

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.519/20/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001314839-92
Impugnação: 40.010148827-01, 40.010148830-40 (Coob.), 40.010148828-84 (Coob.)
Impugnante: Madeireira Morumbi Ltda.
IE: 701889909.00-00
André Luiz Viveiros da Silva (Coob.)
CPF: 965.238.916-15
Hernane Eduardo Morales (Coob.)
CPF: 068.056.526-42
Proc. S. Passivo: João Henrique Rodrigues Almeida/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135 do CTN c/e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária.

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatado, mediante confronto de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento com os documentos fiscais da Autuada, entradas e saídas de mercadorias, sujeitas à tributação normal, desacobertadas de documentação fiscal. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75, sendo que, nas ocorrências de entrada desacobertada, houve exigência somente da citada multa isolada.

MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - DOCUMENTO EXTRAFISCAL – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado, mediante confronto de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento com os documentos fiscais da Autuada, entradas e saídas de mercadorias, sujeitas à substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para excluir as operações de entrada em duplicidade. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75, sendo que, nas ocorrências de saída desacobertada, houve exigência somente da citada multa isolada.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Comprovado nos autos que a Impugnante promoveu entrada e saída

de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, correta a sua exclusão do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI, da Lei Complementar nº 123/06, c/c o art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j”, da Resolução CGSN nº 94, de 29/11/11. Entretanto, seus efeitos deverão ser a partir de 01/10/14, de acordo com o art. 29, § 1º e 9º, da Lei Complementar nº 123/06.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

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

RELATÓRIO

A autuação refere-se à constatação, no período compreendido entre 01/09/14 e 31/12/15, de entradas e saídas de mercadorias, sujeitas à tributação normal e à substituição tributária, desacobertadas de documento fiscal, apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais objeto de apreensão com DAS e arquivos eletrônicos transmitidos pela Contribuinte.

Constatou-se, mediante análise de documentos, arquivos entregues pela Contribuinte e documentos extrafiscais regularmente apreendidos, mediante lavratura de Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 64.000000348-66 (Anexo II), a ocorrência das seguintes irregularidades:

Entrada e saída desacobertada de documentação fiscal de mercadorias sujeitas ao regime de tributação normal e, sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apuradas a partir de análise de documentação extrafiscal (ocorrência – 01.019.006), no período de 01/09/14 a 31/12/15.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, devidos no momento das saídas desacobertadas de mercadorias sujeitas à tributação normal, conforme demonstrado no “QUADRO 2-S” da PLANILHA IV constante do CD, Anexo I. Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75, limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação.

Exige-se Multa Isolada referente às saídas desacobertadas de mercadorias sujeitas à substituição tributária conforme demonstrado no “QUADRO 2-S” da PLANILHA IV constante do CD, Anexo I. Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75, limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação e Multa Isolada devidos no momento das entradas desacobertadas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme demonstrado no “QUADRO 2-S” da PLANILHA IV constante do CD, Anexo I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, § 2º, todos da Lei nº 6.763/75, limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação.

Exige-se Multa Isolada referente às entradas desacobertadas de mercadorias sujeitas à tributação normal, conforme demonstrado no “QUADRO 2-S” da PLANILHA IV constante do CD, Anexo I. Multa Isolada capitulada no art. 55,

inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75, limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação.

Ressalte-se que em relação às mercadorias sujeitas à tributação normal, desacobertas de documentação fiscal, nas operações de saída foram exigidos ICMS, Multa de Revalidação (simples), capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75, sendo que nas ocorrências de entrada desacoberta houve exigência somente da citada multa isolada.

Já no tocante às mercadorias sujeitas à substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, nas operações de saída foram exigidos ICMS/ST, Multa de Revalidação (em dobro) capitulada no art. 56, inciso II e § 2º e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75, sendo que nas ocorrências de saída desacoberta houve exigência somente da citada multa isolada.

Na aplicação da multa isolada, foi observado o disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, que a limita a duas vezes o valor do imposto incidente na operação.

Trata ainda o trabalho da exclusão da Contribuinte 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 de infrações à legislação (entradas e saídas de mercadorias, sujeitas à tributação normal e à substituição tributária, desacobertas de documento fiscal).

O Termo de Exclusão nº 86531555/09701710/19072019 consta das fls. 59 dos autos.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 64/74 e junta os documentos de fls. 75/158, alegando, em síntese:

Quanto à preliminar:

- que por ter a ação fiscal se desenvolvido em um decurso de prazo superior três anos teria havido prescrição intercorrente do procedimento administrativo;

- que houve vício formal na lavratura do Auto de Infração por não ter sido oportunizado ao contribuinte o direito de defesa prévia, além de expressar entendimento de que a ação fiscal se deu sem que houvesse direito ao contraditório e à ampla defesa.

