

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.012/25/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004081354-40	
Impugnação:	40.010158690-91	
Impugnante:	Aconchego Comércio de Confeccões e Presentes Ltda	
	IE: 001081046.00-41	
Coobrigada:	Giliana Maria de Oliveira	
	CPF: 049.837.986-84	
Proc. S. Passivo:	Antônio Mariosa Martins	
Origem:	DF/Muriaé	

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. Constatado, por meio de conclusão fiscal, procedimento previsto no art. 194, inciso V do RICMS/02 e art. 159, inciso V do RICMS/23, que a Autuada deu saída a mercadorias sem o devido acobertamento fiscal. Procedimento fiscal levado a efeito ante a comprovada falta de registro de notas fiscais de entrada no livro próprio. Corretas as exigências de ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada, prevista na alínea “a”, inciso II, art. 55 da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. A sócia-administradora responde 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.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. Exclusão da Autuada do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI da Lei Complementar (LC) nº 123/06, c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140 de 22/05/18. Entretanto, não restou configurada a prática reiterada de infrações nos termos do § 9º do art. 29 da LC nº 123/06 c/c art. 84, § 6º, inciso I da Resolução CGSN nº 140/18, portanto, a Autuada deverá permanecer no regime de tributação do Simples Nacional nos termos do arts. 1º e 2º ambos da Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG nº 5.919 de 03/06/25.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

Procedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/19 a 31/12/23, apuradas por meio de conclusão fiscal, nos termos do art. 194, inciso V do RICMS/02 e art. 159, inciso V do RICMS/23.

A empresa está enquadrada no regime de tributação do Simples Nacional e possui CNAE principal n.º 47.81-4-00 – Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios.

Esclareça-se, por oportuno, que a irregularidade foi apurada mediante análise de documentos fiscais e contábeis do Contribuinte, quais sejam: Balanço Patrimonial, Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais (DEFIS) e do Simples Nacional e notas fiscais de terceiros destinadas à empresa.

Por meio de Conclusão Fiscal, procedeu-se ao cotejamento dos valores de vendas declaradas pela Contribuinte como faturamento no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDASN-D), com os valores de receita de vendas calculada pelo Fisco. A metodologia utilizada pelo Fisco encontra-se demonstrada no Relatório Fiscal, estando anexos ao Auto de Infração todos os documentos inerentes.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos 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 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.

O Termo de Exclusão nº 09477257/05439210/28112024, com efeitos a partir de 01/12/20, está acostado às págs. 51/52.

Registra-se, ademais, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a sócia-administradora da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, em razão da prática de atos com infração à lei (efetuar vendas sem emitir documento fiscal).

Da Impugnação

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações às págs. 59/79 e 83/103 respectivamente, com os argumentos a seguir, em síntese:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- suscitam a nulidade do Auto de Infração por infringência do princípio da legalidade, uma vez que o lançamento estaria fundamentado no art. 194, inciso V do RICMS/02, que foi integralmente revogado pelo RICMS/23, aprovado pelo Decreto nº 48.589/23;

- arguem a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário referente ao exercício de 2019, uma vez que a ciência da Contribuinte do lançamento de ofício teria ocorrido em 13/12/24;

- sustentam que o presente lançamento teria sido feito com base em presunção não prevista na legislação tributária e não seria possível a análise meramente contábil para lançar um tributo por arbitramento;

- discordam da aplicação cumulativa das multas de revalidação (MR) e isolada (MI);

- asseguram que o percentual das multas aplicadas (MR e MI) infringiria os princípios constitucionais da razoabilidade e da vedação ao confisco;

- suscitam ilegitimidade passiva da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária ao argumento de que o simples inadimplemento da obrigação tributária não seria pressuposto para a responsabilização do sócio/representante legal;

- arguem incompetência da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, para exclusão da empresa do regime de tributação do Simples Nacional, ao argumento de que seria competência exclusiva do Comitê Gestor do Simples Nacional, nos termos do art. 2º, inciso I, art. 29 § 5º e art. 33 todos da Lei Complementar nº 123/06;

- assevera que a exclusão da Contribuinte do regime de tributação do Simples Nacional teria ocorrido sem a devida fundamentação da ocorrência de reincidência ou prática reiterada de infração;

- aponta que como a exclusão do Simples Nacional ocorreu na primeira fiscalização, poderia afirmar que o fato não foi reincidente, caracterizando expressa violação à lei.

