

Acórdão: 23.472/19/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001268968-26  
Impugnação: 40.010148896-50, 40.010148897-31 (Coob.)  
Impugnante: Must Have Comércio de Roupas Eireli  
IE: 002734141.00-35  
Victor Hugo Gioielli (Coob.)  
CPF: 121.663.127-13  
Proc. S. Passivo: Roberto Moreno de Melo/Outro(s)  
Origem: DF/Belo Horizonte - 5

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EIRELI - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI), prevista no art. 980-A do Código Civil, responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75. Comprovado nos autos a prática de atos que repercutiram no descumprimento das obrigações tributárias. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre o valor do faturamento declarado pela Autuada ao Fisco (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - PGDAS-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c o §2º, inciso I, do referido artigo, ambos da Lei nº 6.763/75, conforme redação dada pela Lei nº 22.796/17, com respaldo no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.**

**SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Restou comprovado nos autos que a Autuada promoveu, reiteradamente, saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal. Correta a exclusão da Autuada do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06 e arts. 83, inciso II, 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, § § 3º e 6º, inciso I, da Resolução CGSN nº 140/18.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

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

## **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Impugnante à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de e/ou débito, recolhendo, em consequência, ICMS a menor, no período de dezembro de 2016; março, setembro e dezembro de 2017 e outubro, novembro e dezembro de 2018.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c o §2º, inciso I, do referido artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

O sócio-administrador, Victor Hugo Gioielli, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária como Coobrigado, com fundamento no art. 124, inciso II e art. 135, inciso III, ambos do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II e art. 207, § 1º, item 1 e § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75; art. 89, parágrafo único do Decreto nº 44.747/08 (RPTA/MG) e art. 1º, subitem 1.8.9 da Portaria SRE nº 148/15.

Às fls. 30 consta Termo de Exclusão do Simples Nacional com a motivação/fundamentação de prática reiterada de infração, nos termos do art. 29, incisos V e XI, §§ 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06 c/c Resolução CGSN nº 140/18.

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação e documentos de fls. 35/154, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 158/162.

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, à alegação de quebra de sigilo bancário e cerceamento de defesa decorrente da falta de juntada dos extratos das Administradoras de cartão.

Entretanto, razão não lhes assiste.

Quanto à alegação de quebra de sigilo de dados de instituição financeira, as Administradoras de cartões estão obrigadas, por imposição legal, a fornecer as informações determinadas pela Fiscalização.

E mais, o art. 6º da Lei Complementar nº 105/01, que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras, prescreve que as Autoridades e os Agentes Fiscais tributários da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, se tais exames forem considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para corroborar, transcreve-se a ementa do Processo nº 1.0434.13.001963-2/002 do Tribunal de Justiça de Minas Gerais – TJMG, julgado em 08/09/15 e publicado em 18/09/15, com a decisão de que não há que se falar em inconstitucionalidade ou ilegitimidade da quebra de sigilo nos casos em que o procedimento adotado pela Fiscalização estiver em harmonia com as normas constitucionais e com a legislação de regência, conforme previsto no art. 6º da Lei Complementar nº 105/01:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO - ICMS - AUTO DE INFRAÇÃO - INFORMAÇÕES PRESTADAS POR ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO - CONFRONTO COM AS RECEITAS DECLARADAS PELO CONTRIBUINTE - POSSIBILIDADE - RECOLHIMENTO DE ICMS A MENOR - IRREGULARIDADE INEXISTENTE NO PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO - RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. (...) COM EFEITO, NÃO HÁ DE SE FALAR EM INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGITIMIDADE DA QUEBRA DE SIGILO, EIS QUE O PROCEDIMENTO ADOTADO PELO FISCO MINEIRO ENCONTRA-SE, A PRINCÍPIO, EM HARMONIA COM AS NORMAS CONSTITUCIONAIS E COM A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA, QUE IMPÕE ÀS EMPRESAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO O DEVER DE EXIBIR TODOS OS DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES RELATIVAS ÀS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇO REALIZADAS PELO CONTRIBUINTE.(...) APRECIANDO A QUESTÃO EM FACE DE REGRAMENTO SIMILAR NO ÂMBITO DO ESTADO DE GOIÁS, O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA JÁ SE MANIFESTOU EM SENTIDO CONTRÁRIO À PRETENSÃO ORA VERSADA.(...) COM A IMPLEMENTAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR 105/2001, A QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO, EM PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO-FISCAL, PASSOU A PRESCINDIR DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL (ART. 6º). PRECEDENTES DO STJ.