Quanto ao mérito:

- que orçamentos sem correspondente documento fiscal não significam vendas, tratando-se de simples orçamento;

- que quanto às saídas desacobertas apuradas por serem diversos os produtos constantes dos orçamentos com os discriminados nas Notas Fiscais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Eletrônicas (NF-e) a eles vinculadas, ocorre sim de os clientes na hora de concluir a operação modificar a compra;

- que no caso de saídas desacobertadas apuradas em razão de emissão de documentos fiscais com valores menores que aqueles constantes dos respectivos orçamentos, nestes casos decorre de negociação e ajustes na finalização da compra e que os orçamentos são meras expectativas de preços;

- que as multas aplicadas superam o valor do imposto calculado, constituindo, sob essa ótica, uma grave afronta ao princípio constitucional do não confisco, previsto pelo inciso V, do art. 150, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988(CRFB/88);

- que a exclusão do Regime do Simples Nacional, aplicada com base no inciso V, do art. 29, da Lei Complementar 123/06, revela-se demasiadamente severa e acrescenta que a prática reiterada de infração só se caracteriza mediante a existência de condenação administrativa em decisão definitiva anterior à data de ocorrência do fato gerador imputado.

Requer ao final a nulidade do lançamento e a procedência da Impugnação.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 163/174, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

A Defesa requer que seja declarado nulo o Auto de Infração em razão de vícios que entende existir no lançamento: 1) prescrição intercorrente administrativa, 2) ausência de oportunidade para defesa prévia, 3) afronta ao contraditório e à ampla defesa.

Contudo, conforme esclarecido pelo Fisco, a seguir ratificado, são descabidas tais alegações da Defesa.

O procedimento efetuado pelo Fisco, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, inciso I da Parte Geral do RICMS/02:

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

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

Com as informações consignadas nos documentos extrafiscais, o Fisco apurou o montante de saídas e entradas reais, deduzindo, respectivamente, as saídas e as entradas regularmente acobertadas por documentação fiscal.

Ressalta-se que todas as notas fiscais de venda e compra de mercadorias foram consideradas quando da formação do crédito tributário, ora em discussão.

Assim, o Fisco comprovou devidamente as saídas e entradas desacobertas de documento fiscal, cabendo à Impugnante em sua defesa trazer provas capazes de elidir o trabalho fiscal, o que não ocorreu.

Em preliminar, a Defesa alega prescrição intercorrente administrativa tendo em vista o decurso de prazo superior a três anos entre o início da ação fiscal e a lavratura do Auto de Infração, com fulcro no § 1º, do art. 1º, da Lei nº 9.873/99.

Prescrição e decadência são institutos que dizem respeito à perda de um direito, por motivos do não exercício a tempo e modo por parte do titular do direito.

Na prescrição tem-se um direito ainda não exercido, que para seu exercício se faz mister à propositura da ação e, uma vez não exercido esse direito de ação, opera-se a prescrição. Daí comumente dizer-se que prescrição é “a perda do direito de ação”.

Na seara tributária, a diferença cinge-se ao lançamento. Antes de aperfeiçoado o lançamento, tem-se o campo da decadência (art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN); constituído o crédito tributário, delimita-se o campo da prescrição (art. 174 do CTN).

Além da legislação citada pela Defesa ser inaplicável à matéria (processo tributário administrativo estadual mineiro) e da confusão ao invocar o instituto da prescrição à alegação de decurso de prazo excessivo entre o início da ação fiscal e a constituição do lançamento (campo da decadência), a própria legislação invocada dispõe que incide prescrição no procedimento administrativo pendente de julgamento ou despacho e, no caso, o procedimento administrativo iniciou em agosto de 2019 com julgamento em fevereiro de 2020, sem qualquer inércia ou morosidade. Aliás, ao contrário, com fiel observância do comando de razoável duração do processo.

A Autuada sustenta também que houve vício formal na lavratura do Auto de Infração (AI) sob a alegação de lhe ter sido tolhido o direito ao contraditório e à ampla defesa, tendo em vista não ter sido oportunizado fornecer em defesa prévia documentos capazes de comprovar a correção de sua conduta, ocorrendo a intimação da Autuada somente após lavrado o AI.

