

Acórdão:	25.068/25/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004003738-30	
Impugnação:	40.010158883-04 (Coob.)	
Impugnante:	Marcela Santos Martins (Coob.)	
	CPF: 082.919.416-96	
Autuada:	MSM Comércio Ltda	
	IE: 004300894.00-99	
Proc. S. Passivo:	Ana Luíza Melo Cardoso	
Origem:	DF/Divinópolis	

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (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. 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 - RECOLHIMENTO A MENOR. Imputação fiscal de que, mediante confronto entre as informações prestadas na Declaração Anual do Simples Nacional e os valores totais das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) emitidas, constatou-se que a Autuada não declarou a verdadeira receita bruta auferida em cada período de apuração, tendo deixado de recolher ICMS relativo às operações de saída. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Constatada a prática de atos com infração a lei, correta a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 124, inciso II do CTN c/c o art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Comprovado nos autos que a Impugnante promoveu saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, correta a sua exclusão do regime do Simples Nacional, nos termos do art. 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140/18.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime. Improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/09/22 a 31/12/23 (código de ocorrência da infração: 01.019.011).

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Ademais, mediante confronto entre as informações prestadas na Declaração Anual do Simples Nacional e os valores totais das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) emitidas, a Fiscalização constatou que a Autuada, no período de setembro de 2022 a agosto de 2023, não declarou a verdadeira Receita Bruta auferida em cada período de apuração, tendo deixado de recolher ICMS relativo às operações de saída (código de ocorrência da infração: 01.023.999).

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão da Contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 28, art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º e art. 33 da Lei Complementar (LC) nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 140, de 22/05/18.

Foi incluída como Coobrigada pelo Crédito Tributário a sócia-administradora, Sra. Marcela Santos Martins, em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emitir documento fiscal), nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 966 e 967 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil), art. 789 da Lei nº 13.105/15 (Código de Processo Civil) e art. 135, inciso III da Lei nº 5.172/66 –CTN.

Inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por sua procuradora regularmente constituída, Impugnação às págs. 50/58, contra a qual a Fiscalização se manifesta às págs. 80/93.

A Câmara de Julgamento determina a realização de Diligência à pág. 94, o que resultou na juntada de documentos de págs. 189/233.

Aberta vista para a Impugnante, que não se manifesta.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às págs. 236/237.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/09/22 a 31/12/23 (código de ocorrência da infração: 01.019.011).

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Ademais, mediante confronto entre as informações prestadas na Declaração Anual do Simples Nacional e os valores totais das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) emitidas, a Fiscalização constatou que a Autuada, no período de setembro de 2022 a agosto de 2023, não declarou a verdadeira Receita Bruta auferida em cada período de apuração, tendo deixado de recolher ICMS relativo às operações de saída (código de ocorrência da infração: 01.023.999).

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização também constatou que a Autuada foi Microempresadora Individual (MEI) desde o início de sua atividade (23/03/22) até 30/09/22, data em que foi desenhadrada por comunicação dela, Autuada. Contudo, ultrapassou o limite proporcional anual da receita bruta em mais de 145% (cento e quarenta e cinco por cento) no mês de agosto de 2022.

Assim, a Fiscalização considerou que a Autuada deveria ter sido obrigatoriamente desenhadrada produzindo efeitos a partir 01/09/22, conforme estabelece o inciso II do parágrafo único do art. 116 da Resolução CGSN nº 140/18, com a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais e de declarar o faturamento auferido, conforme o art. 26, inciso I c/c o art. 25 da Lei Complementar nº 123/06.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão da Contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 28, art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º e art. 33 da Lei Complementar (LC) nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 140, de 22/05/18.

Foi incluída como Coobrigada pelo Crédito Tributário, a sócia-administradora, Sra. Marcela Santos Martins, em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emitir documento fiscal), nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 966 e 967 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil), art. 789 da Lei nº 13.105/15 (Código de Processo Civil) e art. 135, inciso III da Lei nº 5.172/66 (CTN).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Passa-se, então, à análise da infração de saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal (infração 01.019.011), sobre a qual a Impugnante embasou a sua defesa.

A Impugnante defende que a autuação não merece prosperar, por inexistir saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, pois, no seu entendimento, as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito corresponderiam a documentos fiscais e, como tais, serviriam para acobertar as referidas operações.

