do art. 27, inciso XI, do Decreto Estadual nº 47.348/18, tal qual, normalmente o faz as DFs e as DFTs, desde que haja acordo prévio de trabalho com a SUFIS, as SRFs envolvidas e as DFs envolvidas.

Desta feita, apenas se a SUFIS delegar competência fiscal à DFT-2/Teófilo Otoni, mediante portaria administrativa, é que ela teria atribuições para fiscalizar as empresas sediadas no município de Belo Horizonte – MG, desde que haja acordo prévio de trabalho com a SRF-II-BH, a SRF-I-Governador Valadares, a DF-BH, a DF-2/Governador Valadares e a DFT-2/Teófilo Otoni.

Consoante o art. 41, inciso III, do Decreto Estadual nº 47.348/18, as Delegacias Fiscais têm a atribuição de “*formalizar o crédito tributário, aplicar penalidades e arrecadar tributos no âmbito de sua competência*”, todavia, à Delegacia Fiscal de Trânsito é reservado apenas o controle fiscal do trânsito de mercadorias, bens e serviços e, logo, a prerrogativa de realizar autuação fiscal se vincula às irregularidades constatadas no realizar deste tipo de procedimento, a não ser que haja acordo prévio com a DF, a SRF e a SUFIS respectivas, nos lindes do art. 42, incisos III e IV, do Decreto Estadual nº 47.348/18, de modo a se validar a delegação de competência de autuação por verificação fiscal própria da Delegacia Fiscal (DF) para a Delegacia Fiscal de Trânsito (DFT).

Neste passo, calha transcrever os dispositivos regulamentares *retro* citados, com o escopo de se facilitar a compreensão e a verificação dos argumentos já explanados, *in litteris*:

Decreto Estadual nº 47.348/18

Art. 4º- A SEF tem a seguinte estrutura orgânica:

(...)

X - Subsecretaria da Receita Estadual:

a) Unidades Centralizadas:

1 - Superintendência de Fiscalização:

1.1 - Diretoria de Planejamento e Avaliação Fiscal;

1.2 - Diretoria de Gestão Fiscal;

(...)

b) Unidades Descentralizadas:

1 - Superintendências Regionais da Fazenda, até o limite de dez unidades:

1.1 - Delegacia Fiscal - 1º nível;

1.2 - Delegacia Fiscal - 2º nível;

1.3 - Delegacia Fiscal de Trânsito - 1º nível;

1.4 - Delegacia Fiscal de Trânsito - 2º nível;

1.5 - Administração Fazendária - 1º nível;

1.6 - Administração Fazendária - 2º nível;

1.7 - Administração Fazendária - 3º nível;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1.8 - Serviço Integrado de Assistência Tributária e Fiscal;

(...)

Art. 27 - A Superintendência de Fiscalização tem por finalidade planejar e gerir, em articulação com a Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais, a Superintendência de Tributação e a Superintendência do Crédito e Cobrança, as atividades pertinentes ao controle fiscal, bem como executar sua avaliação, competindo-lhe:

(...)

XI - formalizar o crédito tributário, aplicar penalidades e arrecadar tributos no âmbito de sua competência.

(...)

Art. 41 - As Delegacias Fiscais têm por finalidade, em sua área de abrangência, executar o controle fiscal e atuar em atividades conexas ao pagamento de pessoal do Poder Executivo, conforme as orientações da Superintendência Regional da Fazenda a que estiverem subordinadas e as diretrizes e normas emanadas das unidades centralizadas, competindo-lhe:

(...)

III - formalizar o crédito tributário, aplicar penalidades e arrecadar tributos, no âmbito de sua competência;

(...)

Art. 42 - As Delegacias Fiscais de Trânsito têm por finalidade, em sua área de abrangência, executar o controle fiscal do trânsito e da circulação de mercadorias, bens e serviços, atendendo às orientações da Superintendência Regional da Fazenda a que estiverem subordinadas e às diretrizes e normas emanadas das unidades centralizadas, competindo-lhe:

(...)

III - formalizar o crédito tributário, aplicar penalidades e arrecadar tributos, no âmbito de sua competência;

IV - executar o controle fiscal dos contribuintes, impor regime especial de controle e fiscalização, e exercer todas as atribuições das Delegacias Fiscais naquelas localidades onde houver acordo prévio com a respectiva Delegacia Fiscal e Superintendência Regional da Fazenda e com a Superintendência de Fiscalização;

(grifo nosso)

Não foi coligido aos autos a portaria administrativa expedida pelo Superintendente da SUFIS, que delegue competência de fiscalização por verificação fiscal à DFT-2/Teófilo Otoni, e, nem mesmo, o acordo prévio de trabalho, que validaria a atuação da DFT, ao invés da DF, logo, a presente atuação fiscal padece de vício formal de competência.

Trata-se de anulabilidade do ato administrativo que depende de interpelação da parte interessada para que seja conhecida pelo órgão julgador, a qual foi feita nas fls. 32/33 da impugnação.