Quanto aos extratos das Administradoras de cartões, os valores indicados em anexo ao Auto de Infração contêm as informações das Administradoras que espelham exatamente os dados dos mencionados extratos, conforme lançado no Anexo 3, constante do PTA e encaminhado ao Contribuinte juntamente com o Auto de Infração.

Ademais, o Contribuinte que utiliza cartão de crédito ou débito como meio de recebimento tem acesso ao seu extrato de operações/recebimentos junto às Administradoras, o que permitiria o confronto com as informações do Anexo 3, sem qualquer prejuízo à defesa.

Verifica-se que o Auto de Infração e seus anexos são bastantes e suficientes para demonstrar os valores e apurações. O levantamento fiscal baseou em declarações do Contribuinte confrontadas com informações das administradoras de cartão de crédito/débito. No Anexo 2 consta o resultado do confronto. Ainda, foi juntado o Anexo 4 (fls.22/28) com os extratos do Simples Nacional.

Verifica-se que 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.

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

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Impugnante à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de e/ou débito, recolhendo, em consequência, ICMS a menor, no período de dezembro de 2016; março, setembro e dezembro de 2017 e outubro, novembro e dezembro de 2018.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c o §2º, inciso I, do referido artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

O sócio-administrador, Victor Hugo Gioielli, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária como Coobrigado, com fundamento no art. 124, inciso II e art. 135, inciso III, ambos do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II e art. 207, § 1º, item 1 e § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75; art. 89, parágrafo único do Decreto nº 44.747/08 (RPTA/MG) e art. 1º, subitem 1.8.9 da Portaria SRE nº 148/15.

Às fls. 30 consta Termo de Exclusão do Simples Nacional com a motivação/fundamentação de prática reiterada de infração, nos termos do art. 29, incisos V e XI, §§ 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06 c/c Resolução CGSN nº 140/18.

Depreende-se dos autos, que ao confrontar as vendas mensais realizadas por meio de cartão de crédito e/ou débito (informadas pela administradora dos cartões) com as saídas declaradas pelo Contribuinte, a Fiscalização constatou vendas desacobertas de documentos fiscais, no período autuado.

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

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

(...)

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

(...)

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

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

(...)

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

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que as informações prestadas pela Autuada e pela administradora de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III do RICMS/02, transcrito a seguir:

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

(...)

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

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

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

Repita-se, por oportuno, que as vendas não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das vendas com cartão de crédito e/ou débito (conforme informação das administradoras dos cartões) com as vendas informadas pelo Contribuinte na Declaração Anual do Simples Nacional (DASN) e no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D), estando os cálculos demonstrados nos autos.

Há que se ressaltar ainda, que a apuração se submete ao contido na Lei Complementar nº 123/06, sobretudo o art. 13, inciso VII, § 1º, inciso XIII, alínea “f”, o qual determina que o ICMS incidente sobre as saídas de mercadorias sem documentos fiscais deve ser recolhido em conformidade com as normas estabelecidas para as demais empresas, qual seja, sob o regime de débito/crédito:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

(Grifou-se).

Saliente-se que a aplicabilidade do referido artigo não depende da formalização do processo de exclusão do contribuinte do regime do Simples Nacional, por meio de Termo de Exclusão, bastando apenas que tenha ocorrido a operação desacobertada de documento fiscal.

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

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

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

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

Os Impugnantes não contestam os dados fornecidos pelas operadoras de cartão. Simplesmente formulam a alegação genérica de que as saídas foram

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acobertadas, o que afastaria a exigência de ICMS e por conseguinte, das multas a ele vinculadas.

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

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

(...)

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

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

(...)