Aqui cumpre registrar 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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Defesa compreendeu claramente a 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 de a Defesa discordar da infringência que lhe é imputada, que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Sujeitos Passivos todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas, de prescrição intercorrente administrativa, ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório, além de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Quanto ao mérito propriamente dito, oportuno reproduzir relato do Fisco no tocante ao desenvolvimento da ação fiscal:

No dia 09/11/2015, em operação conjunta realizada pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG); pelo Ministério Público do Estado de Minas Gerais (MPMG); pela Polícia Militar de Minas Gerais (PMMG) e pelo O Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), através da Ordem de Serviço 08.150.003.655-30, foram regularmente apreendidos, no estabelecimento do contribuinte autuado, acima qualificado, documentos extrafiscais, mediante lavratura de Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 64.000000348-66 (Anexo II). Procedeu-se a lacração, por parte do Fisco, dos referidos documentos, e no dia 18/11/2015 o representante legal do contribuinte acompanhou a deslactração de tais documentos, conforme Auto de Deslactração apresentado em anexo (Anexo II).

7.2 - DA ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES CONTIDAS NA DOCUMENTAÇÃO APREENDIDA

Dentre os documentos apreendidos constavam diversos orçamentos de vendas contendo aposição de carimbo de recebimento do valor orçado ou com comprovante de recebimento de vendas realizadas por meio de cartão de crédito/débito, sendo que muitos destes orçamentos faziam referência a documentos fiscais que, supostamente acobertavam a operação realizada. Para fins de análise fiscal, os documentos apreendidos foram confrontados com as notas Fiscais Eletrônicas (Nf-e), baixadas, via auditor eletrônico, tendo sido comparado os produtos constantes dos orçamentos com os produtos constantes nas Nf-e a eles vinculadas.

A partir da análise fiscal, foram constatadas três situações distintas, as quais se encontram a seguir detalhadas:

1) Orçamento sem Nf-e vinculada: Esta situação foi constatada toda vez que um orçamento no qual havia aposição de carimbo de recebimento do valor orçado sem que este orçamento se encontrasse vinculado a uma Nf-e que acobertasse a respectiva operação de venda (Imagem 1);

(...)

2) Mercadoria do orçamento não constante da Nf-e vinculada ao respectivo orçamento: Esta situação pode ser constatada através da comparação da mercadoria discriminada no orçamento com a mercadoria descrita na Nf-e vinculada ao referido

orçamento, onde restava evidente se tratarem de mercadorias distintas. As distinções encontram-se caracterizadas em razão da diversidade de produtos ou em razão de espécies diferentes de madeiras serradas;(Imagens 2, 3, 4,5, 6 e 7).

(...)

3) Mercadoria constante do orçamento parcialmente acobertada pela Nf-e a ele vinculada: Esta situação encontra-se caracterizada quando a mercadoria constante do pedido é a mesma discriminada na Nf-e, porém, apresenta valor no pedido maior do que o valor informado no documento fiscal. (Imagens 8 e 9):

(...)

A partir de uma vasta análise do confronto dos orçamentos apreendidos com as notas fiscais eletrônicas emitidas, infere-se também que a emissão das Nf-e, que supostamente acobertariam as operações realizadas, pela autuada visa, precipuamente, equiparar os valores das vendas realizadas, mediante pagamentos efetuados por meio de cartões de crédito/débito, com os valores dos documentos fiscais emitidos, procedimento este que torna mais difícil a apuração de inconsistências com base no cruzamento de dados eletrônicos fornecidos pelas Administradoras de Cartões de Crédito/Débito com os valores informados nas Declarações do Simples Nacional (DASN). Abaixo encontram-se transcritas imagens (10, 11 e 12) que comprovam a referida conduta:

(...)

7.3 – DA METODOLOGIA

Com base nas três situações acima descritas, constatou-se, no período compreendido entre 01/09/2014 a 30/12/2015, que a autuada realizou operações de aquisição e de venda de mercadorias (madeiras, artefatos de madeira e materiais de construção em geral) desacobertada de documento fiscal., num montante, de R\$ 335.241,38 (trezentos e trinta e cinco mil, duzentos e quarenta e um reais e trinta e oito centavos), referentes a entradas desacobertadas; e de R\$ 1.053.953,67 (um milhão, cinquenta e três mil, novecentos e cinquenta e três reais e sessenta e sete centavos), referentes a saídas desacobertadas.

Dentre as mercadorias cujas operações de entradas ou saídas se deram desacobertadas de documentação fiscal, há algumas (madeira serrada, dobradiças, fechaduras, puxadores e pregos) que são sujeitas ao regime de substituição tributária (ST), por constarem nos itens 18.2.33; 18.1.79, 18.2.25; 18.1.77; 18.1.78; 18.1.61 e 18.1.70, do Capítulo 18, da parte 2 do Anexo XV, do RICMS/02. Tendo sido apuradas, portanto, situações sujeitas ao regime de “Tributação Normal” e outras, sujeitas ao regime de “Substituição Tributária.

