

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.165/25/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004056119-25	
Impugnação:	40.010159006-73	
Impugnante:	Laticínio Camaru Ltda	
	IE: 003720856.00-13	
Coobrigado:	Ítalo Mendes Marques	
	CPF: 114.734.326-85	
Origem:	DF/Montes Claros	

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 (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 - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. 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 disposto no 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 de 22/05/18.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócios-administradores ou os procuradores com poderes de gerência, respondem pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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 pelo Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/09/21 a 31/07/24.

Exige-se 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 adequada ao disposto no § 2º do citado art. 55.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador do estabelecimento autuado, Sr. Ítalo Mendes Marques, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, inciso VII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão do 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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 104/112 e documentos de fls. 113/383.

A Fiscalização reformula o lançamento às fls. 384/388, para ajustar o valor da multa isolada ao novo limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação, em decorrência da retroatividade dos efeitos de “lei mais benéfica”, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66). Apresenta, ainda, Manifestação Fiscal de fls. 393/410.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, alegando a ausência de fato gerador do ICMS, erro na constituição do crédito tributário e a ausência de notificação válida na inclusão do sócio-administrador como coobrigado.

Na alegação de ausência de fato gerador do ICMS, defende que não comercializa mercadorias sujeitas ao ICMS, mas apenas intermedia a aquisição de leite *in natura*, que tem o ICMS integralmente recolhido no momento da aquisição.

Sobre o erro da constituição do crédito tributário, aduz que a Fiscalização utilizou de dados de operadoras de cartões de crédito e PIX sem verificar as notas fiscais de compra emitidas pelos laticínios, desconsiderando a natureza jurídica da atividade da Impugnante.

Em relação a ausência de notificação válida na inclusão do sócio-administrador, acrescenta que a sua inclusão como coobrigado é descabida, pois não restou demonstrado que ele agiu com dolo, fraude ou excesso de poderes, requisitos necessários para sua responsabilização nos termos do art. 135 do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação ao primeiro argumento, de ausência de fato gerador do ICMS, destaca-se que este reveste-se de natureza meritória e, assim, será tratado na presente decisão.

Já em relação a alegação de erro na constituição do crédito tributário por ausência de verificação das notas fiscais emitidas pelos laticínios, não assiste razão à Impugnante.

Destaca-se que as notas fiscais anexadas pela Defesa se referem a notas fiscais de entrada (compra para comercialização) de leite cru refrigerado, que possuem como destinatário/remetente o sócio-administrador da Autuada ou em nome de terceiros (pessoas físicas). Todavia, a sua atividade não é de intermediação e, sim, de compra e venda de leite, o que é corroborado pela narração fática constante em Impugnação, não sendo as notas fiscais de entrada emitidas pelas empresas de laticínios hábeis para acobertar as operações de vendas realizadas.

Assim, inexistente qualquer erro no procedimento utilizado pela Fiscalização, que desconsidera as referidas notas fiscais, analisando apenas as Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) **de saída** emitidas pela própria Impugnante, o que aconteceu apenas em julho de 2024.

Além disso, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

Ademais, sobre a alegada nulidade por ausência de intimação do sócio-administrador, melhor sorte não assiste à Impugnante, pois este foi intimado pelo Termo de Intimação nº 44-2024 (fls. 98/99), que foi devidamente recebido conforme se comprova pelo aviso de recebimento acostado à fl. 103 dos autos.

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim, serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo 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 01/09/21 a 31/07/24.

A Fiscalização destaca que no período acima destacado a Autuada não declarou vendas a Fisco no Programa Gerador de Documentos e Arrecadação do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Simples Nacional –Declaratório (PGDAS-D), transmitindo estes documentos “sem movimento”, sendo emitida Nota Fiscal (NF-e) apenas no mês de julho de 2024, a qual foi considerada no levantamento fiscal.

Destaca, ainda, que a base de cálculo da autuação foi reduzida com base no disposto no item 20, Anexo IV do RICMS/02 e item 22, Anexo II do RICMS/23.

Exige-se 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 adequada ao disposto no § 2º do citado art. 55.

A Autuada alega, em sua defesa, a ausência de fato gerador do ICMS, uma vez que não comercializa mercadorias sujeitas ao ICMS, atuando apenas como intermediária na aquisição de leite *in natura*, cujo ICMS é recolhido pelas empresas de laticínios no momento da aquisição.

Aduz que adquire leite *in natura* diretamente de produtores rurais e repassa às empresas de laticínios, recebendo os valores das vendas na sua conta bancária e encaminha integralmente aos produtores. Destaca que todas as transações estão acobertadas por notas fiscais de compra emitidas pelas empresas de laticínios.