A alíquota aplicável às saídas realizadas pela Autuada é a prevista no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18 % (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...)

A falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita o contribuinte ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais, previstos na legislação, devendo ser utilizada a alíquota aplicável ao ramo de suas atividades, conforme o citado art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02.

Caracterizada a saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inclusive, conforme já mencionado, o fato de a Autuada estar enquadrada no regime simplificado de tributação não lhe socorre, conforme o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

Independentemente de estar ou não a empresa cadastrada no Simples Nacional, na hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, a apuração do imposto se faz fora do regime especial de tributação, nos termos da Lei Complementar nº 123/06, que assim prescreve:

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

(...)

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

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

(...)

No que concerne à exclusão de ofício do Contribuinte do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, de forma reiterada, conforme arts. 26, inciso I e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06 e arts. 83, inciso II, 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, § 3º e 6º, inciso I, da Resolução CGSN nº 140/18. Confira-se a legislação mencionada:

Lei Complementar nº 123/06

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

(...) (Destacou-se)

Resolução CGSN nº 140/18

Subseção

II

Da Exclusão de Ofício

Art. 83. A competência para excluir de ofício a ME ou a 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**

(...)

Subseção

III

Dos Efeitos da Exclusão de Ofício

Art. 84. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, hipótese em que a empresa ficará impedida de fazer nova opção pelo Simples Nacional nos 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º)

(...)

d) ter a empresa incorrido em práticas reiteradas de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006;

(...)

j) se for constatado que a empresa, de forma reiterada, não emite documento fiscal de venda ou prestação de serviço, observado o disposto nos arts. 59 a 61 e ressalvadas as prerrogativas do MEI nos termos da alínea "a" do inciso II do art. 106; e

(...)

§ 3º A ME ou a 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 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento, em um ou mais procedimentos fiscais; ou

II - a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo. (Destacou-se)

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

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 (e o art. 83, inciso II, retro), que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar, observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte, *in verbis*:

Lei Complementar nº 123/06

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Nesse sentido, a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e corretamente emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional”.

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

ACÓRDÃO: 22.394/17/1ª

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

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

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento e correta a exclusão da Autuada do Simples Nacional.

Frisa-se que as exigências fiscais constantes no Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. O crédito tributário relativo à recomposição da conta gráfica, consequência da exclusão,

não está sendo exigido neste momento, uma vez que deverá ser apurado somente após a notificação do Contribuinte quanto à publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional.

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

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

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

(...)

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

Relativamente à Multa Isolada, tal penalidade está prevista no inciso II do art. 55, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, do referido artigo da Lei nº 6.763/75, conforme redação dada pela Lei nº 22.796/17, com respaldo no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

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;

b) quando se tratar de falta de emissão de nota fiscal de entrada, desde que a saída do estabelecimento remetente esteja acobertada por nota fiscal correspondente à mercadoria;

(...)

§ 2º - (...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, ainda, a eleição do Coobrigado (proprietário, administrador da Eireli) para o polo passivo da obrigação tributária, ele foi eleito como responsável solidário pelo crédito tributário em exame em conformidade com o disposto no art. 135, inciso III, do CTN c/c os arts. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

### 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:

(...)

§ 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.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o administrador, proprietário da Eireli que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

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, mas sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, em consonância com entendimento do STJ para a responsabilização solidária dos sócios.

Induvidoso, no caso, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, no período que exerceram a gestão da empresa, sendo certo que o aproveitamento de créditos de ICMS destacados em notas fiscais que não representam entrada de mercadorias no estabelecimento autuado caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Reitera-se, por oportuno, que a responsabilidade solidária das pessoas arroladas no Auto de Infração está prescrita na Lei nº 6.763/75, em conformidade com os requisitos do CTN.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à necessidade de atendimento à capacidade contributiva e quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, por maioria de

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

votos, em julgar improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Vencida a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que a julgava procedente. Participou do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor).