Sobre as operações que caracterizaram saídas desacobertadas de mercadorias sujeitas ao regime de tributação normal, foram exigidos: ICMS; Multa de revalidação (MR) de 50% sobre o valor do imposto devido; e Multa Isolada (MI) capitulada no inciso II, do Art. 55 da Lei 6.763/75, tendo sido respeitado o limitador estabelecido pelo inciso I, do parágrafo 2º do mesmo artigo, da mesma Lei.

Com relação às operações que caracterizaram saídas desacobertadas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, aplicou-se a Multa Isolada (MI) capitulada no inciso II, do Art. 55 da Lei 6.763/75, tendo sido respeitado o limitador (Valor do ICMS/ST incidente sobre a operação de entrada sem documento fiscal), estabelecido pelo inciso I, do parágrafo 2º do mesmo artigo, da mesma Lei.

Quanto ao ICMS incidente sobre as mercadorias sujeitas à substituição tributária, tem-se que o momento do fato gerador, no caso em tela, ocorre quando da entrada das mercadorias no estabelecimento do contribuinte. Assim, utilizou-se do “cruzamento reverso”, para apurar o valor real das entradas da autuada. As entradas reais de cada mês foram apuradas, utilizando-se do agregado fiscal médio anual, conforme demonstrado no “QUADRO 1-E” da PLANILHA IV apresentada em anexo (CD, Anexo I).

O termo “cruzamento reverso” consiste em uma metodologia utilizada pelo fisco para calcular o valor das entradas, que se estimam, terem sido desacobertadas de documentos fiscais, quando se comprova que a empresa realizou vendas de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertadas de documentos fiscais. A sistemática consiste em desagregar, do valor conhecido das vendas reais, a margem de agregação fiscal do contribuinte, para assim encontrar o valor estimado das entradas reais.

O agregado fiscal médio anual foi calculado com base nas informações das entradas, das saídas, do estoque inicial e do estoque final de cada ano, declaradas pela autuada no Registro SINTEGRA, no PGDAS/PGDAS-D (Programa Gerador de Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) e no DASN (Declaração Anual do Simples Nacional). Tendo sido utilizada a seguinte fórmula: Agregado Fiscal médio anual = [valor total das vendas declaradas no ano / (valor do estoque inicial + valor total das entradas declaradas no ano – valor do estoque final)] - 1, ou seja, o agregado é igual ao valor das vendas declaradas dividido pelo CMV (custo das mercadoria vendidas), menos 1.

Da entrada total mensal arbitrada, deduziram-se as entradas mensais com documentos fiscais declaradas pela autuada, para se chegar ao valor mensal das entradas desacobertadas de documentos fiscais (coluna “i” do “QUADRO 2-E da PLANILHA IV, apresentada em anexo (CD, Anexo I).

Encontrado o valor das entradas mensais desacobertadas de documentos fiscais, promoveu-se o rateio por situação tributária, na mesma proporção das situações tributárias relativas às entradas com documento fiscal. Observa-se que os índices de rateio também foram calculados com os dados anuais e aplicados para as entradas mensais.

Sobre o valor das entradas de mercadoria sujeita à substituição tributária desacobertadas, cobrou-se o imposto calculado conforme demonstrado no “QUADRO 2-E” da PLANILHA IV, apresentada em anexo (CD, Anexo I). Tendo sido exigidos, neste caso, o ICMS ST não recolhido, bem como, a MR em dobro, conforme disposto no art. 56, inciso II, § 2º (inciso III) da Lei 6.763/75, e a Multa Isolada (MI) capitulada no inciso II, do Art. 55 da Lei 6.763/75, tendo sido respeitado o limitador

(Valor do ICMS incidente sobre a operação de entrada sem documento fiscal), estabelecido pelo inciso I, do parágrafo 2º do mesmo artigo, da mesma Lei.

A metodologia utilizada pelo fisco para levantamento e arbitramento das exigências fiscais, demonstradas na PLANILHA IV – “QUADRO 2-S” e “QUADRO 2-E” (CD, Anexo I), encontra-se abaixo descrita:

7.3.1 – Das Saídas desacobertadas

Após análise dos documentos extrafiscais apreendidos e dos documentos e arquivos declarados ao fisco, levantou-se o valor total das vendas declaradas e o valor das vendas desacobertadas de documentos fiscais, por período mensal, demonstrado no “QUADRO 1-S” da PLANILHA IV (CD, Anexo I).

Os valores mensais de saídas desacobertadas de documentos fiscais foram apurados conforme demonstração constante na Planilha I (CD, Anexo I), na qual foram confrontados os valores e as espécies contidas nos pedidos, com os valores e espécies de produto constantes das Nf-e a eles vinculadas.

O valor das saídas desacobertadas de documento fiscal sujeitas ao regime de tributação normal ou por substituição tributária foi extraído da Planilha I (CD, Anexo I), onde as saídas desacobertadas foram apuradas por produtos, permitindo, portanto, a separação dos que se sujeitavam ou não ao Regime de Substituição Tributária.

