

## ICMS x Simples Nacional: autuações por vendas sem notas fiscais e informações prestadas por administradoras de cartões

Realizado o fato gerador de um tributo, nasce para o contribuinte o dever de pagá-lo (obrigação principal), bem como o dever de emitir documentos fiscais, como notas fiscais ou documentos equivalentes, e de declarar ao Fisco o fato gerador e o valor devido (obrigações acessórias). O descumprimento dessas obrigações, principais ou acessórias, pode gerar autuações fiscais com a aplicação de multas.

*Dessa forma, comprovada a venda de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais, caberá ao Fisco Estadual exigir o ICMS incidente sobre tais operações considerando as alíquotas próprias do ICMS (geralmente 18%) e não as alíquotas aplicáveis no âmbito do Simples Nacional.*

Se o contribuinte for optante pelo Simples Nacional e tiver auferido receitas decorrentes de suas atividades, deverá pagar diversos tributos listados no art. 13 da Lei Complementar 123/2006 em uma única guia, sendo relevante observar que o Simples Nacional não é um tributo, mas sim uma sistemática unificada de pagamento dos 8 tributos descritos no referido artigo, como, por exemplo, o IRPJ, a PIS, a COFINS e o ICMS.

O § 1º do artigo citado lista os tributos que não estão incluídos no Simples Nacional, que devem ser pagos separadamente quando devidos, considerando suas próprias metodologias de cálculo. Dentre eles está o ICMS devido nas operações realizadas sem emissão de documentos fiscais.

Dessa forma, comprovada a venda de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais, caberá ao Fisco Estadual exigir o ICMS incidente sobre tais operações considerando as alíquotas próprias do ICMS (geralmente 18%) e não as alíquotas aplicáveis no âmbito do Simples Nacional.

Por outro lado, caso o contribuinte não tenha declarado a totalidade de suas receitas através do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional Declaratório – PGDASD, mas tenha emitido corretamente os documentos fiscais para acobertar todas as suas operações, entendemos, salvo melhor juízo, que a exigência da diferença do tributo não pago deverá se dar no âmbito do Simples Nacional, adotando-se as alíquotas desta sistemática unificada de arrecadação, não sendo possível ao Fisco exigir o ICMS considerando as alíquotas próprias deste imposto. Isso porque a exigência do ICMS em suas próprias alíquotas só pode ocorrer, conforme dispõe a lei, se houver operação sem emissão de documentos fiscais. Contudo, caberá ao contribuinte demonstrar que emitiu os documentos fiscais previstos na legislação, embora não tenha declarado a totalidade de suas receitas na PGDASD. Do contrário, repita-se, será presumida a não emissão de documentos fiscais, cabendo ao Fisco a exigência do ICMS em suas próprias alíquotas.

É muito comum que tais situações sejam descobertas pelo Fisco através do confronto entre as receitas declaradas pelo contribuinte em PGDASD e os valores de suas vendas realizadas por cartões de

crédito e débito informadas ao Fisco pelas administradoras desses cartões. Neste caso, e em outros que não decorram desse confronto de informações, entendemos pela aplicação do que já expusemos, bem como o seguinte:

**a)** Sendo exigido o ICMS com a adoção de suas próprias alíquotas, devem ser excluídas da base de cálculo as vendas de mercadorias isentas, imunes ou sujeitas à substituição tributária – ST em etapas anteriores da circulação da mercadoria (nas entradas, por exemplo). No caso das vendas de mercadorias sujeitas à ST nas etapas anteriores, a exclusão se justifica pelo fato de já ter incidido, nessas etapas anteriores, o ICMS incidente sobre as operações de saída. Não sendo possível identificar com exatidão o montante que as saídas de mercadorias sujeitas à isenção, à imunidade ou à ST representam no montante total de vendas sem a emissão de documentos fiscais, mas sendo possível considerar que as receitas desacobertadas compreendem também operações com tais mercadorias, deverá o Fisco arbitrar, seguindo o procedimento legal, os valores referentes a tais operações a fim de excluí-las da base de cálculo do ICMS a ser exigido. Para tanto, um dos métodos admitidos é a adoção da mesma proporção da aquisição dessas mercadorias face à totalidade das entradas de mercadorias no estabelecimento do contribuinte, conforme notas fiscais de entrada.

**b)** Ao exigir o ICMS com base na adoção de suas próprias alíquotas, deverá o Fisco considerar a diversidade de mercadorias comercializadas pelo contribuinte, a fim de definir a base de cálculo das operações sujeitas às diversas alíquotas de ICMS existentes (18% e 12%, por exemplo). Em suma, não pode o Fisco exigir o ICMS à alíquota de 18% quando a mercadoria vendida está sujeita à alíquota de 12%, ainda que não tenha sido emitido o documento fiscal exigido pela legislação. Para tanto, contudo, o contribuinte deverá demonstrar as operações realizadas, a fim de que seja aplicada

a alíquota correspondente, pena de ser adotada a alíquota de 18% (§ 71 do art. 12 da Lei 6.763/75).

**c)** As multas aplicadas devem observar a jurisprudência. Em suma, o STF já decidiu que a multa pela prática de infrações, ou seja, a multa isolada, não pode ultrapassar o valor do próprio tributo (ou seja, 100%), ao passo que existem diversas decisões limitando a multa de revalidação pelo não pagamento do tributo a percentuais próximos de 20%, 30%. Há, contudo, decisões do TJMG no sentido de que a cumulação das duas multas não pode ultrapassar 100% do valor do tributo.

**d)** Os sócios e administradores só podem ser considerados coobrigados se o Fisco tiver comprovado que praticaram os atos ensejadores de sua responsabilidade, conforme prevê a legislação e a jurisprudência. Isso deve ser avaliado em cada caso, sendo certo que nem sempre os sócios e administradores respondem pelas dívidas fiscais das pessoas jurídicas, ainda que as obrigações tributárias não tenham sido cumpridas a contento.

Não sendo observado o acima exposto, surge para o contribuinte o Direito de se defender administrativa ou judicialmente, sendo importante, sempre, buscar orientações junto a um advogado tributarista.

Este artigo foi escrito e publicado no âmbito da parceria firmada entre a AMIPÃO e a Comissão de Apoio Jurídico às Micro e Pequenas Empresas da OAB/MG.



**Gustavo Henrique Carvalho da Mata**  
Advogado tributarista e contabilista. Sócio fundador da Malta e Carvalho da Mata Advogados e da Carvalho da Mata Contabilidade.