**Sala das Sessões, 03 de dezembro de 2019.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Relator**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

*D*

CC/AMG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.472/19/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001268968-26  
Impugnação: 40.010148896-50, 40.010148897-31 (Coob.)  
Impugnante: Must Have Comércio de Roupas Eireli  
IE: 002734141.00-35  
Victor Hugo Gioielli (Coob.)  
CPF: 121.663.127-13  
Proc. S. Passivo: Roberto Moreno de Melo/Outro(s)  
Origem: DF/Belo Horizonte - 5

Voto proferido pela Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, 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.

Conforme exposto no relatório, trata-se de lançamento cuja discussão posta para apreciação deste Colegiado passa pela análise da existência de condições para proceder com a exclusão da Autuada do regime do Simples Nacional.

Segundo o relatório fiscal e termo de exclusão, considerando a prática reiterada de dar saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, aplica-se ao caso a hipótese de exclusão prevista no art. 29, incisos V e XI, §§ 1º e 3º, da Lei Complementar nº 123/06. Citado dispositivo possui a seguinte redação:

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

(...)

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

(...)

XI - houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26<sup>1</sup>;

(...)

A prática reiterada foi apurada a partir da caracterização de omissão de emissão de documento fiscal em relação às operações de vendas atestadas pelo confronto entre as informações declaradas pelo Contribuinte e os dados fornecidos pelas operadoras de cartão de crédito.

<sup>1</sup> Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:  
I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale destacar que, após um estudo mais aprofundado do tema e da construção de uma interpretação sistemática das normas relacionadas às hipóteses de exclusão, altero meu entendimento para concluir que o estado não possui legitimidade para proceder com a exclusão de ofício sob a fundamentação de “saída desacobertada”. Explico.

Segundo consta do art. 13, inciso XIII, alínea ‘f’ da Lei Complementar nº 123/06, o ICMS apurado em operação desacobertada de documento fiscal não está abrangido pelo regime de recolhimento unificado de tributos, devendo ser observado neste caso o regramento da tributação da legislação estadual de regência, qual seja, o débito e crédito.

Lei Complementar nº 123/06

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

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

(...)

Citada exceção se aplica exclusivamente ao imposto de competência estadual, ou seja, apenas no caso do ICMS a ausência de emissão de documento fiscal levará a tributação fora do regime.

Nessa hipótese temos um cenário onde se pode afirmar que o estado é ‘favorecido’ pela não emissão do documento fiscal na medida em que o imposto decorrente desta operação alcança patamares superiores àqueles que seriam recebidos com base nas regras do Simples Nacional. Pela norma estadual teremos a aplicação da alíquota cheia (em geral de 18%, por força do art. 12, §71 da Lei nº 6.763/75) incidente sobre o valor informado pelas operadoras de cartão de crédito (não havendo qualquer desconto em razão de eventuais créditos decorrentes de operações de entrada, o que seria plausível, pois se a saída se dá pelo débito e crédito dever-se-ia aplicar o princípio da não-cumulatividade).

A criação dessa regra favorecida ao estado vem acompanhada da relativização de outras prerrogativas previstas na Lei Complementar nº 123/06, sendo uma delas exatamente a regra da competência para exclusão de ofício.

A melhor interpretação a ser dada ao art. 29 da lei complementar, com a devida vênia aos que pensam em contrário, é no sentido de ser atribuída exclusivamente aos entes prejudicados a competência para proceder com a exclusão. Não se nega que a competência é concorrente, mas essa deve ser compartilhada apenas entre os entes cuja conduta do contribuinte produza efeitos diretos.

Exemplificando, seria razoável excluir do Regime do Simples o contribuinte que deixou de emitir notas fiscais mesmo restando comprovado que toda mercadoria comercializada já foi tributada antecipadamente por substituição tributária? Nesse caso, de igual forma, não nos parece ter o estado competência para realizar a exclusão, afinal o ICMS-ST também é tributo não abrangido pelo Simples Nacional, o que mais uma vez retiraria do estado a competência para aplicação do art. 29, incisos V e XI da LC nº 123/06.

Outro exemplo, teria o estado ou os municípios competência para determinar a exclusão com base na prática reiterada da hipótese art. 29, inciso XII: *omitir de forma reiterada da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço*. Parecer que não.