Apesar da anulabilidade do ato administrativo de lançamento fiscal, quando a competência para a prática do ato administrativo é delegável, o vício do ato administrativo poderia ter sido suprido mediante sua convalidação discricionária pela autoridade administrativa competente, isto é, o Superintendente de Fiscalização, que pode ratificar o ato administrativo viciado. Nada obstante, isso não ocorreu nos autos.

Com o desiderato de reforçar os fundamentos jurídicos da anulabilidade do ato administrativo por vício de competência e de sua possibilidade de convalidação, calha trazer a lume os escólios doutrinários de **DI PIETRO, MARIA SYLVIA ZANELLA** (*Direito Administrativo*, 20ª edição; São Paulo: Atlas, 2007; p.226 a 230), quando explana sobre as consequências decorrentes dos vícios dos atos administrativos e sobre as hipóteses de convalidação, *in verbis*:

Celso Antônio Bandeira de Mello (2004:431), adotando a posição de Antônio Carlos Cintra do Amaral, entende que “o critério importantíssimo para distinguir os tipos de invalidade reside na possibilidade ou impossibilidade de convalidar-se o vício do ato”. Os **atos nulos** são os que não podem ser convalidados; entram nessa categoria:

- a) os atos que a lei assim declare;
- b) os atos em que é materialmente impossível a convalidação, pois se o mesmo conteúdo fosse novamente produzido, seria reproduzida a invalidade anterior; é o que ocorre com os vícios relativos ao objeto, à finalidade, ao motivo, à causa.

São **anuláveis**:

- a) os que a lei assim declare;
- b) os que podem ser praticados sem vício; é o caso dos atos praticados por sujeito incompetente, com vício de vontade, com defeito de formalidade.

(...)

Quanto ao **sujeito**, se o ato for praticado com vício de **incompetência**, admite-se a convalidação, que nesse caso recebe o nome de **ratificação**, desde que não se trate de competência outorgada com exclusividade, **hipótese em que se exclui a possibilidade de delegação** ou de avocação; por exemplo, o artigo 84 da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constituição Federal define as matérias de competência privativa do Presidente da República e, no parágrafo único, permite que ele delegue as atribuições mencionadas nos incisos VI, XII e XXV aos Ministros de Estado, ao Procurador-geral da República ou ao Advogado Geral da União; se estas autoridades praticarem um desses atos, sem que haja delegação, o Presidente da República poderá ratificá-los; nas outras hipóteses, não terá essa faculdade. (grifo nosso)

Há de se gizar que as normas jurídicas de organização administrativa da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais possuem conteúdo exauriente e muito bem definido, não cabendo, pois, margem para interpretação jurídica por parte do julgador. Simplesmente, a autoridade lançadora, vinculada a uma unidade competencial, possui ou não atribuições para a realização de trabalho de verificação analítica fiscal, além de ter recebido ou não a permissão da autoridade hierarquicamente superior para fiscalizar contribuinte localizado fora de sua área de abrangência.

Embora haja limitação de alçada para o Conselho de Contribuintes não reconhecer a inconstitucionalidade ou a ilegalidade de ato normativo vigente, nos moldes do art. 182 da Lei nº 6763/75, a Portaria nº 116/12 da SRE, que autoriza a alteração da área de circunscrição, nos termos do art. 5º-A do Decreto nº 45.781/11, e que foi publicada no Diário Oficial, apenas prevê uma lista dos contribuintes com alteração de circunscrição, com mera disponibilização em site próprio da SEF/MG (pág. 263 do arquivo “Flexibilizações” do CD de fl. 981).

Isso por si só já violaria flagrantemente o princípio da publicidade da Administração Pública, que foi erigida no art. 37 da CF/88, visto que não existem garantias algumas de que essa lista de contribuintes, disponibilizada em sítio eletrônico da Fazenda Pública Estadual, não possa ser alterada após a lavratura do Auto de Infração. Apenas a publicação dessa lista de contribuintes no Diário Oficial do Estado é que garantiria, indubitavelmente, a preexistência da lista de contribuintes, frente ao Auto de Infração lavrado pela autoridade lançadora. A própria prática de se desburocratizar a publicação da lista de contribuintes com alteração de circunscrição para a fiscalização já denuncia o intuito de se adotar como regra a alteração de circunscrição e, não, como exceção.

Apesar da adoção de técnica questionável para a publicação da lista de contribuintes que tiveram alteração de circunscrição para a fiscalização, a Portaria SRE nº 116/12 é ato normativo vigente ao qual não se pode negar aplicação e, portanto, apenas quanto à área de abrangência, a DFT/Teófilo Otoni poderia fiscalizar contribuinte sediado em Belo Horizonte – MG, todavia a DFT não pode realizar trabalho de verificação fiscal analítico sem qualquer conexão com sua atribuição de controle e trânsito de mercadorias, se não houver um acordo prévio de trabalho com a SUFIS, com as SRFs respectivas e com as DFs respectivas.