No entanto, conforme disposto no Parecer nº 4/SEF/SUTRI-DOLT-CJUD/2024, não procedem tais assertivas, na medida em que, nem tudo aquilo que a legislação tributária considera como documento fiscal é hábil ao acobertamento de operações de circulação de mercadorias, como se passa a demonstrar.

A Lei nº 6.763/75 remete ao regulamento a disposição acerca dos documentos fiscais e prevê a obrigatoriedade de acobertamento por documentos fiscais nas saídas de mercadorias na forma estipulada por este.

O art. 93 do RICMS/23 determina que também são considerados documentos fiscais as informações prestadas pelas administradoras de cartões.

No entanto, os documentos hábeis ao acobertamento de operações com mercadorias não abrangem todo e qualquer documento considerado como “documento fiscal”, mas apenas aqueles previstos pela legislação, conforme art. 130 do RICMS/02 (com correspondente no art. 91 do RICMS/23), a saber:

RICMS/02

Art. 130. Para acobertar as operações ou as prestações que realizar, o contribuinte do imposto utilizará, conforme o caso, os seguintes documentos fiscais:

- I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;
- II - Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;
- III - Cupom Fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF);
- IV - Revogado
- V - Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6;
- (...)
- XV - Ordem de Coleta de Cargas, modelo 20;
- XVI - Nota Fiscal de Serviço de Comunicação, modelo 21;
- XVII - Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22;
- (...)
- XXXI - Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), modelo 55;
- (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXXIII - Nota Fiscal Avulsa Eletrônica - NFA-e, modelo 55;

XXXIV - Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), modelo 57;

XXXV - Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), modelo 58;

XXXVI - Conhecimento de Transporte Eletrônico para Outros Serviços (CT-e OS), modelo 67;

XXXVII - Bilhete de Passagem Eletrônico - BP-e -, modelo 63;

XXXVIII - Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e -, modelo 65;

XXXIX - Guia de Transporte de Valores Eletrônica - GTV-e, modelo 64;

XL - Nota Fiscal de Energia Elétrica Eletrônica - NF3e, modelo 66.

(...)

RICMS/23

Art. 91 - Para acobertar as operações ou as prestações que realizar, o contribuinte do imposto utilizará, conforme o caso, os seguintes documentos fiscais:

I - Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, modelo 55;

II - Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, modelo 65;

III - Nota Fiscal Avulsa Eletrônica - NFA-e, modelo 55;

IV - Nota Fiscal de Energia Elétrica Eletrônica - NF3e, modelo 66;

V - Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e, modelo 57;

VI - Conhecimento de Transporte Eletrônico para Outros Serviços - CT-e OS, modelo 67;

VII - Bilhete de Passagem Eletrônico - BP-e, modelo 63;

VIII - Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais - MDF-e, modelo 58;

IX - Guia de Transporte de Valores Eletrônica - GTV-e, modelo 64;

X - Nota Fiscal Avulsa.

(...)

Além disso, o Decreto nº 48.633, de 7 de junho de 2023, dispõe sobre a utilização dos documentos fiscais a que se refere o art. 91 do RICMS/23.

Dessa forma, como se verifica, ainda que o Regulamento considere outros documentos como “documentos fiscais”, a legislação prevê a qualificação de somente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alguns deles como hábeis ao acobertamento das operações de circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte e de comunicação sujeitas ao ICMS.

Importante salientar ainda que, conforme prevê o art. 26, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 59, inciso I da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18, do Comitê Gestor do Simples Nacional, o enquadramento no citado regime não exclui a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais para o acobertamento das operações de saídas (vendas) de mercadorias por parte dos contribuintes optantes.

Da mesma forma, não prospera a alegação da Impugnante de que “*não tem fundamento legal capaz de justificar ao fisco estadual a imposição ao contribuinte do Simples Nacional o pagamento de ICMS na alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) sobre as ‘receitas omitidas’*”.

Como bem ressaltou a Fiscalização, o estabelecimento autuado está cadastrado na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG sob a CNAE-F nº 4772-5/00 (Comércio Varejista de Cosméticos, Produtos de Perfumaria e de Higiene Pessoal), sendo também analisadas as notas fiscais de saída referente ao período fiscalizado, momento em que constatou-se que as mercadorias se enquadram no subitem 9.7, do Anexo I do RICMS/23 e art. 12, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 (item 6 da tabela F). Assim, sujeitas à alíquota de 25%:

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

I - nas operações e prestações internas:

a) 25% (vinte e cinco por cento), nas operações com as mercadorias e nas prestações de serviços relacionados na Tabela “F”, anexa a esta Lei;

(...)