7.3.2– Das Entradas desacobertadas

Da entrada total mensal arbitrada, deduziram-se as entradas mensais com documentos fiscais declaradas pela autuada, para se chegar ao valor mensal das entradas desacobertadas de documentos fiscais (coluna “i” do “QUADRO 2-E da PLANILHA IV, apresentada em anexo (CD, Anexo I).

Encontrado o valor das entradas mensais desacobertadas de documentos fiscais, promoveu-se o rateio por situação tributária, na mesma proporção das situações tributárias relativas às entradas com documento fiscal. Observa-se que os índices de rateio também foram calculados com os dados anuais e aplicados para as entradas mensais.

O percentual de rateio a ser aplicado nas entradas desacobertadas de documento fiscal foi calculado com base nas informações declaradas pela própria autuada no Registro tipo 50 – Entradas (PLANILHA III do Anexo I/CD), conforme demonstrado no “QUADRO 1-E” da PLANILHA IV (CD, Anexo I). A fórmula utilizada é a seguinte: % de rateio = valor total anual de determinada situação tributária declarada/Valor total anual das entradas declaradas no ano. Os percentuais encontrados foram utilizados para rateio no respectivo exercício.

Aplicando o percentual de rateio referente às mercadorias sujeitas à substituição tributária sobre o valor total mensal das entradas desacobertadas, obteve-se o valor mensal das entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertadas de documento fiscal, ponto de partida para encontrar-se a base de cálculo da ST.

A partir do valor arbitrado de entrada mensal de mercadoria desacobertada de documento fiscal e sujeita à substituição tributária, faz-se necessário a apuração da MVA e da Alíquota para fins de cálculo do valor do imposto devido. Tendo em vista a impossibilidade de se identificar cada item de mercadoria adquirida sem documento fiscal, e a fim de que o cálculo do ICMS/ST retratasse a realidade da empresa, utilizou-se MVA média e alíquota média anual, ponderadas.

Para a apuração da MVA média e alíquota média anual ponderadas foram utilizados os arquivos eletrônicos SINTEGRA contendo o registro tipo 54-Entradas, entregues pela Autuada apresentada na Planilha II, constante do Anexo I/CD.

Com relação às entradas desacobertadas com tributação normal aplicou-se a MI, calculada de acordo com o art. 55, inciso II, da Lei 6.763/75, observado o limitador estabelecido pelo inciso I (Valor do imposto incidente sobre a entrada desacobertada sujeita à tributação normal), do § 2º do referido artigo da mesma lei.

A base de cálculo do ICMS/ST foi arbitrada, nos termos do art. 53, incisos III do RICMS/2002 e parâmetros estabelecidos no parágrafo 4º do art. 54 do RICMS/2002.

Considerando que as operações ocorreram desacobertadas de documentos fiscais, o cálculo da substituição tributária não contemplou crédito relativo à operação própria.

7.4 – DOS COOBRIGADOS

Foram incluídos no polo passivo do Auto de Infração os Coobrigados (...) em razão dos mesmos serem os sócios administradores da empresa, segundo telas de consulta ao Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE), constante do Anexo IV, conforme dispõem o Art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN) c/c artigo 21, § 2º, inciso II, da Lei 6763/75, artigo 1º da Portaria SRE Nº 148, de 16/10/2015 e artigo 89, § Único, do Decreto 44.747 de 03/03/2008.

7.5 – DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Pela constatação de prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar 123/2006 e de falta de emissão regular de documento fiscal de venda de mercadoria de forma reiterada, nos termos do artigo 29, incisos V e XI, §§ 1º e 3º da citada Lei Complementar e artigo 76, inciso IV, alíneas d e j, §§ 3º e 6º, inciso I, da Resolução CGSN nº 94, de 2011, foi lavrado o Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 86531555/09701710/190719, integrante deste trabalho fiscal.

As imagens citadas constam do relatório apenso aos autos (fls. 06/30).

Conforme detalhado no Relatório Fiscal, a autuação refere-se à constatação, no período compreendido entre 01/09/14 e 31/12/15, de entradas e saídas de mercadorias, sujeitas à tributação normal e à substituição tributária, desacobertadas de documento fiscal, apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais objeto de apreensão com DAS e arquivos eletrônicos transmitidos pela Contribuinte.

Em relação às mercadorias sujeitas à tributação normal, desacobertadas de documentação fiscal, nas operações de saída foram exigidos ICMS, Multa de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75, sendo que, nas ocorrências de entrada desacobertada, houve exigência somente da citada multa isolada.

Já no tocante às mercadorias sujeitas à substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, nas operações de saída foram exigidos ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75, sendo que, nas ocorrências de saída desacobertada, houve exigência somente da citada multa isolada majorada.