O próprio art. 5º-A do Decreto nº 45.781/11, que foi invocado pelo Fisco para justificar a distribuição das atividades fiscais próprias das DFs para as DFTs, como meio de se sanar o vício de competência da autoridade lançadora, na resposta de

fls. 195/197, não merece ser acolhido, pois, em sua parte final consta a expressão “*respeitadas as competências das unidades*”, o que significa inferir que a distribuição de atividades fiscais das DFs para as DFTs não pode ser dada ao alvedrio da Subsecretaria da Receita Estadual como pretende o Fisco, porém respeitando o comando do art. 42, inciso IV, do Decreto Estadual nº 47.348/18, o qual prevê a realização do acordo prévio de trabalho entre a DF, a SRF e a SUFIS.

Deveras, no referido art. 5º-A do Decreto Estadual nº 45.781/11 somente existe previsão expressa de delegação discricionária das atividades fiscais vinculadas à área de abrangência aos centros administrativos de competência fiscal nele descritos, o que não se estende para as competências próprias das unidades, tal qual a redação textual literal do aludido art. 5º-A do Decreto Estadual nº 45.781/11.

Malgrado não haja prejuízo para o direito de defesa do contribuinte, dentro do processo, é fato que se cria dificuldades de acesso aos autos físicos do processo que ficam em município distante da sede da empresa, contudo a violação que se antevê é a do princípio da impessoalidade da administração pública do art. 37 da CF/88, uma vez que a facilitação da “quebra de circunscrição” e a prática usurpadora comum pela autoridade lançadora, lotadas nas DFTs, de se tomar emprestado as atribuições próprias das DFs, sem a comprovação de nenhum tipo de acordo prévio de trabalho, tal qual exigida no art. 42, inciso IV, do Decreto Estadual nº 47.348/18, cria uma abertura para que hajam perseguições a inimigos e desafetos do Administrador Público.

Se existe uma flexibilização total e ampla das atribuições da autoridade lançadora para se possibilitar a fiscalização de qualquer contribuinte dentro do estado de Minas Gerais, bastando ser auditor fiscal estadual e se solicitar ao seu superior hierárquico uma simples inclusão numa lista de contribuintes disponibilizada no sítio eletrônico da própria Fazenda Pública Estadual, torna-se bastante questionável se há mesmo uma cobrança de tributo por atividade administrativa “**plenamente**” vinculada, *ex vi* do art. 3º do CTN.

Isto posto, julgo nulo o Auto de Infração por ter sido lavrado por autoridade incompetente.

No mérito propriamente dito, embora o Fisco defenda a ideia de que o levantamento quantitativo financeiro diário (LEQFID) é um trabalho fiscal de simples apuração matemática do fluxo de estoque do contribuinte e que seria imaculado e sem erros, o fato é que as duas reformulações do crédito tributário demonstram que as inclusões e exclusões de notas fiscais, indicam dúvida quanto ao trabalho realizado.

Explica-se melhor. A autuação fiscal pela Delegacia Fiscal de Ubá, devido à manutenção de estoque desacobertado, resultou na retificação do estoque escritural encerrado em 31/12/12. Apesar disso, a Autuada não procedeu às devidas retificações para os exercícios fiscais subsequentes, o que engendrou em inconsistências na escrita fiscal de seu estoque, os quais passaram a ser controlados por documentos de controle interno, que são ineficazes para se acobertar o estoque para fins de tributação estadual pelo ICMS.

Lado outro, quanto às acusações de entrada e saída desacobertadas de nota fiscal, seria necessário que se considerasse as notas fiscais de comercialização de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias e, não, as notas de simples movimentação física de estoque, para o exercício de 2013 em diante, sendo que o correto seria se tomar como base a informação de estoque não-retificada, de modo a não se imiscuir as acusações fiscais de entrada e/ou saída desacobertada, com aquela de manutenção em estoque desacobertado.

Assim sendo, apenas se houvesse entradas e/ou saídas excedentes, àquelas relacionadas em seu controle interno de estoque, haveria a devida comprovação dessa acusação fiscal, contudo como o levantamento quantitativo financeiro diário (LEQFID) toma como estoque final de 2012 a quantidade retificada pela autuação fiscal anterior e que equivalerá ao estoque inicial de 2013, a qual difere da quantidade do controle interno do Contribuinte, a diferença representativa da retificação do Auto de Infração poderá ser tomada incorretamente como saída ou entrada desacobertada. Em outras palavras, se o LEQFID toma, como ponto de partida, informações erradas, significa dizer que engendrará resultados equivocados, apesar dos cálculos matemáticos corretos.

Nada obstante, para a acusação fiscal de manutenção de estoque desacobertado, o LEQFID, à maneira como foi feita pelo Fisco, é eficaz para se demonstrar que o estoque informado na escrita fiscal estava incorreto e que não foi retificado para os exercícios posteriores à 2012. Nesse caso, as notas fiscais com código fiscal da operação (CFOP) de movimentação física do estoque são relevantes para se conferir a quantidade do estoque para cada mercadoria, segundo o seu código de agrupamento de fls. 07/13 do Auto de Infração.

Em Consulta ao Portal eletrônico do Simples Nacional, datada de 14/08/18, foi verificado que o Contribuinte não é optante atual do SIMPLES e que foi excluída desse regime de tributação por ato administrativo da Receita Federal do Brasil (RFB), sendo que foi optante no período de 23/08/11 a 31/12/15, isto é, período abrangido pela presente autuação fiscal.