Narra que *“vai até estes produtores e compra o leite in natura, repassa diretamente aos grandes laticínios, da mesma forma que comprou in natura, os laticínios emitem a nota de compra de todo o leite em nome do Impugnante ou de outro produtor, os pagamentos sempre são feitos por PIX diretamente na conta do Impugnante, que repassa imediatamente a cada produtor”*.

Assim, defende que atua como um elo entre os pequenos produtores de leite da região e os grandes laticínios, bem como demonstra, mês a mês, em formato de tabela, os fatos que originaram os valores recebidos pela Impugnante.

Conclui que não existe, portanto, a compra ou venda do leite *in natura* sem a respectiva nota fiscal, pois 100% (cem por cento) do leite tem as notas de compra emitidas pelos laticínios que adquiriram os referidos produtos.

Todavia, razão não lhe assiste, conforme se verá.

A narrativa fática constante em Impugnação corrobora com a acusação fiscal, pois deixa evidente que a operação realizada pela Impugnante é a **compra e venda** de leite, sendo imprescindível, para tanto, a emissão das respectivas **notas fiscais de vendas** para os laticínios. Nesse sentido, colaciona-se trecho da Manifestação Fiscal sobre este ponto:

(...)

No caso em tela, a própria impugnação, em diversas passagens, afirma que o contribuinte “compra leite in natura” dos produtores e o “repassa diretamente aos grandes laticínios”. Em outro ponto, diz que o “Impugnante atua como intermediador na compra e revenda de leite in natura, adquirindo a produção de pequenos produtores e revendendo diretamente a grandes laticínios”. Assim sendo, a caracterização da

atividade, portanto, é de compra e venda de mercadorias, e não de simples intermediação, o que configura a circulação de mercadoria.

O argumento de que as notas fiscais são emitidas pelos laticínios em nome do Impugnante ou de outros produtores corrobora a tese fiscal. **O contribuinte, ao “comprar” e “revender”, deveria emitir suas próprias notas fiscais de vendas para os laticínios, pois é o responsável pela operação de saída da mercadoria.**

As notas fiscais emitidas pelos laticínios, anexadas aos autos, se refere à “entrada” da mercadoria no seu estabelecimento, e não à “saída” do estabelecimento do impugnante. A falta de emissão de documentos fiscais por parte da empresa, mesmo com movimentação financeira em suas contas, é o cerne da questão, e as notas fiscais de compra apresentadas não justificam a falta de emissão de notas fiscais referentes às saídas.

Os anexos apresentados (notas fiscais emitidas em nome de terceiros, como Ítalo Mendes Marques, Elvys Maicon Gonçalves Pereira e outros) não comprovam a regularidade, pois as transferências financeiras ocorrem diretamente para a conta do impugnante, caracterizando-o como efetivo vendedor e não mero intermediário logístico. A ausência de emissão de NF pelo impugnante, aliada à recepção de valores via Pix, evidencia as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

A alegação de que a operação não causou prejuízo ao erário porque o ICMS seria recolhido pelos laticínios não merece prosperar. O ICMS é um imposto plurifásico, e cada etapa da circulação da mercadoria deve estar acobertada por documentos fiscais, com a devida emissão de documentos fiscais.

A alegação de não incidência é infundada e decorre de interpretação equivocada da norma constitucional. O art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88 refere-se à não incidência sobre operações com petróleo, combustíveis e energia elétrica, não se aplicando a produtos agropecuários.

Assim, não há de prosperar os argumentos do Impugnante, que não houve omissão de receita, apenas foi mero intermediador de leite in natura. Neste caso, resultou em omissão de receitas no PGDAS, configurando saídas desacobertas de documentos fiscais. **(grifou-se)**

(...)

Como dito em tópico preliminar, a atividade da Impugnante não é de intermediação e, sim, de compra e venda de leite, o que fica evidente com sua narrativa dos fatos constantes em Impugnação. Assim, as notas fiscais anexadas aos autos pela defesa (notas fiscais de entrada emitidas pelos laticínios) não são hábeis para acobertar a sua operação que devem estar amparadas por notas fiscais de vendas de mercadorias.

Ademais, cumpre destacar que o procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e VII, do RICMS/02 (com correspondente no art. 159, incisos I e VII, do RICMS/23), nos seguintes termos:

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;

(...)

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

(...)

RICMS/23

Art. 159 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

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

(...)

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

(...)

Registra-se, por oportuno, que a matéria encontra-se regulamentada nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02 (com correspondente nos arts. 17 e 21 da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23), *in verbis*:

RICMS/02 - Anexo VII - Parte 1

Art. 10-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e

de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda,
<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

(...)

Art. 13-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão os arquivos eletrônicos de que tratam os arts. 10-A e 10-B desta parte, até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior, nos termos previstos em ato Cotepe/ICMS.