Na aplicação da multa isolada, foi observado o disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

No desenvolvimento do trabalho, vinculou-se orçamentos de vendas a informações de recebimento do valor orçado ou de recebimento por meio de cartão de crédito/débito.

Os documentos extrafiscais (orçamentos) foram confrontados com as notas Fiscais Eletrônicas (NF-es), baixadas, via auditor eletrônico, comparando-se descrição das mercadorias, valor, data e destinatários.

Assim, constatou-se que a Autuada realizou operações de aquisição e de venda de mercadorias (madeiras, artefatos de madeira e materiais de construção em geral) desacobertadas de documento fiscal.

Dentre as mercadorias objeto do lançamento há algumas (madeira serrada, dobradiças, fechaduras, puxadores e pregos) sujeitas ao regime de substituição tributária (ST), por constarem nos itens 18.2.33; 18.1.79, 18.2.25; 18.1.77; 18.1.78; 18.1.61 e 18.1.70, do Capítulo 18, da parte 2 do Anexo XV, do RICMS/02.

As entradas reais de cada mês foram apuradas utilizando-se do agregado fiscal médio anual, conforme demonstrado no “QUADRO 1-E” da PLANILHA IV apresentada em anexo (CD, Anexo I), mediante a técnica de cruzamento reverso, que consiste em desagregar do valor conhecido das vendas a margem de agregação praticada pelo contribuinte e encontrar o valor das entradas reais.

No caso o agregado fiscal médio anual foi calculado com base nas informações das entradas, das saídas, do estoque inicial e do estoque final de cada ano, declaradas pela Autuada no Registro SINTEGRA, no PGDAS/PGDAS-D (Programa Gerador de Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) e no DASN (Declaração Anual do Simples Nacional).

Utilizou-se a seguinte fórmula:

Agregado Fiscal médio anual = [valor total das vendas declaradas no ano / (valor do estoque inicial + valor total das entradas declaradas no ano – valor do estoque final)]-1, ou seja, o agregado é igual ao valor das vendas declaradas dividido pelo CMV (custo das mercadoria vendidas), menos 1.

Da entrada total mensal deduziram-se as entradas mensais com documentos fiscais declaradas pela autuada para se chegar ao valor mensal das **entradas**

desacobertadas de documentos fiscais (coluna “i” do “QUADRO 2-E da PLANILHA IV, apresentada em anexo (CD, Anexo I).

Encontrado o valor das entradas mensais desacobertadas de documentos fiscais, promoveu-se o rateio entre aquelas sujeitas à situação tributária e D/C, na mesma proporção das situações tributárias verificadas nas operações acobertadas com documento fiscal.

Para a apuração da Margem de Valor Agregado – MVA média e alíquota média anual ponderadas foram utilizados os arquivos eletrônicos SINTEGRA contendo o registro tipo 54-Entradas, entregues pela Autuada apresentada na Planilha II, constante do Anexo I/CD.

Sobre o valor das entradas de mercadoria sujeita à substituição tributária desacobertadas, cobrou-se o imposto calculado conforme demonstrado no “QUADRO 2-E” da PLANILHA IV (CD, Anexo I).

Os valores mensais de **saídas desacobertadas de documentos fiscais** foram apurados conforme demonstração constante na Planilha I (CD, Anexo I), na qual foram confrontados os valores e a as espécies contidas nos pedidos, com os valores e espécies de produto constantes das Notas Fiscais Eletrônicas a eles vinculadas.

O valor das saídas desacobertadas de documento fiscal sujeitas ao regime de tributação normal ou por substituição tributária foi extraído da Planilha I (CD, Anexo I), onde as saídas desacobertadas foram apuradas por produtos, permitindo, portanto, a separação dos que se sujeitavam ou não ao Regime de Substituição Tributária.

Considerando que as operações ocorreram desacobertadas de documentos fiscais, o cálculo da substituição tributária não contemplou crédito relativo à operação própria.

Cumprir destacar que a Impugnante poderia desconstituir a acusação fiscal se apresentasse as notas fiscais das respectivas diferenças apuradas, o que não ocorreu. Assim, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136, do RPTA, *in verbis*:

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

No tocante à corresponsabilidade atribuída aos sócios-administradores pelo Fisco, a inserção do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária, na qualidade de responsável solidário, deu-se com fulcro no art. 135, inciso III do CTN e, ainda, no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

CTN:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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.

Registra-se que o cometimento das infrações detectadas, ou seja, a prática de entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal não trata de mera falta de pagamento do tributo devido, mas, sim, de adoção de uma sistemática de sonegação previamente perpetrada com o claro objetivo de omitir operações com mercadorias e ocultá-las do controle do Fisco.