Nada obstante, ainda que o recolhimento do ICMS, devido à saída desacobertada de mercadorias sem documentação fiscal, exigido no presente Auto de Infração se faça de modo independente do regime unificado de arrecadação do Simples Nacional, *ex vi* do art. 13, §1º, inciso XIII, alínea “f”, da Lei Complementar nº 123/06, existe previsão legal expressa no art. 35 da mesma lei, de que todas as penalidades fiscais e os juros de mora sejam aqueles correspondentes à legislação do Imposto de Renda, inclusive quando haja a exigência de recolhimento independente do ICMS, *in litteris*:

LC 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. (grifo nosso)

É imperioso gizar que o intuito do legislador complementar aqui foi o de padronizar as penalidades fiscais e o montante dos juros moratórios para todas as

sociedades empresárias, inscritas no programa do Simples Nacional, e, portanto, de evitar a cobrança díspar de penalidades fiscais, que agravariam mais ou menos o contribuinte optante por esse regime de tributação, pelo simples fato de terem domicílio fiscal em uma ou outra unidade federativa do estado Brasileiro, em afronta, portanto, ao princípio da isonomia tributária.

Acresça-se, ainda, o caráter extrafiscal do legislador complementar que colima a aplicação de penalidades fiscais, que foram divisadas para um imposto pessoal, isto é, o Imposto de Renda de Pessoa Física (IRPF), visto que esse imposto pessoal se submete ao princípio da capacidade contributiva, diferentemente dos impostos sobre o consumo, como, *v.g.*, o ICMS, e, logo, neles há uma dosagem dos critérios objetivos da multa de mora e da multa de lançamento de ofício, bem como dos juros moratórios, que mitiga seu caráter punitivo frente ao tratamento tributário favorecido para as sociedades empresárias optantes pelo Simples Nacional e à sua diminuída capacidade financeira, nos moldes do art. 170, inciso IX, e art. 179, ambos da CF/88, *in litteris*:

CF/88

Art. 170 A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...)

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

(...)

Art. 179 A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei. (grifo nosso)

Nesta esteira, a cobrança das penalidades fiscais previstas na Lei nº 6.763/75 são ilegítimas, em face do art. 35 da LC nº 123/06, visto que deveriam ter adotado o critério jurídico de cobrança da multa de mora e da multa de lançamento de ofício do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda de 1999 – RIR/99), e como se trata de erro de direito, não cabe mais a revisão do lançamento fiscal para a retificação de critério jurídico, quanto a fato gerador ocorrido anteriormente à constituição do crédito tributário, segundo o que dispõe o art. 146 do CTN, restando apenas a alternativa da exclusão das exigências fiscais a ela referentes no presente PTA, *in verbis*:

CTN

Art. 146 A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou

judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. (grifo nosso)

Neste ponto, calha citar os escólios doutrinários do tributarista **SABBAG, EDUARDO** (*Manual de Direito Tributário*; 2ª edição; São Paulo: Saraiva, 2010; p.750 e 751), quando comenta sobre a irrevisibilidade do lançamento fiscal contemplado no art.146 do CTN, *in verbis*:

(...) Com base neste dispositivo (art.146 do CTN), infere-se que há proibição da revisão de lançamentos já efetuados, com suporte na alegação de existência de **“erros de direito”, quanto a fato gerador ocorrido anteriormente à constituição do crédito tributário.**

O *erro de direito* viabiliza a adoção de novo critério jurídico na exegese da norma, que se contrapõe a um critério anteriormente utilizado. Assim, em certo momento, muda-se a interpretação, substituindo uma exegese por outra; **ou, o que não é incomum, passa-se a adotar uma alternativa anteriormente não escolhida, na interpretação do caso concreto.**

Quer-se afirmar que o novo critério jurídico, escolhido pelo Fisco, na atividade de lançamento, **só poderá ter efeitos *ex nunc*, com aplicação exclusiva a casos futuros**, prestigiando a boa-fé do contribuinte. **Posto isso, é incabível o lançamento suplementar motivado por erro de direito.**

Exemplo: aceitando o Fisco a classificação tarifária feita pelo importador no momento do desembaraço aduaneiro, relativamente ao produto importado, a alteração posterior constitui-se em *mudança de critério jurídico*, não lhe sendo possível rever o lançamento anterior, motivado pelo *erro de direito*. O correto é, percebendo-se o deslize, adotar o novo “critério”, oriundo da reclassificação das mercadorias, para fins de incidência do imposto de importação, apenas em relação às importações futuras.

A esse propósito, o extinto Tribunal Federal de Recursos prolatou a **Súmula 227**, cujo teor segue, *ad litteram*: “A *mudança de critério jurídico* adotado pelo Fisco não autoriza a revisão do lançamento”.

(...) Ressalte-se que a norma do art.146 acaba por reforçar, como um complemento, a noção de irrevisibilidade, por erro de direito, do lançamento, regulada nos arts. 145 e 149 do CTN.