Essa conclusão acerca da competência concorrente ser compartilhada apenas pelos entes diretamente afetados pela conduta do Contribuinte pode ser reforçada pela previsão do art. 33 da Lei Complementar nº 123/06, que trata das regras da Fiscalização:

Da Fiscalização

Art. 33. A competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional e para verificar a ocorrência das hipóteses previstas no art. 29 desta Lei Complementar é da Secretaria da Receita Federal e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município.

§ 1º As Secretarias de Fazenda ou Finanças dos Estados poderão celebrar convênio com os Municípios de sua jurisdição para atribuir a estes a fiscalização a que se refere o caput deste artigo.

§ 1º-A. Dispensa-se o convênio de que trata o § 1º na hipótese de ocorrência de prestação de serviços sujeita ao ISS por estabelecimento localizado no Município.

§ 1º-B. A fiscalização de que trata o caput, após iniciada, poderá abranger todos os demais estabelecimentos da microempresa ou da empresa de pequeno porte, independentemente da atividade por eles exercida ou de sua localização, na forma e condições estabelecidas pelo CGSN.

§ 1º-C. As autoridades fiscais de que trata o caput têm competência para efetuar o lançamento de todos os tributos previstos nos incisos I a VIII do art. 13, apurados na forma do Simples Nacional, relativamente a todos os

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimentos da empresa, independentemente do ente federado instituidor.

§ 1o-D. A competência para autuação por descumprimento de obrigação acessória é privativa da administração tributária perante a qual a obrigação deveria ter sido cumprida.

§ 2o Na hipótese de a microempresa ou empresa de pequeno porte exercer alguma das atividades de prestação de serviços previstas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar, caberá à Secretaria da Receita Federal do Brasil a fiscalização da Contribuição para a Seguridade Social, a cargo da empresa, de que trata o art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991.

§ 3o O valor não pago, apurado em procedimento de fiscalização, será exigido em lançamento de ofício pela autoridade competente que realizou a fiscalização.

§ 4o O Comitê Gestor disciplinará o disposto neste artigo

Os §§ 1º C e 3º são claros ao afirmar que a Fiscalização e o lançamento disciplinado pelas regras transcritas envolvem apenas os tributos devidos no âmbito do Simples Nacional, condição que não alcança o ICMS devido pela caracterização de saída descoberta de mercadoria. Esse imposto é regido pelas normas estaduais e toda discussão relacionada a ele deve ser decidida e gerar efeitos apenas nessa esfera: lançamento de ofício e exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória (esta relacionada exclusivamente a fato gerador não abrangido pelo Simples Nacional).

Havendo saída descoberta e o conseqüente lançamento do imposto com base no regime do débito e crédito, restaria ao estado – nesses casos - a competência para fundamentar a exclusão do contribuinte do Simples Nacional com base no art. 29, inciso I da LC nº 123/06, caso verificada a ausência da comunicação obrigatória da ocorrência da hipótese de vedação prevista no art. 17, inciso V do mesmo diploma legal. Temos uma aplicação conjunta dos citados arts. 29 e 17, com o art. 30, inciso II:

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

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

(...)

Art. 30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á:

(...)

II - obrigatoriamente, quando elas incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas nesta Lei Complementar; ou

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte:

(...)

V - que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;

Considerando que a operação de saída desacobertada não é fato gerador tributado sob a sistemática do Simples Nacional, sendo o faturamento informado pelas operadoras de cartão de crédito tributado pelas normas gerais do débito e crédito, e considerando que a regra excepcional do art. 13, §1º, inciso XIII, alínea 'f' só se aplica ao tributo estadual, temos que a saída desacobertada é infração que pode levar a um impedimento de a empresa permanecer no Simples Nacional, justificando sua exclusão apenas com base no art. 17, inciso V da LC nº 123/06.

Vale destacar que o inciso V do art. 17 da LC nº 123/06 não faz qualquer ressalva ao tipo de débito ali previsto, fato que permite incluir no *rol* todos os valores eventualmente devidos pelos contribuintes e não abrangidos pelo Simples Nacional, entre eles o ICMS por saída desacobertada e o não recolhido por substituição tributária, por exemplo.