(...)

§ 2º A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora de cartão, a instituidora de arranjos de pagamento, a instituição facilitadora de pagamento, a instituição de pagamento, inclusive a credenciadora de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e as empresas similares às penalidades previstas no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

RICMS/23 - Anexo V - Parte 2

Art. 17 - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da SEF, <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

Parágrafo único - Os arquivos eletrônicos previstos no caput serão dispensados quando se referirem às operações e às prestações realizadas pelos estabelecimentos das próprias administradoras dos cartões ou por estabelecimentos de empresas coligadas, desde que tais estabelecimentos mantenham e promovam a entrega do arquivo eletrônico previsto no art. 8º desta parte. art.17.

(...)

Art. 21 - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão o arquivo eletrônico previsto no art. 20 desta parte até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

§ 1º - As empresas previstas no caput:

I - deverão validar, assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, utilizando o programa disponível no endereço eletrônico <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>, observando que a assinatura deve se dar por meio de certificado digital, tipo A1, emitido por autoridade certificadora credenciada pela ICP-Brasil;

II - poderão utilizar outro programa ou recurso diferente do previsto no inciso I para assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, mediante autorização da SEF.

§ 2º - A omissão de entrega das informações previstas no caput sujeitará a administradora de cartão, a instituidora de arranjos de pagamento,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a instituição facilitadora de pagamento, a instituição de pagamento, inclusive a credenciadora de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e as empresas similares às penalidades previstas no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

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 desacompanhada 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, como alegado pela Impugnante, bastando apenas que tenha ocorrido a operação desacompanhada de documento fiscal.

Foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c com o § 2º, inciso I do citado artigo, da Lei nº 6.763/75, ou seja, o montante da penalidade aplicada foi apurado observando o limite legalmente estabelecido, conforme redação vigente no período de emissão do AI, equivalente a **duas vezes o valor total do ICMS incidente na operação:**

Lei nº 6.763/75

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

Contudo, a redação do inciso I do § 2º supra, foi alterado pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, nos seguintes termos:

Lei nº 6.763/75

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

Efeitos a partir de 1º/08/2025 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/2025.

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...) (Destacou-se)

Entretanto, a Fiscalização reformulou o lançamento às fls. 384/388 para adequar, **o valor da multa isolada exigida ao novo limite estabelecido pela Lei nº 25.378/25**, por força do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN).

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

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

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Noutro giro, foi incluído, também, no polo passivo da obrigação tributária, o sócio-administrador da empresa autuada, nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, fato contestado pela Impugnante, que alega que *“não restou demonstrado que ele agiu com dolo, fraude ou excesso de poderes, requisitos necessários para sua responsabilização nos termos do artigo 135 do CTN”*.

Todavia, não merece amparo a sua irresignação.

Destaca-se que, no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária ao Coobrigado, e, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando promoveu saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, conseqüentemente sem o pagamento do imposto devido, caracterizando dolo, fraude ou simulação.

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

Induidoso que o sócio-administrador tem conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos constitui prática com o claro intuito de supressão da obrigação tributária principal, o que fundamenta a inclusão do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária.

No caso em análise, a conduta fraudulenta perpetrada pelo sócio-administrador fica ainda mais evidente, tendo em vista que não só foi constatada a saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, mas também a sua conduta deliberada e volitiva de realizar claramente a atividade de compra e venda de mercadorias e alegar tratar-se de operação de intermediação.

Assim, 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.

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).

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.

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

No que concerne à exclusão de ofício da Contribuinte do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

123/06 c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140, de 22/05/18. Veja-se a legislação mencionada:

Lei Complementar nº 123/06

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

(...)

Resolução CGSN nº 140/18

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

(...)

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.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 fim, impende destacar que o disposto na Resolução nº 5.919/25 em nada altera a presente decisão, haja vista ser norma procedimental e, como tal, proceder efeitos *ex nunc*. Corrobora essa assertiva o fato de ser inquestionável que a legislação que define a prática reiterada, LC nº 123/06 c/c a Resolução CGSN nº 140/18, não foram alteradas, ou seja, continuam em plena vigência, conforme já fartamente esposado no Acórdão nº 25.050/25/1ª desta Câmara.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 388. Em seguida, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente a impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Vencidos os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Relatora) e Frederico Augusto Lins Peixoto, que a julgavam procedente. Designada relatora a Conselheira Mellissa Freitas Ribeiro. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 18 de novembro de 2025.

Mellissa Freitas Ribeiro
Relatora designada

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.165/25/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004056119-25	
Impugnação:	40.010159006-73	
Impugnante:	Laticínio Camaru Ltda	
	IE: 003720856.00-13	
Coobrigado:	Ítalo Mendes Marques	
	CPF: 114.734.326-85	
Origem:	DF/Montes Claros	

Voto proferido pela Conselheira Gislana da Silva Carlos, 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.