De mais a mais, infere-se que o art.146 do CTN positiva, em nível infraconstitucional, o postulado da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

segurança jurídica, sem deixar de ratificar os princípios da não-surpresa e da proteção à confiança do contribuinte.” (grifo nosso)

Retomando a análise da multa de mora do RIR/99, segundo o que dispõe o § 3º do art. 950 do RIR/99, se houver a aplicação da multa de lançamento de ofício no Auto de Infração, não é possível a cumulação da multa de mora com a multa do lançamento de ofício, prevalecendo, pois, esta última, in verbis:

RIR/99

Art. 950 Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).

§1º. A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 1º).

§2º. O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 2º).

§3º. A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício. (grifo nosso)

Já quanto à multa do lançamento de ofício do art. 957 do RIR/99, sua previsão legal prevê sua incidência no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do imposto, no caso de falta de recolhimento e do percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), no caso de fraude à legislação tributária, *in litteris:*

RIR/99

Art. 957 Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

I - de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

II - isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto na forma do art. 106, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto, na forma do art. 222, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal, no ano-calendário correspondente. (grifo nosso)

No tocante às hipóteses de **agravamento da multa do lançamento de ofício**, o art. 959 do RIR/99 prevê sua aplicação no Auto de Infração, nos percentuais de 112,5% (cento e doze vírgula cinco por cento) e de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), respectivamente, para as hipóteses do inciso I e II do art. 957 do RIR/99, quando o contribuinte não atenda à solicitação do Fisco, em Termo de Intimação ou AIAF, quanto à entrega de documentos fiscais, como, por exemplo, notas fiscais, conhecimento de frete, etc., além de arquivos eletrônicos de escrituração fiscal, como, v.g., a DASN ou os PGDAS-D, ou ainda quando não apresente a planilha de operações com cartão de crédito e débito, com dinheiro e as mercadorias sujeitas à substituição tributária e demais esclarecimentos pertinentes, *in verbis*:

RIR/99

Art. 959 As multas a que se referem os incisos I e II do art. 957 passarão a ser de **cento e doze e meio por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente**, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 2º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 70, I):

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 265 e 266;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 267. (grifo nosso)

Neste sentido, são os escólios doutrinários dos juristas **DOS SANTOS, CLEÔNIMO e BARROS, SIDNEY FERRO** (*Manual do Simples Nacional*; 4ª edição; São Paulo: IOB, 2012; p.57 e 58), onde expõem as penalidades fiscais e os juros moratórios decorrentes de quaisquer Autos de Infração, lavrados para as sociedades empresárias inscritas no SIMPLES NACIONAL, ainda que haja a cobrança independente do ICMS, porém não explicitam os dispositivos legais do RIR/99, como foi feito nos fundamentos jurídicos ventilados acima.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Atualmente, a Resolução CGSN nº 140/18 revogou a Resolução CGSN nº 94/11 e está em vigor desde 01/08/18, conforme reza o art. 154 da Resolução CGSN nº 140/18.

No entanto, por força do art. 144 do CTN, calha reproduzir os dispositivos regulamentares vigentes à época da lavratura do Auto de Infração, quais sejam os que se referiam à Resolução CGSN nº 94/11.

Em ambas as Resoluções do Comitê Gestor do SIMPLES NACIONAL, existe previsão expressa e indubitável para a cobrança das multas derivadas do descumprimento de obrigação principal, quando também a infração consista em omissão de receitas, que se relaciona à hipótese de venda desacobertada de mercadorias, logo, o Auto de Infração deve estar embasado na legislação do imposto de renda, no que concerne às penalidades fiscais cobradas.

Em seguida, transcrevem-se abaixo os dispositivos regulamentares da Resolução CGSN nº 140/18 e dos artigos correspondentes, que já estavam previstos na revogada Resolução CGSN nº 94/11, onde fica claro qual é a interpretação correta do art. 35 da LC nº 123/06, principalmente, porque o art. 96 da Resolução CGSN nº 140/18 (antigo art. 87 da Resolução CGSN nº 94/11) regulamentou o art. 35 da LC nº 123/06, explicitando, pois, as multas fiscais cabíveis e os seus percentuais, quando haja o descumprimento de obrigação principal.

RESOLUÇÃO CGSN Nº 140 DE 22 DE MAIO DE 2018

Subseção V

Das Infrações e Penalidades

Art. 93. Constitui infração, para os fins desta Resolução, toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, da ME ou da EPP optante que importe em inobservância das normas do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 33, § 4º) - MESMA REDAÇÃO DO ART.84 DA RESOLUÇÃO CGSN N. 94/11

Art. 94. Considera-se também ocorrida infração quando constatada: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 33, § 4º)

I - omissão de receitas;

II - diferença de base de cálculo; ou

III - insuficiência de recolhimento dos tributos do Simples Nacional. - MESMA REDAÇÃO DO ART.85 DA RESOLUÇÃO CGSN N. 94/11

Art. 95. 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 sobre a renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 35) - MESMA REDAÇÃO DO ART.86 DA RESOLUÇÃO CGSN N. 94/11