Requerem, assim:

- a realização de perícia, elencando os quesitos de págs. 78 e págs. 102;

- a nulidade do Auto de Infração eis que eivado de ilegalidades;

- a extinção do crédito tributário referente ao período de 01/01/19 a 31/12/19, eis que fulminado pela decadência;

- o cancelamento do crédito tributário;

- o cancelamento das penalidades exigidas ou sua redução a um patamar razoável;

- o cancelamento da exclusão da empresa do regime de tributação do Simples Nacional, haja vista inoccorrência de prática reiterada de infrações.

Pedem a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 112/123 e págs. 125/136, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, por suposta violação ao princípio da legalidade, ao argumento de que o Auto de Infração estaria fundamentado no art. 164, inciso V, do RICMS/02 (Decreto nº 43.080/02), norma esta integralmente revogada pelo art. 191 do RICMS/23 (Decreto nº 48.589/23).

A alegação, contudo, não merece prosperar. Não há qualquer afronta ao princípio da legalidade, uma vez que ambos os regulamentos (RICMS/02 e RICMS/23) foram corretamente indicados no item “10 – Infringências e Base Legal” do Relatório Fiscal que instrui os autos.

Com efeito, nos termos dos arts. 191 e 192 do Decreto nº 48.589/23, os fatos geradores ocorridos até 30 de junho de 2023 permanecem regidos pelo RICMS/02, sendo o novo regulamento aplicável apenas aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 2023. Assim, tratando-se de autuação que abrange o período de 01/01/19 a 31/12/23, agiu corretamente a Fiscalização ao referenciar ambos os normativos legais para fins de embasamento jurídico do lançamento.

Ademais, 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.

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.

Da Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos de págs.78 e págs. 102.

Em apertada síntese, os quesitos apresentados dizem respeito à possibilidade de lançamento por presunção sem levantamento físico das mercadorias, às aquisições interestaduais, à conformidade das operações com o sistema jurídico tributário e à existência de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Entretanto, não merece acolhida o pedido de produção de prova pericial, uma vez que os quesitos formulados pelas Impugnantes não envolvem matéria que exija conhecimento técnico especializado, mas apenas a análise de documentos já acostados aos autos e da legislação tributária aplicável.

Conforme estabelece a doutrina, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento:

Existem casos em que o julgamento de mérito de uma causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe. Nestas situações, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, auxiliar da justiça (normalmente em caráter eventual) que, dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação. (CÂMARA, Alexandre Freitas. Lições de direito processual civil. 20. ed., rev. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010, p. 434).

No caso em exame, a controvérsia posta é de natureza fática e jurídica, e os elementos constantes do processo, tais como os documentos fiscais, contábeis e declarações prestadas pela própria empresa são suficientes para o exame da matéria, sendo desnecessários o auxílio de perito para responder os quesitos apresentados.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG) abordando a questão:

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0024.14.076459-8/001

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao tema, assim prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/19 a 31/12/23, apuradas por meio de conclusão fiscal, nos termos do art. 194, inciso V do RICMS/02 e art. 159, inciso V do RICMS/23.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos 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 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.

O Termo de Exclusão nº 09477257/05439210/28112024, com efeitos a partir de 01/12/20, está acostado às págs. 51/53.

Registra-se, ademais, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a sócia-administradora da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, em razão da prática de atos com infração à lei (efetuar vendas sem emitir documento fiscal).

As Impugnantes alegam que o crédito tributário objeto do lançamento estaria fulminado pela prescrição, com fundamento no art. 174 do CTN. Sustentam que a ciência do contribuinte acerca do lançamento de ofício ocorreu em 13/12/24 e, por conseguinte, todos os créditos referentes a fatos geradores anteriores a 13/12/19 estariam prescritos, requerendo, assim, a exclusão desses valores.

No entanto, tal alegação não merece acolhimento.