Essa sistemática necessita, evidentemente, de decisão gerencial, efetivada com infração de lei, portanto, alcançada pela responsabilidade prevista na legislação transcrita.

No tocante à Multa Isolada, verifica-se que o Fisco, corretamente, capitulou a prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, adequando ao disposto no § 2º do referido artigo, sendo limitada a duas vezes o valor do imposto exigido:

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

A Defesa alega efeito confiscatório das multas, contudo, sem razão.

A multa de revalidação incide quando o contribuinte deixa de cumprir obrigação principal, e a multa isolada incide quando o contribuinte deixa de cumprir obrigação acessória, consistente, por exemplo, no dever de dar entrada/saída de mercadoria somente acobertada por documento fiscal, sendo certo que o seu descumprimento acarreta a imposição de sanção pecuniária, como é o caso desta autuação.

Dessa forma, o Fisco observou todos os dispositivos legais ao fixar o *quantum debeat*, não lhe cabendo fazer juízo de valor em relação aos montantes cobrados.

Acrescenta-se 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 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;

(...)

Corretas, pois, as exigências fiscais apuradas relativas ao ICMS, ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75.

Correta, também, a inclusão, no polo passivo da obrigação tributária, dos sócios-administradores da empresa autuada, na qualidade de responsável solidário, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Ainda, trata o presente contencioso da exclusão da Contribuinte 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 de infrações à legislação.

A fundamentação para a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional é exatamente a mesma na qual se baseou a lavratura do presente Auto de Infração, já enfrentada anteriormente.

A propósito da matéria, assim dispõe a Lei Complementar nº 123/06, *in verbis*:

Das Obrigações Fiscais Acessórias

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...).

Da Exclusão do Simples Nacional

Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

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

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 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”.

(...)

§ 5º A competência para exclusão de ofício do Simples Nacional obedece ao disposto no art. 33, e o julgamento administrativo, ao disposto no art. 39, ambos desta Lei Complementar.

(...)

§ 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

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

(...)

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 75, § 2º da Resolução CGSN nº 94/11, a seguir transcritos, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar, observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte, *in verbis*:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

(...)

Resolução CGSN nº 94/11

Art. 75. A competência para excluir de ofício a ME ou EPP do Simples Nacional é: (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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

CGSN nº 140/18

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

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. 122. (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 a EPP, dentro do prazo estabelecido pela legislação do ente federado que iniciou o processo, impugnar o termo de exclusão, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, com observância, quanto aos efeitos da exclusão, do disposto no art. 84. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 39, § 6º)

§ 4º Se não houver, dentro do prazo estabelecido pela legislação do ente federado que iniciou o processo, impugnação do termo de exclusão, este se tornará efetivo depois de vencido o respectivo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prazo, com observância, quanto aos efeitos da exclusão, do disposto no art. 84. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º; art. 39, § 6º)

§ 5º A exclusão de ofício será registrada no Portal do Simples Nacional na internet, pelo ente federado que a promoveu, após vencido o prazo de impugnação estabelecido pela legislação do ente federado que iniciou o processo, sem sua interposição tempestiva, ou, caso interposto tempestivamente, após a decisão administrativa definitiva desfavorável à empresa, condicionados os efeitos dessa exclusão a esse registro, observado o disposto no art. 84. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º; art. 39, § 6º)

§ 6º Fica dispensado o registro previsto no § 5º para a exclusão retroativa de ofício efetuada após a baixa no CNPJ, condicionados os efeitos dessa exclusão à efetividade do termo de exclusão na forma prevista nos §§ 3º e 4º. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º)

§ 7º Ainda que a ME ou a EPP exerça exclusivamente atividade não incluída na competência tributária municipal, se tiver débitos perante a Fazenda Pública Municipal, ausência de inscrição ou irregularidade no cadastro fiscal, o Município poderá proceder à sua exclusão do Simples Nacional por esses motivos, observado o disposto nos incisos V e VI do caput e no § 1º, todos do art. 84. (Lei Complementar nº 123, art. 29, §§ 3º e 5º; art. 33, § 4º)

§ 8º Ainda que a ME ou a EPP não tenha estabelecimento em sua circunscrição o Estado poderá excluí-la do Simples Nacional se ela estiver em débito perante a Fazenda Pública Estadual ou se não tiver inscrita no cadastro fiscal, quando exigível, ou se o cadastro estiver em situação irregular, observado o disposto nos incisos V e VI do caput e no § 1º, todos do art. 84. (Lei Complementar nº 123, art. 29, §§ 3º e 5º; art. 33, § 4º)

(...)

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 desacobertas 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;

(...).

Configurada a infração, de forma reiterada, a exclusão do regime do Simples Nacional é consequência prevista no art. 29, incisos V e XI, c/c art. 26, inciso I, da Lei Complementar nº 123/06.