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 96. 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) - MESMA REDAÇÃO DO ART.87 DA RESOLUÇÃO CGSN N. 94/11

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 fixado, 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; ou (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 fixado, 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)

Parágrafo único. Aplicam-se às multas de que tratam os incisos do caput deste artigo as seguintes reduções:

I - 50% (cinquenta por cento), na hipótese de o contribuinte efetuar o pagamento do débito no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que tiver sido notificado do lançamento; ou (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 3º; Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, art. 6º, inciso I)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - 30% (trinta por cento), na hipótese de o contribuinte efetuar o pagamento do débito no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que tiver sido notificado:

a) da decisão administrativa de primeira instância à impugnação tempestiva; ou (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 3º; Lei nº 8.218, de 1991, art. 6º, inciso III)

b) da decisão do recurso de ofício interposto por autoridade julgadora de primeira instância. (art. 44, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 3º; Lei nº 8.218, de 1991, art. 6º, § 1º)

Conquanto haja entendimento equivocado de aplicação exclusiva da legislação tributária estadual apartada do regime do SIMPLES NACIONAL, quando seja devido o recolhimento independente do ICMS, a Resolução CGSN nº 94/11 espanca todas essas dúvidas, porventura, pendentes, acerca da determinação expressa em ato normativo vigente, quanto à aplicação das normas do imposto de renda para as multas fiscais cobradas contra as empresas inscritas no SIMPLES NACIONAL.

Deveras, o que ocorre é a segregação de receitas fiscais, nos casos de recolhimento independente do ICMS ou do ISSQN, segundo as hipóteses previstas para as empresas inscritas no SIMPLES NACIONAL, até mesmo porque, no caso das vendas desacobertadas de notas fiscais, por exemplo, que gerem omissão de receita, **ainda que haja o recolhimento independente do ICMS**, à semelhança não se aplica o art. 12, § 71, da Lei nº 6.763/75, mas o art. 39, §2º, da LC nº 123/06 c/c o art. 83 da Resolução CGSN nº 94/11, que determina a maior alíquota prevista para o regime do SIMPLES NACIONAL, como se pode perceber abaixo:

LC 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.

(...)

§2º. No caso em que o contribuinte do Simples Nacional exerça **atividades incluídas no campo de incidência do ICMS** e do ISS e seja apurada omissão de receita de que não se consiga identificar a origem, a autuação será feita utilizando a maior alíquota prevista nesta Lei Complementar, e a parcela autuada que não seja correspondente aos tributos e contribuições federais será rateada entre Estados e Municípios ou Distrito Federal.

Resolução CGSN nº 94/11

Art. 83 No caso em que a ME ou a EPP optante pelo Simples Nacional exerça **atividades incluídas no campo de incidência do ICMS** e do ISS e seja

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apurada omissão de receita de origem não identificável, a autuação será feita com utilização da maior das alíquotas relativas à faixa de receita bruta de enquadramento do contribuinte, dentre as tabelas aplicáveis às respectivas atividades. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 39, § 2º)

§ 1º Na hipótese de as alíquotas das tabelas aplicáveis serem iguais, será utilizada a tabela que tiver a maior alíquota na última faixa, para definir a alíquota a que se refere o caput. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 39, § 2º)

§ 2º A parcela autuada que não seja correspondente aos tributos federais será rateada entre Estados, Distrito Federal e Municípios na proporção dos percentuais de ICMS e ISS relativos à faixa de receita bruta de enquadramento do contribuinte, dentre as tabelas aplicáveis. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 39, § 2º)

Sob o enfoque de uma interpretação sistemática, alusiva à todos os atos normativos aqui já citados, e de uma interpretação literal do art. 87 da Resolução CGSN nº 94/11, não tem sentido a defesa de um desenquadramento provisório ou de uma exclusão precária do regime do SIMPLES NACIONAL, apenas para fins de autuação fiscal estadual, nas hipóteses de recolhimento independente do ICMS, tal como a venda desacobertada de mercadorias sem documentos fiscais, *ex vi* do art. 13, §1º, inciso XIII, alínea f), da LC nº 123/06.

Por todos os fundamentos jurídicos aqui expostos, este Conselho de Contribuintes não poderia relegar o art. 35 da LC nº 123/06 à letra morta de lei, igualmente os arts. 84 a 87 da Resolução CGSN nº 94/11, que o regulamentam, sob pena de se afrontar diretamente a vedação legal do art. 182 da Lei nº 6.763/75, que impede a não aplicação de ato normativo vigente.

Por amor ao debate, *contrario sensu*, à tese jurídica de que “omissão de receita” e “saída desacobertada de mercadorias sem documento fiscal”, por exemplo, seriam hipóteses legais distintas, ressalta-se que a omissão de receita contemplada no art. 93, inciso I, da Resolução CGSN nº 140/18 (antigo art. 85, inciso I, da Resolução CGSN nº 94/11) é ampla e abarca, tanto a hipótese da saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal (art. 13, §1º, inciso XIII, alínea “f”, da LC nº 123/06), quanto a hipótese de recolhimento parcial de imposto declarado em documento fiscal e/ou escriturado em livro fiscal, o qual corresponderia a crédito tributário de natureza não-contenciosa, nos termos do art. 102, inciso II, §1º, incisos I e II, do RPTA mineiro.