Nesse cenário, observando as consequências previstas na legislação de regência para esse tipo de exclusão de ofício – art. 30, inciso II e §1º c/c art. 31, inciso IV da lei complementar - existindo débito junto à Fazenda Pública cuja exigibilidade não esteja suspensa, ao contribuinte que regularizar sua situação será permitida a permanência no regime, essa é a previsão do §2º do já citado art. 31.

Art. 31. A exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

IV - na hipótese do inciso V do caput do art. 17 desta Lei Complementar, a partir do ano-calendário subsequente ao da ciência da comunicação da exclusão;

(...)

§ 2º Na hipótese dos incisos V e XVI do caput do art. 17, será permitida a permanência da pessoa jurídica como optante pelo Simples Nacional mediante a comprovação da regularização do débito ou do cadastro fiscal no prazo de até 30 (trinta) dias contados a partir da ciência da comunicação da exclusão.

A lei complementar admite a permanência e a opção pelo regime do Simples Nacional ao contribuinte que não possua débitos junto ao Poder Público, ou caso possua, esses estejam com a exigibilidade suspensa e, nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI - o parcelamento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

Assim, embora seja necessário existir meios para combater e evitar esse tipo de conduta omissiva (não emitir notas fiscais) fato é que nos casos onde o tributo não é recolhido no Simples Nacional, resta ao estado aplicar apenas as normas punitivas existentes em sua própria legislação, não lhe sendo dada a competência para excluir – sob essa fundamentação - o contribuinte do Simples Nacional.

**Além dos pontos acima**, ainda vale destacar que as normas de exclusão do Simples Nacional devem ser interpretadas em conjunto com as posteriores alterações legislativas promovidas no texto da Lei Complementar nº 123/06, notadamente as alterações trazidas pela Lei Complementar nº 155/16.

O legislador, dez anos após criação do tratamento diferenciado concedido às microempresas e empresas de pequeno porte, entendeu por bem que até mesmo em relação às obrigações devidas sob as regras do Simples, deveria ser dado ao contribuinte optante a oportunidade de regularizar sua situação e evitar a aplicação da penalidade mais gravosa prevista no sistema: a de ser excluído do Simples Nacional.

Neste cenário, a LC nº 155/16, acrescentou o §3º ao art. 34 da LC nº 123/06, criando o instituto da autorregularização:

Lei Complementar nº 123/06

Seção X

Da Omissão de Receita

Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.

§ 1º É permitida a prestação de assistência mútua e a permuta de informações entre a Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, relativas às microempresas e às empresas de pequeno porte,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para fins de planejamento ou de execução de procedimentos fiscais ou preparatórios. (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

§ 2º (VETADO).

§ 3º Sem prejuízo de ação fiscal individual, as administrações tributárias poderão utilizar procedimento de notificação prévia visando à autorregularização, na forma e nos prazos a serem regulamentados pelo CGSN, que não constituirá início de procedimento fiscal. (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

§ 4º (VETADO).

O art. 34 e seu §3º estão inclusos na seção que trata da ‘Omissão de Receita’, ou seja, não há dúvidas de que débitos relativos aos tributos devidos no Simples Nacional admitem regularização e, nessa condição, evitaria a exclusão do contribuinte do regime unificado.

Curiosamente, a título de ratificação do entendimento ora construído, vale destacar que o projeto de lei que deu origem à LC nº 155/16, previa a inclusão do §2º ao art. 34, dispositivo vetado pelo Presidente da República, conforme “Mensagem de Veto nº 589/2016”. A redação dada ao parágrafo tinha o seguinte teor: ***“É a Secretaria da Receita Federal do Brasil obrigada a transmitir às Secretarias de Fazenda dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na forma estabelecida pelo CGSN, os dados da Declaração de Operações com Cartões de Crédito – DECRED de contribuintes optantes pelo Simples Nacional e outros dados de interesse das administrações tributárias estaduais, distrital e municipais.”***

Sem entrar no mérito ensejador do veto do dispositivo (o qual passa por aspectos relacionados ao sigilo fiscal), é fato incontroverso que quando da criação do instituto da autorregularização o legislador tinha em mente e já se preocupava com a existência de omissão de receita por ausência de emissão de documento fiscal vinculada às transações ocorridas por meio de cartões de crédito e débito. Entretanto, ainda assim, não foram feitas quaisquer ressalvas ou impedimentos para regularização dessas condutas.