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo 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 01/09/21 a 31/07/24.

Exige-se 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 adequada ao disposto no § 2º do citado art. 55.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão do 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.

No que concerne ao regime tributário do Simples Nacional, mais precisamente em relação a exclusão da Impugnante do referido regime, oportuno colacionar aos autos a Resolução SEF/MG nº 5.919/25, publicada em junho do corrente ano. Esta resolução alterou de forma objetiva a interpretação administrativa sobre o conceito de "prática reiterada de infrações", exigindo, a partir da data de sua publicação, a verificação de **mais de uma autuação formal (Autos de Infração distintos)** para se determinar a reiteração, apta a excluir o contribuinte do regime simplificado de recolhimento, conforme sua redação a seguir:

Resolução nº 5.919/25

O SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do § 1º

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Grifo nosso).

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

O Fisco mineiro, ao promover a exclusão do Contribuinte do regime favorecido de recolhimento, observa apenas a reiteração em períodos mensais, ou seja, após a apuração da infração, basta que a mesma seja verificada em mais de um mês dentro da mesma autuação para justificar a reiteração apta a fundamentar a exclusão de ofício do citado regime diferenciado.

A iniciativa da Secretaria de Fazenda mineira consubstanciada na Resolução nº 5.919/25, acima transcrita, deixa clara a necessidade de se apurar a reiteração com a observância de mais de um lançamento, ou seja, lançamentos distintos, para que a prática da reiteração seja aplicada como justificativa para a exclusão, visando impedir que, com apenas uma autuação, o contribuinte seja penalizado não só com as multas

aplicadas mas também com a mudança do regime tributário, que, em muitos casos significa, na prática, a inviabilidade do prosseguimento da empresa.

A jurisprudência e a doutrina vêm reconhecendo que a exclusão do contribuinte do Regime do Simples Nacional por prática reiterada de infrações tem caráter sancionatório, pois visa punir o contribuinte que age de forma reiterada à margem da legalidade tributária, o que pode comprometer a finalidade do regime.

A exclusão do Simples Nacional muitas vezes leva as empresas à clandestinidade, com a sonegação dos tributos, justificando esta postura em razão da alta carga tributária, e tem muitas vezes, por consequência, a inviabilização de seu negócio.

Tal procedimento, realizado pelo Fisco, possui verdadeiro ato sancionatório, e é possível verificar diversos entendimentos nesse sentido, a exemplo do que segue:

Cabe ressaltar o entendimento do Tribunal Regional Federal da 1ª Região quando refere-se a coação indireta, afirmando ser a jurisprudência uníssona para afastar a sanção que obrigue as pessoas a saldarem débitos pendentes, prescrevendo que “não pode, em razão da existência de débito, recusar a prestação de seus serviços, uma vez que o ordenamento jurídico confere ao credor meios legais próprios para cobrança de seus créditos, sendo desarrazoada, portanto, a utilização de sanções administrativas como meio coercitivo para compelir o administrado ao pagamento de seu débito”

(Fonte: <https://www.conjur.com.br/2017-ago-19/exclusao-simples-divida-tributaria-inconstitucional-ilegal/>)

Dessa forma, tem-se que a publicação da Resolução que obriga à Fiscalização rever seu procedimento de emissão do Termo de Exclusão do Simples Nacional se mostra extremamente necessária, e deve ser, de imediato, aplicada para a revisão do lançamento neste quesito.

Trata-se de regra nova, mais benéfica para o contribuinte, e que, portanto, deve retroagir para alcançar autuações ainda não definitivamente julgadas no âmbito administrativo, que tenham ensejado o desenquadramento do regime, sob o manto do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, que trata da retroatividade da lei mais benigna em matéria de sanções administrativas.

Segue abaixo o texto legal acima referido:

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - quando deixe de defini-lo como infração, ou lhe comine penalidade menos severa que a prevista

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na lei vigente ao tempo da sua prática, salvo se já tiver sido definitivamente julgado.

(...)

c) tratando-se de ato não definitivamente julgado.

Logo, a exclusão do Simples Nacional sendo um ato de caráter SANCIONATÓRIO, aplica-se ao caso a retroatividade prevista no citado artigo.

Assim, tendo em vista o indeferimento para retorno dos autos em diligência, de modo a se verificar objetivamente a existência de autuações anteriores do Contribuinte, conforme descrito na citada Resolução, a aplicação da mesma de maneira imediata para os lançamentos ainda não julgados é medida que se impõe, devendo ser considerada PROCEDENTE a impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional.

Sala das Sessões, 18 de novembro de 2025.

**Gislana da Silva Carlos
Conselheira**