Tabela F - Itens 1 a 6

(...)

6 - Perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, conforme disposto em regulamento.

(...)

RICMS/23

Art. 11 - As alíquotas do ICMS são as constantes:

I - da Parte 1 do Anexo I, em relação às operações e prestações internas;

(...)

Anexo I - PARTE 1

DAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES INTERNAS

(a que se refere o inciso I do caput do art. 11 deste regulamento)

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

ITEM	ALÍQUOTA	SUBITEM	MERCADORIA/SERVIÇO CONDIÇÕES
9	25% (vinte e cinco por cento)	9.7	Perfume, água-de-colônia, cosmético e produto de toucador, classificados nas posições 33.03, 33.04, 33.05, 33.06 e 33.07 da NBM/SH.

(...)

Portanto, 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 de 25%, conforme o citado art. 12, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 (item 6 da tabela F).

Ademais, 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 (LC) nº 123/06, que assim prescreve:

LC nº 123/06

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;

(...)

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

Cumpr, ainda, destacar que a alíquota aplicada pela Fiscalização não foi em virtude da exclusão da Autuada do Simples Nacional, mas pela apuração de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento, referente a saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal (infração 01.019.011).

No que tange a corresponsabilização, é certo que o sócio-administrador responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

CTN

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.

(...)

O art. 135, inciso III do CTN tem o mesmo alcance do § 2º, inciso II descrito anteriormente e é aplicável a empresas que estejam ou não em atividade.

Cabe ressaltar que, conforme se comprova à pág. 40 dos autos, a Coobrigada era incumbida da administração da sociedade, o que não foi refutado em Impugnação.

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, ou estatuto forem prévios ou concomitantes ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, pág. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário, 1ª ed. 2004, pág. 208), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 13ª ed. 2006, pág. 268) e José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), dentre outros, a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.

Cumprе salientar que a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária e não é espécie de sujeição passiva indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, qual seja, dar saída em mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

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

Logo, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária e, sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Induvidoso, no caso, que a Coobrigada tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a infração à lei e justificam a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Assim, correta a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária.

No que concerne ao início do processo de exclusão de ofício da Autuada do regime do Simples Nacional, a Fiscalização comprovou as saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos dos arts. 26, inciso I e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06 e inciso IV, alíneas “d” e “j”, § § 3º e 6º, todos do art. 84 da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional – CGSN nº 140/18.

Nada obstante, com a edição da Resolução SEF de nº 5.919, de 3 de junho de 2025 (MG de 04/06/25), propôs-se a conversão do julgamento em diligência para verificar se a hipótese dos autos estaria alcançada pelo referido ato administrativo, sob o argumento de que poderia haver outro lançamento dispondo sobre a mesma matéria, o que poderia atrair a incidência do disposto no art. 2º da referida resolução para tornar sem efeito o Termo de Exclusão relacionado ao Auto de Infração que se discute. A resolução foi editada nos seguintes termos:

RESOLUÇÃO SEF Nº 5.919, DE 3 DE JUNHO DE 2025

(MG de 04/06/2025)

Estabelece as condições para a exclusão de ofício do Simples Nacional em razão da prática reiterada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de infrações pelo sujeito passivo, apuradas em mais de um procedimento fiscal.

O SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do § 1º do art. 93 da Constituição Estadual e tendo em vista o disposto no § 9º do art. 29 da Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006, no § 8º do art. 84 da Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, e no parágrafo único do art. 52 do Decreto nº 48.589, de 22 de março de 2023, que regulamenta o ICMS,

RESOLVE:

Art. 1º - A exclusão de ofício do Simples Nacional poderá ser fundamentada na prática reiterada de infrações, a critério da Secretaria de Estado de Fazenda - SEF, apuradas em mais de um procedimento fiscal, e na ausência de outras causas de exclusão, desde que:

I - as infrações sejam idênticas, inclusive de natureza acessória;

II - tenham ocorrido em, no mínimo, dois períodos de apuração, consecutivos ou alternados, dentro dos últimos cinco anos-calendário;

III - estejam formalizadas mediante auto de infração ou notificação de lançamento.

Art. 2º - Considera-se caracterizada a prática reiterada de infrações quando houver, em relação ao mesmo sujeito passivo, lançamento anterior referente à mesma infração, com decisão definitiva proferida na esfera administrativa ou com o decurso do prazo previsto no art. 117 do Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA.

