

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.179/25/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004494431-14
Impugnação: 40.010160028-81
Impugnante: 45.232.293 Aline Barbosa de Souza
IE: 004266031.00-09
Coobrigada: Aline Barbosa de Souza
CPF: 128.226.076-64
Origem: DF/Muriaé

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 e art. 159, incisos I e VII do RICMS/23. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação do art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da empresa individual responde ilimitadamente pelos créditos tributários constituídos, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, c/c os arts. 966 e 967 do Código Civil. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

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 01/06/23 a 31/10/24.

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 percentual de 50% (cinquenta por cento) do imposto incidente na operação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação do art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

Esclareça, por oportuno, que foi promovido o desenquadramento de ofício do SIMEI, conforme Despacho de Exclusão nº 45232293/05439210/08092025, uma vez que a Contribuinte extrapolou o limite de 20% (vinte por cento) de sua receita bruta em maio de 2023.

Dessa forma o primeiro período a ser considerado de saídas desacobertas será o mês de junho de 2023, nos termos do art. 116, parágrafo único, inciso II, da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18.

Nesse sentido em razão de o Contribuinte ser MEI e para o período autuado ter apresentado uma quantidade de notas fiscais de entrada insuficiente para acobertamento das saídas realizadas, adotou-se a proporção de 100% (cem por cento) de operações sujeitas à tributação normal do ICMS.

Registra-se ademais que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a empresária individual, titular do estabelecimento autuado, em função de sua responsabilidade pelos atos praticados na gestão da empresa, com base no art. 21, inciso XII c/c § 2º, inciso II da Lei 6763/75 da Lei 6763/75 e art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN c/c os art. 966 e 967 ambos do Código Civil (CC/02) - Lei Federal nº 10.406/02 e art. 789 do Código de Processo Civil (CPC/15), Lei 13.105/15, haja a vista a prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emitir documento fiscal).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 32/34, com os argumentos a seguir, em síntese:

- argui a nulidade do Auto de Infração ao argumento de vícios de fundamento legal quanto à base material e desconsideração do desenquadramento retroativo;

- suscita que o Auto de Infração ignora que a empresa foi desenquadrada do MEI com efeitos retroativos a 01/01/23, o que invalida a premissa da autuação de que a Contribuinte permaneceu como MEI no período fiscalizado;

- informa que o art. 105, § 1º, da Resolução CGSN nº 140/18, permite que o desenquadramento do MEI tenha efeitos retroativos ao início do ano-calendário, desde que requerido pelo contribuinte ou reconhecido pela Administração Tributária,;

- acrescenta que a empresa requisitou e teve reconhecido o desenquadramento com efeitos retroativos a 01/01/23, o que afasta qualquer presunção de que ela tenha permanecido como MEI no período apontado no Auto de Infração;

- menciona que desde janeiro de 2023, a empresa passou a recolher seus tributos, inclusive o ICMS, dentro da sistemática do regime de tributação do Simples Nacional, conforme previsto na Lei Complementar (LC) nº 123/06;

- relata que os tributos devidos já foram incluídos em parcelamento ativo no âmbito do Simples Nacional;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- entende que a cobrança adicional é indevida por violação de princípios administrativos;
- reitera que a autuação afronta os princípios da boa-fé objetiva, confiança legítima e moralidade administrativa;
- aduz que o lançamento fiscal configura bitributação uma vez que qualquer tentativa de cobrança autônoma de ICMS pela Receita Estadual, sobre valores já incluídos no DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional), configura bitributação, prática vedada pelo art. 150, inciso I, da Constituição da República de 1988, que proíbe a exigência de tributo em duplicidade;
- invoca o art. 59 da Lei nº 9.784/99, que trata da nulidade de atos administrativos quando eivados de vícios que os tornam ilegais, aplicável de forma subsidiária ao processo tributário;
- requer:
 - a nulidade do Auto de Infração por ausência de fundamento legal e por violação aos princípios constitucionais e administrativos;
 - o reconhecimento do desenquadramento do MEI, com efeitos retroativos a 01/01/23, conforme já processado e comprovado nos autos;
 - o reconhecimento de que os tributos devidos já foram integralmente apurados e incluídos em parcelamento ativo no âmbito do Simples Nacional, afastando qualquer possibilidade de cobrança adicional, sob pena de configurar *bis in idem*;
 - a análise dos documentos anexos, especialmente os que comprovam o desenquadramento retroativo e os comprovantes de apuração do DAS no período questionado;
 - a extinção do e-PTA com o consequente arquivamento definitivo dos autos, em razão da regularidade fiscal da empresa.