Este ponto é de extrema relevância. Ora, se o próprio legislador em sua essência previa que os débitos relativos à omissão de receita decorrente de movimentações concretizadas com cartões magnéticos e similares poderiam ser regularizados evitando a exclusão do regime, seria aceitável dar aos estados esse direito, ainda mais considerando a inexistência de prejuízo em razão da prerrogativa do art. 13, inciso XIII, alínea ‘f’ da Lei Complementar nº 123/06?

Não nos parece ser medida razoável!

O citado art. 34, §3º é norma de eficácia limitada remetendo nossa interpretação aos dispositivos regulamentares da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional nº 140/18, mais especificamente seu art. 85, §§ 11 e 12.

O art. 85 prevê que, sem prejuízo de ação fiscal individual, as Administrações Tributárias poderão utilizar procedimento de notificação prévia

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

visando à autorregularização, que não constituirá início de procedimento fiscal. A norma regulamentar fixa ainda um prazo de 90 (noventa) dias para a efetiva regularização das ocorrências. Vejamos:

Art. 85. A competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional é do órgão de administração tributária: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 33, caput)

(...)

§ 11. Sem prejuízo de ação fiscal individual, as administrações tributárias poderão utilizar procedimento de notificação prévia com o objetivo de incentivar a autorregularização, que, neste caso, não constituirá início de procedimento fiscal. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 34, § 3º)

§ 12. As notificações para regularização prévia poderão ser feitas por meio do Portal do Simples Nacional, facultada a utilização do Domicílio Tributário Eletrônico do Simples Nacional (DTE-SN) de que trata o art. 122, e deverão estabelecer prazo de regularização de até 90 (noventa) dias. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 34, § 3º)

Diante do princípio da legalidade e da boa-fé, optando o Agente Competente pela utilização do procedimento de notificação prévia e havendo a efetiva demonstração de que o Contribuinte cumpriu com todas as exigências regulamentares, deve-se entender pela impossibilidade de emissão de termo de exclusão do regime simplificado fundamentado exatamente nas práticas denunciadas.

Há quem defenda a exclusão sob o argumento de que o pagamento por si só não caracterizaria a denúncia espontânea, sendo ainda essencial a reemissão dos documentos fiscais. Ora, não nos parece ser esse o melhor entendimento da norma, afinal não se pode negar que a consequência mais gravosa da conduta é exatamente a omissão de receita.

Em razão das normas que regem a obrigação acessória, tecnicamente não é viável a emissão de notas fiscais relativas às operações omitidas e apuradas por meio das operadoras de cartão de crédito, entretanto o pagamento da obrigação principal por meio da autorregularização (seja no Simples Nacional – no caso do contribuinte se antecipar a um eventual lançamento, ou mesmo o parcelamento junto ao estado respectivo) seria suficiente para mitigar a exigência dessa formalidade.

Tal fato – impossibilidade/desnecessidade da emissão posteriores dos documentos fiscais omitidos – é relativizado inclusive quando se está diante da denúncia espontânea do art. 138 do CTN. Sobre o tema vale citar entendimento externado por meio da resposta dada à **Consulta de Contribuinte nº 80/2014**, onde a Secretaria de Estado de Fazenda se manifesta no sentido de que, para fins de aplicação da denúncia espontânea, somente se exige a emissão ou regularização de documentos fiscais se a medida for justificável:

Consulta de Contribuinte nº 80/2014

1 e 2 - Preliminarmente, esclareça-se que o campo de incidência do ICMS compreende a prestação onerosa de serviço de comunicação, consoante inciso III do art. 2º da Lei Complementar nº 87/1996, sendo que a condição de contribuinte do imposto independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade a referida prestação de serviço, conforme dispõe o art. 4º da mesma lei.