Art. 3º - Esta resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Belo Horizonte, aos 3 de junho de 2025; 237º da Inconfidência Mineira e 204º da Independência do Brasil.

LUIZ CLAUDIO FERNANDES LOURENÇO GOMES

Secretário de Estado de Fazenda

(Destacou-se)

A proposta de diligência foi, no entanto, rechaçada pela 1ª Câmara de Julgamento, ficando vencidos os conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Relator) e Gislana da Silva Carlos, que a consideravam necessária.

De fato, à guisa de estabelecer condições para a exclusão de ofício do Simples Nacional em razão da prática reiterada de infrações pelo sujeito passivo, o ato administrativo, pretende redefinir o que seria a denominada prática reiterada, para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

orientar uma conduta administrativa por parte da Autoridade Fiscal com o propósito de racionalizar o procedimento de exclusão.

Contudo, a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, disciplina as obrigações a que estão sujeitas as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional, entre as quais se destaca a obrigação de emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, nos seguintes termos:

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;

(...)

Ao dispor sobre a exclusão do Simples Nacional, a Lei Complementar nº 123/06 estabelece nos incisos V e XI do art. 29 as hipóteses ensejadoras da exclusão de ofício, quais sejam, respectivamente: quando tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar; e houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26.

A definição de prática reiterada foi estabelecida nos termos do § 9º do art. 29, como se segue:

Lei Complementar nº 123/06

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

(...)

§ 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, 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)

À toda evidência, a definição de prática reiterada se encontra estabelecida de forma plena nos exatos termos do disposto no § 9º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/06, não se verificando qualquer necessidade de regulamentação complementar para sua eficácia plena.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Mas se assim dispôs o legislador complementar nacional, qual seria o alcance e a aplicação do ato normativo veiculado na Resolução SEF nº 5.919/25?

O ato administrativo referido pretende orientar a conduta administrativa da Autoridade Tributária em sede de procedimento de exclusão de ofício do regime diferenciado do Simples Nacional em face de contribuinte que tenha cometido violação específica prevista na Lei Complementar nº 123/06 de forma reiterada, orientando, no entanto, que o procedimento seja implementado apenas quando constatada a prática reiterada de infrações pelo sujeito passivo, apuradas em mais de um procedimento fiscal.

Com efeito, trata-se de **norma procedimental interna corporis**, cujo destinatário é a Autoridade Tributária com competência para efetuar o lançamento e lavrar o Termo de Exclusão que inicia o procedimento de exclusão do contribuinte do Simples Nacional.

Esvaziada de conteúdo genérico e de força normativa capaz de modificar a definição do que deve ser interpretado como prática reiterada, o ato administrativo referido não poderia pretender alterar ou relativizar os institutos estabelecidos no § 9º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/06, posto que a autoridade signatária daquele ato administrativo somente poderia atuar nos exatos limites de sua competência administrativa específica para execução das atribuições que lhes são próprias no exercício do controle fiscal das atividades econômicas sujeitas à tributação do ICMS e da gestão da política tributária definida na legislação tributária segundo o âmbito da competência tributária do estado de Minas Gerais.

Nesse sentido, não haveria necessidade de converter o julgamento em diligência dada a evidente irrelevância da indagação para a interpretação do alcance e da aplicação do ato administrativo normativo veiculado na Resolução SEF nº 5.919/25.

Do mesmo modo, os argumentos são suficientes para se concluir que, dado o caráter procedimental que o comando normativo do ato administrativo pretende impingir sobre a conduta administrativa da Autoridade Tributária da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, não se vislumbra efeitos retroativos da norma sobre os atos de formalização do procedimento de exclusão produzidos antes da entrada em vigor da referida resolução.

Sendo assim, considerando que a Fiscalização comprovou as saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos dos arts. 26, inciso I e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06, e inciso IV, alíneas “d” e “j”, §§ 3º e 6º, todos do art. 84 da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional – CGSN nº 140/18, na forma da lei, deve a Contribuinte ser excluída do regime favorecido e simplificado a que se refere a Lei Complementar nº 123/06, a partir da reiteração da conduta, que, no caso em análise, aconteceu em 01 de outubro de 2022.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar. Deverão ser observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte, conforme § 1º e 2º do art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18.