Pede a procedência da impugnação.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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.

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

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 01/06/23 a 31/10/24.

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 percentual de 50% (cinquenta por cento) do imposto incidente na operação nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação do art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

Registra-se ademais que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a empresária individual, titular do estabelecimento autuado.

Do Desenquadramento do SIMEI

No que concerne à exclusão da Impugnante do SIMEI, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, uma vez que a Contribuinte extrapolou o limite de 20% (vinte por cento) referente a sua receita bruta.

Registra-se por oportuno que a empresa usufruía a condição de Microempreendedor Individual (MEI) desde o início de suas atividades, beneficiando-se dessa forma da não obrigatoriedade legal na emissão de documentação fiscal para consumidores pessoas físicas.

Salienta-se que em maio de 2023, em virtude das receitas auferidas, a Contribuinte perdeu a condição citada, conforme descrito no Relatório Fiscal às págs. 10 dos autos, por ter ultrapassado a receita bruta auferida nos limites legais previstos na Lei complementar nº 123/06. Examine-se:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 18-A. O Microempreendedor Individual - MEI poderá optar pelo recolhimento dos impostos e

contribuições abrangidos pelo Simples Nacional em valores fixos mensais, independentemente da receita bruta por ele auferida no mês, na forma prevista neste artigo.

(...)

§ 2º No caso de início de atividades, o limite de que trata o § 1º será de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário, consideradas as frações de meses como um mês inteiro.

(...)

§ 7º O desenquadramento mediante comunicação do MEI à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB dar-se-á:

(...)

IV - obrigatoriamente, quando o MEI exceder o limite de receita bruta previsto no § 2º deste artigo, devendo a comunicação ser efetuada até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorreu o excesso, produzindo efeitos:

(...)

b) retroativamente ao início de atividade, na hipótese de ter ultrapassado o referido limite em mais de 20% (vinte por cento).

(...)

No entanto, a empresa não providenciou o desenquadramento com efeitos ao início das atividades e, conseqüentemente, deixou de cumprir com a sistemática normal do regime de tributação do Simples Nacional, dentre as quais a obrigatoriedade na emissão de documentação fiscal, conforme previsão na legislação vigente.

Nesse sentido, o Fisco promoveu o desenquadramento de ofício do SIMEI, em virtude do excesso de receita bruta fora do ano calendário de início de atividades: acima de 20% (vinte por cento) do SIMEI, mediante Despacho de Exclusão nº 45232293/05439210/08092025, anexado às págs. 28, nos termos do art. 8-A, § 7º, inciso IV, alínea “b” e § 8º da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 115, § 2º, inciso II, alínea “a” da Resolução CGSN nº 140/18.

Insta registrar, que em razão de a Contribuinte ser MEI e para o período autuado ter apresentado uma quantidade de notas fiscais de entrada insuficiente para acobertamento das saídas realizadas, adotou-se a proporção de 100% (cem por cento) de operações sujeitas à tributação normal do ICMS.

A Impugnante sustenta que o lançamento é nulo de pleno direito, por apresentar vícios tanto de fundamento legal quanto de base material, por entender que houve a desconsideração do desenquadramento retroativo.