A Emenda Constitucional nº 42, de 19/12/2003, introduziu a alínea “d” ao inciso X do § 2º do art. 155 da Constituição da República, prevendo a não incidência nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

Desse modo, a referida não incidência valorada pela Constituição Federal (imunidade) buscou alcançar as prestações onerosas de serviço de comunicação promovidas exclusivamente por meio das modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita, o que abrange o serviço de comunicação prestado a pessoa física ou jurídica relativo à veiculação por essas modalidades de publicidade de seu interesse.

Assim, em vista da emenda constitucional mencionada, não incide o ICMS sobre a prestação de serviço de comunicação referente à veiculação paga de publicidade por meio das modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

Ressalte-se que a realização de operação ou prestação amparadas pela não-incidência não desobriga as pessoas de se inscreverem como contribuintes do imposto, nos termos do § 4º do art. 97 do RICMS/02.

Ademais, conforme § 1º do art. 39 da Lei nº 6.763/75, a movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento Fiscal, na forma definida em regulamento, sendo que quando a prestação estiver amparada pela não-incidência, essa circunstância será mencionada no documento Fiscal, indicando-se o dispositivo regulamentar respectivo, consoante art. 146 do RICMS/02.

Desse modo, a Consulente deverá emitir a Nota Fiscal de Serviço de Comunicação (NFSC), modelo 21, para acobertar as prestações que realizar, ainda que alcançadas pela imunidade tributária tratada no art.

155, § 2º, inciso X, alínea “d”, da Constituição da República.

Nos termos do parágrafo único do art. 141, Parte 1, Anexo V do RICMS/02, na impossibilidade de emissão de NFSC para cada um dos serviços prestados, estes poderão ser englobados em um único documento para cada destinatário, abrangendo período nunca superior ao fixado para apuração do imposto, quando devido.

Ressalte-se, por oportuno que, para recolher tributo não pago na época própria, comunicar falhas, sanar irregularidades de caráter formal, a empresa dispõe do instituto da denúncia espontânea, conforme previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional.

Referido instituto presta-se a excluir a responsabilidade por infração à obrigação acessória quando acompanhada do pagamento do tributo, se devido, de multa de mora e demais acréscimos legais, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração, conforme o art. 210 da Lei no 6763/75.

Por obrigação acessória entende-se aquela que tem por objeto as prestações positivas ou negativas, previstas na legislação tributária no interesse da arrecadação e Fiscalização do imposto, listadas no art. 96 do RICMS/02.

A denúncia espontânea válida, apresentada conforme prevista nos arts. 207 a 211-A do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03/03/2008, não desobriga o contribuinte do cumprimento da obrigação acessória, conforme previsto no art. 208, inciso III, do RPTA mencionado.

Ou seja, ela exclui a sanção prevista pelo descumprimento da norma, não a obrigação especificamente considerada. Vale dizer, o descumprimento da obrigação acessória é, naturalmente, uma infração e como tal deve ser tratada, afastando-se a aplicação da pena no caso de denúncia espontânea válida.

Porém, a necessidade de se exigir o cumprimento extemporâneo da obrigação acessória só se sustenta se ainda houver justificativa para tanto. Logo, para instrução da denúncia, deverá ser apresentado comprovante de cumprimento extemporâneo da obrigação, se for o caso de ainda persistir sentido nesse procedimento, o que não parece ser a situação exposta na presente consulta.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, caberá à Delegacia Fiscal de sua circunscrição avaliar a necessidade de cumprimento ou não, extemporaneamente, da obrigação acessória respectiva, considerando o caso concreto que se lhe apresenta e determinar a forma adequada para correção das irregularidades, observadas as peculiaridades da situação.

Assim, diante do exposto, deve-se entender pela ausência de motivação para exclusão do contribuinte do regime de recolhimento unificado de tributos nos casos da constatação da ocorrência de saída de mercadoria desacompanhada de documento.

É como voto.

**Sala das Sessões, 03 de dezembro de 2019.**

**Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri**  
**Conselheira**