Em quaisquer das duas espécies descritas de “omissão de receita”, as penalidades fiscais a serem cobradas no Auto de Infração, correspondem àquelas enumeradas no art. 96 da Resolução CGSN nº 140/18 (antigo art. 87 da Resolução CGSN nº 94/11), que explicita a multa de mora ou a multa de lançamento de ofício,

previstas no RIR/99, segundo a norma geral do art. 35 da LC nº 123/06, que atua como seu fundamento de validade normativa.

Neste diapasão, se a lei tributária não distingue as penalidades fiscais aplicáveis para as hipóteses de crédito tributário de natureza contenciosa e de crédito tributário de natureza não-contenciosa, não cabe ao intérprete distinguir a que tipo de “omissão de receita” se referiria o art. 35 da LC nº 123/06 c/c o art. 13, §1º, inciso XIII, alínea “f”, da LC nº 123/06.

Tanto isso é verdade que o art. 93, inciso III, da Resolução CGSN nº 140/18 (antigo art. 85, inciso I, da Resolução CGSN nº 94/11) prevê que há infração também das empresas optantes pelo SIMPLES NACIONAL, quando houver “insuficiência de recolhimento dos tributos do Simples Nacional”, o que corresponderia, exatamente, à segunda hipótese de omissão de receita declarada pelo contribuinte (crédito tributário de natureza não-contenciosa).

Após a explanação das razões da impropriedade do critério jurídico introduzido para as multas fiscais, as quais consistem em elemento do lançamento fiscal, pois no campo “penalidades” do Auto de Infração, ao invés de ter sido capitulado as penalidades previstas no RIR/99, por força do art. 35 da LC nº 123/06, de forma equivocada, *data vênia*, aos entendimentos em contrário, aplicou-se as penalidades fiscais previstas na legislação estadual mineira (Lei nº 6.763/75); prossegue-se à análise da violação do princípio da imutabilidade jurídica do lançamento fiscal *in casu*, insculpida no art. 146 do CTN.

Primeiramente, a atividade do lançamento fiscal consiste no procedimento administrativo vinculado de verificação concreta da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, de determinação da matéria tributável, de cálculo do montante de tributo devido, da identificação do sujeito passivo da relação jurídico-tributária “e, **se for o caso, de propor a aplicação das penalidades cabíveis**”, nos termos da exata redação textual do art. 142 do CTN.

Como se pode perceber, a propositura de aplicação da(s) penalidade(s) no Auto de Infração é parte integrante do lançamento fiscal e se submete ao critério jurídico elencado pelo agente fiscal autuante, no ensejo da autuação fiscal originária, com o fito de constituição do crédito tributário (tributo e multas).

A seguir, transcreve-se, em sua literalidade, o art. 146 do CTN, com o escopo de se facilitar a conferência do seu teor com os fundamentos jurídicos, doravante, expostos, *in verbis*:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. (grifo nosso)

O procedimento administrativo-fiscal vinculado do lançamento se ultima com a notificação do sujeito passivo, acerca do Auto de Infração, quando se opera a

constituição definitiva do crédito tributário. Apesar disso a sua definitividade, não implica sempre na sua inalterabilidade, uma vez que o Código Tributário Nacional traz hipóteses no art. 145 e no art. 149, em que seria possível a revisão do lançamento.

Dentro da faculdade exceptiva de revisão do lançamento, o legislador impediu a alteração de critério jurídico, no curso do lançamento, quando já se tenha dado certeza e liquidez ao crédito tributário, conforme uma subsunção fático-normativa determinada, com o desiderato de se evitar situações de incerteza e insegurança jurídica para o contribuinte, que poderiam ser criadas por intermédio de sucessivos incrementos do crédito tributário exigido, ao sabor de oscilações das normas incidentes à conduta infratora e que teriam o condão de frustrar qualquer tipo de planejamento contábil-financeiro do contribuinte, além de prejudicar o seu fluxo de caixa.

Nem se diga que, em um viés específico, a introdução de alteração dos critérios jurídicos que balizam o lançamento fiscal poderia servir como medida iníqua de se perseguir certos contribuintes, em detrimento de outros, por motivos caprichosos, em ofensa direta ao princípio da impessoalidade administrativa, que orienta a Administração Pública, *ex vi* do art. 37 da CF/88.

Sob a égide do princípio da imutabilidade jurídica do lançamento tributário, que foi insculpido no art. 146 do CTN, a substituição da legislação do imposto de renda pela legislação tributária estadual do ICMS, no que concerne ao tipo de penalidade cabível, introduz uma modificação do critério jurídico, outrora, adotado pelo agente fiscal autuante, no exercício do lançamento, o que é impedido para os fatos geradores anteriores à data da intimação ao contribuinte da lavratura do Auto de Infração.