Aduz que o Auto de Infração ignora que a empresa foi desenquadrada do MEI com efeitos retroativos a 01/01/23, o que invalidaria a premissa da autuação de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que a Contribuinte permaneceu como MEI no período fiscalizado, tributos já incluídos em parcelamento.

Informa que solicitou e obteve o desenquadramento do MEI com efeitos retroativos a 01/01/23, conforme comprovado por documentos anexos (recibo e decisão administrativa).

Acrescenta que os valores cobrados já foram devidamente apurados e estão incluídos em parcelamento ativo no âmbito do Simples Nacional, o que torna a cobrança adicional indevida por violação de princípios administrativos: boa-fé objetiva, confiança legítima; moralidade administrativa.

No entanto, essa afirmação não guarda relação com o cerne da autuação, conforme se verifica no Relatório Fiscal, com excerto infratranscrito:

Relatório Fiscal

“...Confronto dos valores presentes na DIMP (Declaração de Informações de Meios de Pagamento) prestadas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamentos relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo e demais instrumentos de pagamento eletrônicos, bem como sobre o fornecimento de informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios referentes às transações comerciais ou de prestação de serviços intermediadas, realizadas por pessoas jurídicas inscritas no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, com os valores declarados pelo contribuinte como faturamento, no período fiscalizado.”

(...)

Dessa forma, verifica-se que o trabalho executado consiste no confronto dos valores presentes na DIMP com os valores declarados pela Contribuinte, o que independe do seu regime de recolhimento.

Os Anexos 9.7 a 9.9 esclarecem o afirmado, demonstrando que, independentemente do regime de recolhimento da Contribuinte, houve a constatação de faturamento omitido.

Importante ressaltar que a Impugnante informa em sua peça de defesa que anexou documentos comprovando a regularidade de seu desenquadramento como MEI, por excesso de receita, no entanto nenhum documento foi de fato apresentado ou juntado aos autos.

Diante disso, correta a exclusão da Impugnante do regime de SIMEI, uma vez que o Fisco se ateve estritamente à legislação de regência: Lei Complementar nº 123/06 e Resolução CGSN nº 140/18.

Cumprir destacar que a Fiscalização tendo em vista os indícios de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, emitiu o Auto de Início de Ação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fiscal (AIAF) nº 10.000055278-45, anexado às págs. 06, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/08/22 a 31/10/24.

Ao confrontar os valores mensais informados pela administradora dos cartões, relativos a operações/prestações realizadas por meio de cartão de crédito e/ou débito, com as vendas declaradas pela Contribuinte, a Fiscalização apurou saídas desacobertas de documentos fiscais, no período autuado.

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

Ressalta-se que as informações prestadas pela Autuada e pela administradora de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III do RICMS/02 e art. 93, incisos II e III do RICMS/23.

Repita-se, por oportuno, que as saídas de mercadorias não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das informações apresentadas pela administradora de cartão de crédito e/ou débito com as vendas informadas pela Contribuinte, estando o cálculo demonstrado na planilha de págs. 13 do Relatório Fiscal.

Há que destacar as disposições da legislação tributária mineira sobre a base de cálculo do imposto, notadamente o disposto no art. 43, inciso IV do RICMS/02 e art. 12, inciso I do RICMS/23:

RICMS/02

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

(...)

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

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

(...)

RICMS/23

Art. 2º - O ICMS incide sobre a:

I - operação relativa à circulação de mercadoria realizada a qualquer título, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Art. 12 - Salvo disposição diversa prevista neste regulamento, a base de cálculo do ICMS é:

(...)

I - o valor da operação, na hipótese de operação relativa à circulação de mercadoria, a que se refere o inciso I do art. 2º deste regulamento;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante defende ainda, o direito ao recolhimento do ICMS nas operações em comento, mediante a aplicação da alíquota prevista no regime do Simples Nacional, e não no percentual de 18% (dezoito por cento), por considerar que o Fisco desconsiderou que estava enquadrada no MEI desde janeiro 2023.

Entretanto, sem razão a Impugnante.