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

No caso, a Contribuinte foi intimada do “Termo de Exclusão” juntamente com o Auto de Infração, impugnando a sua exclusão na mesma peça em que contestou o lançamento, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Registra-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG 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 24.419/23/1ª:

ACÓRDÃO Nº 24.419/23/1ª

(...) MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, DEVIDO À SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA MEDIANTE CONFRONTO ENTRE OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO E AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NA PLANILHA “DETALHAMENTO DE VENDAS”, NO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL - DECLARATÓRIO (PGDAS-D) E NO LIVRO DE REGISTRO DE SAÍDAS. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I, V 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, SENDO ESTA ÚLTIMA MULTA ADEQUADA AO DISPOSTO NO INCISO I DO § 2º DO CITADO ARTIGO.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. ESTANDO COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA É 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 94/11.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO RELATIVA À EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. DECISÕES UNÂNIMES. (...)

Vale dizer que a exclusão da Autuada do Simples Nacional encontra-se devidamente motivada e foram observados os princípios da ampla defesa e do devido processo legal, o que torna regular o referido ato, estando, ainda, respaldado tal procedimento pela jurisprudência do E. TJMG. Examine-se:

(...) EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - MANDADO DE SEGURANÇA - EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL - VENDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - PRÁTICA REITERADA - PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO - RECURSO DESPROVIDO. 1. A LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006, QUE INSTITUIU O ESTATUTO NACIONAL DA MICROEMPRESA E DA EMPRESA DE PEQUENO PORTE, PREVÊ A EXCLUSÃO DE OFÍCIO DA EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL, QUANDO DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL DE VENDA OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, DE FORMA REITERADA. 2. CONSTATADAS AS SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, A EXCLUSÃO DA EMPRESA AGRAVANTE DO SIMPLES NACIONAL ENCONTRA-SE DEVIDAMENTE MOTIVADA. 3. SEM ELEMENTOS PARA AFASTAR A PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO, HÁ QUE SER MANTIDA A DECISÃO QUE INDEFERIU A LIMINAR DE REINCLUSÃO DA IMPETRANTE NO PROGRAMA. 4. RECURSO NÃO PROVIDO. (TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.23.049062-5/001, RELATOR(A): DES.(A) RAIMUNDO MESSIAS JÚNIOR, 2ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 04/07/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 05/07/2023) (...)

Por outro lado, no que tange a infração de ausência de recolhimento de ICMS por ter declarado a menor a verdadeira receita bruta do período, constatada mediante o confronto entre as informações prestadas na Declaração Anual do Simples Nacional e os valores totais das NF-e emitidas, no período de setembro de 2022 a agosto de 2023, (infração 01.023.999), a Fiscalização não comprovou de forma esborçada o lançamento do crédito tributário, conforme se passa a demonstrar.

Isto porque, a declaração a menor ou a omissão na receita bruta de contribuinte submetido a sistemática do Simples Nacional causa a exigência da tributação dentro desse regime diferenciado, conforme previsto no art. 39, § 2º da Lei Complementar 123/06 e art. 92 da Resolução CGSN 140/2018, *in verbis*:

Lei Complementar 123/06

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

(...)

§ 2º No caso em que o contribuinte do Simples Nacional exerça atividades incluídas no campo de incidência do ICMS e do ISS e seja apurada

omissão de receita de que não se consiga identificar a origem, a autuação será feita utilizando a maior alíquota prevista nesta Lei Complementar, e a parcela autuada que não seja correspondente aos tributos e contribuições federais será rateada entre Estados e Municípios ou Distrito Federal.

§ 3º Na hipótese referida no § 2º deste artigo, o julgamento caberá ao Estado ou ao Distrito Federal.

(...)

Resolução CGSN 140/18

Art. 92. No caso em que a ME ou a EPP optante pelo Simples Nacional exerça atividades incluídas no campo de incidência do ICMS e do ISS e seja apurada omissão de receita de origem não identificável, a autuação será feita com utilização da maior das alíquotas relativas à faixa de receita bruta de enquadramento do contribuinte, dentre as tabelas aplicáveis às respectivas atividades. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 39, § 2º)

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

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

(...)

Desta feita, considerando que a Fiscalização ao revés de aplicar o art. 39, § 2º da Lei Complementar nº 123/06 e art. 92 da Resolução CGSN nº 140/18 para apuração do crédito tributário, exigiu o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei 6.763/75, como se o contribuinte não tivesse submetido ao tratamento diferenciado do Simples Nacional, deve ser julgado improcedente o lançamento neste ponto.