No tocante ao marco temporal, em que se operaria essa imutabilidade jurídica do lançamento fiscal, acresce-se que não se poderia tomar, como termo inicial, a data do trânsito em julgado, na via administrativa, uma vez que a expressão “no exercício do lançamento” do art. 146 do CTN, à luz de uma interpretação gramatical, por si só já refutaria o entendimento de que esse preceito normativo se vincula tão somente ao lançamento definitivo, estabilizado por coisa julgada administrativa, pois implica que a introdução da modificação do critério jurídico possa se operar “no curso do procedimento administrativo de lançamento fiscal”.

Com espeque nos escólios doutrinários do tributarista **HARADA, KIYOSHI** (*Direito Financeiro e Tributário*; 27ª edição; São Paulo: Atlas, 2018; p.610), torna-se patente o instante em que se opera a definitividade do lançamento tributário e, portanto, o momento em que se estabiliza a acusação fiscal das condutas infradoras do contribuinte, descritas no Auto de Infração, *in verbis*:

(...) A atividade do lançamento, que é obrigatória e vinculada, tem-se por concluída com a notificação do resultado ao sujeito passivo, quando então opera-se a constituição definitiva do crédito tributário. Uma vez constituído o crédito tributário, este só pode ser modificado ou extinto, ou ter sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos no CTN, conforme preceitua o seu art.141. De regra, o lançamento é definitivo. Isso, entretanto, não quer

dizer sua inalterabilidade. O art.145 do CTN prescreve que o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo pode ser alterado em três hipóteses taxativas: I – Impugnação do sujeito passivo; II – recurso de ofício; III – iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art.149. Importante salientar que o erro de direito não pode ensejar revisão do lançamento conforme já dispunha a Súmula 227 do antigo TFR. O mesmo se diga em relação à mudança de critério interpretativo que deve observar o disposto no art.146 do CTN.

(...) Não têm razão, *data vênia*, os que sustentam que o lançamento só se torna definitivo quando não impugnado pelo sujeito passivo, ou, se impugnado, quando confirmado em primeira ou em segunda instância administrativa. Não reconhecer a definitividade do lançamento na hipótese de notificação do sujeito passivo seria o mesmo que reconhecer a figura do crédito tributário provisório, que nenhuma guarida tem no CTN. Aliás, o raciocínio peca pela base, porque toda e qualquer decisão definitiva na esfera administrativa comportaria modificação por via judicial. Assim, aquele lançamento impugnado, ainda que decidido por sua manutenção integral na esfera administrativa, carregaria consigo a marca da “definitividade provisória”. Outrossim, procedimento administrativo do lançamento, meio de constituição do crédito tributário, a cargo do agente administrativo integrante da carreira de auditor fiscal ou de agente fiscal de rendas, nada tem a ver com o processo administrativo tributário, meio de solução da lide, a cargo de outros agentes administrativos integrantes da função de julgar, sendo que nos colegiados de segunda instância há representantes dos contribuintes. Nenhum deles tem o poder de efetuar o lançamento.” (grifo nosso)

Em um exame perfunctório, pode parecer que a multa de lançamento de ofício do RIR/99 seja mais gravosa que as multas fiscais cumuladas (multa de revalidação e multa isolada), previstas pela legislação estadual, todavia, não é o que ocorre de fato, lembrando ainda que a multa de mora não pode ser cumulada com a multa de lançamento de ofício.

Se, por um lado, o patamar máximo da multa de lançamento de ofício seja o de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) sobre o valor do imposto devido, **somente para as hipóteses de fraude**, na contramão, as multas fiscais cumuladas previstas na legislação tributária estadual (multa de revalidação e multa isolada) alcançam **em, praticamente, todas as situações de saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal**, o patamar de 250% (duzentos e cinquenta por cento) sobre o valor do imposto devido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Explico melhor. A multa de revalidação aplicada é de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto incidente na operação, enquanto a multa isolada mais comum, neste tipo de autuação fiscal, é aquela prevista no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, que prevê a cobrança de 40% (quarenta por cento) **sobre o valor da operação**, a qual, facilmente, alcançaria valores estratosféricos, após a exclusão do SIMPLES NACIONAL da empresa autuada, e frente à impossibilidade de aproveitamento de créditos escriturais de ICMS, no regime de débito e crédito do imposto.

Nada obstante, o inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 prevê o limitador de até duas vezes o valor do imposto incidente sobre a operação comercial, o que representa 200% (duzentos por cento) **sobre o valor do imposto devido**, logo, a soma das duas multas fiscais do estado de Minas Gerais alcança o patamar comum de 250% (duzentos e cinquenta por cento) sobre o valor do imposto devido, na ampla maioria das situações fáticas. Há de se ressaltar que, nas situações ordinárias, a multa de lançamento de ofício cobrada é de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do imposto devido.

Isto posto, julgo parcialmente procedente o lançamento fiscal, para se excluir as acusações fiscais de entrada e saída desacobertada de documento fiscal, para se anular o Termo de Exclusão do SIMPLES NACIONAL de fl. 24, e para se excluir as multas fiscais cobradas neste AI, em violação ao art. 146 do CTN c/c o art. 35 da LC nº 123/06.

Sala das Sessões, 03 de julho de 2019.

**Erick de Paula Carmo
Conselheiro**