A alíquota aplicável às saídas desacobertas de documentos fiscais realizadas pela Autuada é a prevista no art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

(...)

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 aplicável, conforme o citado art. 12, inciso I da Lei nº 6.763/75.

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Cumprе 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, pois, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I do RICMS/02 e art. 115, inciso I do RICMS/23, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido:

RICMS/02

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

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

II - com documento fiscal que mencione como valor da operação importância inferior à real, no tocante à diferença;

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também, no que couber, à prestação onerosa de serviço de comunicação e à prestação de serviço de transporte.

RICMS/23

Art. 115 - Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - com documento fiscal que mencione como valor da operação importância inferior à real, com relação à diferença;

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

Parágrafo único - O disposto no caput aplica-se também, no que couber, à prestação onerosa de serviço de comunicação e à prestação de serviço de transporte.

Cumpre acrescentar 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 e 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 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.

Relativamente às multas aplicadas, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral do imposto (inadimplemento de obrigação tributária principal) sujeita o contribuinte à multa de mora prevista no inciso I do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e, existindo ação fiscal, à penalidade prevista no inciso II do referido dispositivo legal (Multa de Revalidação).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, ao não acobertar as operações com documentos fiscais, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei (Multa Isolada).

Registra-se, por oportuno, que a multa isolada foi adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Quanto à eleição do titular da empresa para o polo passivo da obrigação tributária, é importante ressaltar que, no que pertine ao empresário individual, sua responsabilidade é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

É que o registro do empresário individual não dá origem a uma pessoa jurídica distinta de sua pessoa física, muito embora, para fins tributários, tenha também que providenciar sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica.

Como não há personificação jurídica sobressalente, também não há diferenciação patrimonial entre o conjunto de bens destinado para o exercício da empresa e os demais bens particulares.

Essa também é a posição adotada pela jurisprudência:

(...)

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESÁRIO INDIVIDUAL. PENHORA. PATRIMÔNIO. TOTALIDADE. NO REGIME JURÍDICO APLICADO AOS EMPRESÁRIOS INDIVIDUAIS (ARTS. 966 E SS. DO CÓDIGO CIVIL) NÃO HÁ SEPARAÇÃO ENTRE PATRIMÔNIO PESSOAL E PATRIMÔNIO DA EMPRESA, DE MODO QUE TODO O PATRIMÔNIO DO EMPRESÁRIO ESTÁ SUJEITO À PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL. (TRF/4ª REGIÃO – AGRAVO DE INSTRUMENTO 0013203-60.2012.404.0000 – 2ª TURMA DO TRF – DES. LUIZ CARLOS CERVI – JULGADO EM 19.02.2013)

(...)

(DESTACOU-SE)

Portanto, não há distinção entre a pessoa natural e a firma por ele constituída. Assim, nos casos de exigências fiscais em que figura como sujeito passivo um contribuinte “empresário” (individual), o titular do estabelecimento - pessoa física - responde com todos os seus bens patrimoniais tanto pelos débitos do CNPJ, quanto pelos do CPF, haja vista que os patrimônios se confundem, fazendo de uma só pessoa o sujeito de direitos e obrigações.

Nessa linha, a capitulação legal encontra-se devidamente registrada no Auto de Infração. Veja-se:

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.

Lei nº 10.406/02

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços. Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Art. 967. É obrigatória a inscrição do empresário no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, antes do início de sua atividade.

Lei nº 13.105/15

Art. 789. O devedor responde com todos os seus bens presentes e futuros para o cumprimento de suas obrigações, salvo as restrições estabelecidas em lei.

(...)

Portanto, correta a inclusão da titular da empresa individual no polo passivo da presente obrigação tributária.

Por fim, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Leonardo Augusto Rodrigues Borges (Revisor) e Frederico Augusto Lins Peixoto.

Sala das Sessões, 16 de dezembro de 2025.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Mellissa Freitas Ribeiro
Presidente