Destaca-se, ainda, que não se desconhece que a conclusão fiscal decorreu da aplicação do art. 32 da Lei Complementar 123/06, que pressupõe que “*uma vez excluídas do Simples Nacional, as microempresas ou as empresas de pequeno porte sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas*”, conforme bem destacado no item 10.5 do Relatório Fiscal (pág. 17 dos autos).

Todavia, tal raciocínio pressupõe a definitividade do desenquadramento do contribuinte desde a prática da infração de saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, o que, conforme já esposado anteriormente, não é o entendimento empreendido pela Lei Complementar 123/06, que determina primeiro o julgamento das exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si, a qual somente se consolidará após o julgamento do presente processo administrativo, que indica/confirma, inclusive, o início da produção dos seus efeitos de forma retroativa.

Assim, considerando que as infrações (01.019.011 – saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais e 01.023.999 – omissão/redução indevida da receita bruta) foram lavradas no mesmo Auto de Infração e estão sendo julgadas de forma concomitantes, não se releva possível pressupor o desenquadramento da Impugnante em virtude da ocorrência da primeira infração (01.019.011 – saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais) para aplicar-lhe as normas de tributação das demais pessoas jurídicas em relação a segunda infração (01.023.999 – omissão/redução indevida da receita bruta), sendo o lançamento improcedente neste ponto.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em rejeitar a proposta de diligência feita pelo Conselheiro Frederico Augusto Lins Peixoto para que a Fiscalização informe se há autuações do Sujeito Passivo, nos últimos 5 (cinco) anos, que atendam ao disposto nos arts. 1º e 2º da Resolução SEF nº 5919/25. Vencidos os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Relator) e Gislana da Silva Carlos, que consideravam necessária a diligência. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para fins de excluir a segunda exigência fiscal identificada no Auto de Infração pelo código 01.023.999. Em seguida, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente a impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Vencidos os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Relator) e Gislana da Silva Carlos, que a julgavam procedente. Designada relatora a Conselheira Mellissa Freitas Ribeiro (Revisora). Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles, Frederico Augusto Lins Peixoto e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 22 de julho de 2025.

Mellissa Freitas Ribeiro
Presidente / Relatora designada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.068/25/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004003738-30	
Impugnação:	40.010158883-04 (Coob.)	
Impugnante:	Marcela Santos Martins (Coob.)	
	CPF: 082.919.416-96	
Autuado:	MSM Comércio Ltda	
	IE: 004300894.00-99	
Proc. S. Passivo:	Ana Luíza Melo Cardoso	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pelo Conselheiro Frederico Augusto Lins Peixoto, nos termos do art. 83 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.

Quanto à exclusão do Simples, a capitulação no art. 29, incisos V e XI da Lei Complementar 123/6 está correta.

Por outro lado, no âmbito da legislação estadual mineira, deve ser aplicada a Resolução SEF nº 5.929/25, cujo art. 2º determina que se considera prática reiterada de infrações quando houver, em relação ao mesmo sujeito passivo, lançamento anterior referente à mesma infração, com decisão definitiva proferida na esfera administrativa ou com o decurso do prazo para impugnação:

Resolução SEF nº 5.919/25

Estabelece as condições para a exclusão de ofício do Simples Nacional em razão da prática reiterada de infrações pelo sujeito passivo, apuradas em mais de um procedimento fiscal.

O SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do § 1º do art. 93 da Constituição Estadual e tendo em vista o disposto no § 9º do art. 29 da Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006, no § 8º do art. 84 da Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, e no parágrafo único do art. 52 do Decreto nº 48.589, de 22 de março de 2023, que regulamenta o ICMS,

RESOLVE:

Art. 2º - Considera-se caracterizada a prática reiterada de infrações quando houver, em relação ao mesmo sujeito passivo, lançamento anterior referente à mesma infração, com decisão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

definitiva proferida na esfera administrativa ou com o decurso do prazo previsto no art. 117 do Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA.

(...)

Nesse sentido, não há nos autos prova de reiteração da prática infracional, nos termos da legislação estadual vigente, de forma que não se pode perfazer a exclusão do Simples Nacional.

Nesse sentido, é procedente a impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional.

Sala das Sessões, 22 de julho de 2025.

Frederico Augusto Lins Peixoto
Conselheiro