Contudo, os efeitos da exclusão deve se dar somente com a reiteração da prática infracional. Essa reiteração se configura nos termos do § 9º, inciso I, do mesmo art. 29 da citada lei complementar a partir do segundo período de sua ocorrência.

No caso, o Termo de Exclusão registra que "a data de apuração inicial considerada para fins de exclusão será 01/09/14", primeiro mês da infração, o que deve ser ajustado de forma a produzir efeitos somente a partir do segundo mês da prática da infração, qual seja, outubro de 2014.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional para considerá-la somente a partir de outubro de 2014. Vencida, em parte, a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que a julgava procedente. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Alexandre Périssé de Abreu.

Sala das Sessões, 27 de fevereiro de 2020.

**Marco Túlio da Silva
Presidente / Relator**

CCMG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.519/20/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001314839-92
Impugnação: 40.010148827-01, 40.010148830-40 (Coob.), 40.010148828-84 (Coob.)
Impugnante: Madeireira Morumbi Ltda
IE: 701889909.00-00
André Luiz Viveiros da Silva (Coob.)
CPF: 965.238.916-15
Hernane Eduardo Morales (Coob.)
CPF: 068.056.526-42
Proc. S. Passivo: João Henrique Rodrigues Almeida/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

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. 26¹;

A prática reiterada foi apurada a partir do confronto entre as informações declaradas pelo Contribuinte e os dados fornecidos pelas operadoras de cartão de crédito. Ao longo do processo, considerando ter havido o parcelamento do débito lançado, entendeu a Fiscalização pela confissão da ocorrência da infração de ausência

¹ 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;
23.519/20/1ª

de emissão de documento fiscal, fato que corrobora o motivo determinante da exclusão da empresa do regime simplificado.

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 carece de 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 desta 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? Neste 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, 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.

Esta 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VIII do art. 13, apurados na forma do Simples Nacional, relativamente a todos os estabelecimentos da empresa, independentemente do ente federado instituidor.

§ 1o-D. A competência para atuação 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 desacobertada de mercadoria. Este imposto é regido pelas normas estaduais e toda discussão relacionada a ele deve ser decidida e gerar efeitos apenas nesta 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 consequente lançamento do imposto com base no regime do débito e crédito, restaria ao Estado – nestes casos - a competência para fundamentar a exclusão do contribuinte do Simples Nacional com base no art. 29, 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.

Neste cenário, observando as consequências previstas na legislação de regência para esse tipo de exclusão de ofício – art. 30, II e § 1º c/c art. 31, 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, o parcelamento está entre as causas de suspensão da exigibilidade do crédito:

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 155/2016.

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, nesta 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 155/2016, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 apresente e determinar a forma adequada para correção das irregularidades, observadas as peculiaridades da situação.

Por fim e não menos importante, o que se tem observado nos últimos anos é uma postura reiterada da Fiscalização de orientar no sentido da possibilidade do contribuinte solicitar o parcelamento dos débitos apurados nas situações ora analisadas, sem, entretanto fazer o correto esclarecimento sobre possíveis consequências de um eventual adimplemento do crédito tributário confessado.

O que observamos são contribuintes que, cumprindo orientações da fiscalização, procedem com a regularização das suas pendências na certeza de que a eles será dada a oportunidade de permanecer no Simples Nacional, afinal é senso comum entre esses contribuintes que débitos com exigibilidade suspensa junto às

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fazenda Públicas e débitos parcelados por meio da autorregularização não são hipóteses de exclusão do Simples Nacional.

Assim, considerando:

- que o ICMS apurado em razão da saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal é tributo não abrangido pelo recolhimento unificado do Simples Nacional;

- que a LC nº 123/06 ao regulamentar as hipóteses de exclusão delimita a competência apenas aos entes diretamente prejudicadas com a conduta da microempresa ou empresa de pequeno porte;

- que a LC nº 123/06, reforçada pelas modificações trazidas pela LC nº 155/16, concede ao contribuinte que regularizar suas pendências a prerrogativa de optar e de permanecer no sistema diferenciado;

- que os efeitos do art. 138 do CTN se aplicam também aos casos de descumprimento de obrigação acessória, desde que acompanhado do devido adimplemento da obrigação principal e desde que já não mais se justifique o cumprimento extemporâneo do dever instrumental;

- a boa-fé dos contribuintes em, atendendo orientações da própria fiscalização estadual, optar por parcelar e pagar; e

- a desproporcionalidade da penalidade perseguida (exclusão do Simples Nacional) em relação à conduta do contribuinte (pagamento do crédito), 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 desacoberta de documento.

É como voto.

Sala das Sessões, 27 de fevereiro de 2020.

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri
Conselheira