É cediço que a prescrição diz respeito à perda do direito da Fazenda Pública de cobrar judicialmente o crédito tributário já constituído. Assim, embora as Impugnantes tenham utilizado o termo “prescrição”, observa-se que sua pretensão se refere, na verdade, à suposta ocorrência de decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2019.

No caso, o lançamento versa sobre o período de 01/01/19 a 31/12/23. Nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...).

O inciso I do art. 173 do CTN é claro ao estabelecer que o prazo de 05 (cinco) anos para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ser efetuado.

Portanto, em relação aos fatos geradores ocorridos em 2019, o prazo decadencial teve início em 01/01/20.

Dessa forma, ao se contar 5 (cinco) anos a partir desta data, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2019 somente se expirou em 31/12/24, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, pois no presente caso o Auto de Infração foi lançado em 28/11/24 (págs.03) e a Autuada foi regularmente intimada de sua lavratura em 13/12/24, conforme Termo de Ciência de págs. 57.

Ademais, no presente trabalho, o crédito tributário foi lançado sempre no último mês de cada ano.

Quanto às exigências fiscais, verifica-se que o procedimento de conclusão fiscal está disciplinado no art. 194, inciso V do RICMS/02, reproduzido no art. 159, inciso V do RICMS/23, confira-se:

RICMS/02

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

V -Conclusão fiscal;

(...).

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:

(...).

V -Conclusão fiscal;

(...).

Ambos os artigos estão relacionados no item 10-Infrigências e Base Legal da planilha Excel que compõe o Relatório fiscal, às págs. 6 (Anexo I do e-PTA).

Verifica-se que a autuação contempla o período de 01/01/19 a 31/12/23. Portanto os fatos geradores estão sob a égide tanto do Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02), quanto do RICMS/23 aprovado pelo Decreto nº 48.589/23.

Insta esclarecer que os fatos geradores ocorridos até 30/06/23 são disciplinados pelo RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, e os fatos geradores ocorridos após esta data (01/07/23) são disciplinados pelo Decreto nº 48.589/23, conforme art. 191 e 192 ambos do RICMS/23, examine-se:

RICMS/23

Art. 191 -Ficam revogados o Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, e o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS por ele aprovado, vigente em 30 de junho de 2023.

Art. 192 -Este decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de julho de 2023.

Diante disso, visando obter o valor mais aproximado ao real e, com fulcro no inciso I do art. 194 do RICMS/02 e inciso I do art. 159 do RICMS/23, o Fisco investigou, minuciosamente, de forma a encontrar as informações consignadas nos Anexos 2, 3 e 4 do e-PTA, e as utilizou aplicando metodologia, nos termos do art. 194 inciso V do RICMS/02 e art. 159, inciso V do RICMS/23, para cálculo da receita auferida pela Autuada.

Portanto, a metodologia aplicada pelo Fisco, para a apuração das operações e prestações realizadas pela Impugnante, está em total consonância à legislação tributária de regência da matéria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Defesa argui que o presente lançamento teria ocorrido com base em presunção não prevista na legislação tributária e que não seria possível a análise meramente contábil para lançar um tributo por arbitramento.

Entretanto tal entendimento carece de razão como adiante se verá.

Foram constatadas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, não tendo o Fisco conhecimento de qual, ou quais, saídas de mercadorias especificamente deixaram de ter os documentos fiscais emitidos, sendo as Demonstrações Contábeis do Contribuinte: Balanço Patrimonial (BP) e o Demonstrativo de Resultado do Exercício (DRE) e sua Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais (DEFIS), todas incongruentes em relação aos corretos valores, conforme subitem 8.2 do Relatório Fiscal de págs. 06 (Anexo 1 do e-PTA).

Dessa forma, não foi possível ao Fisco obter as corretas informações de Estoques Inicial (EI), Final (EF) e do Custo de Mercadorias Vendidas (CMV), conforme as incongruências supra mencionadas, uma vez que não houve a emissão da documentação fiscal correspondente às operações de saída.

Assim, o Fisco teve que arbitrar o CMV, pois a Autuada não adimpliu com suas obrigações acessórias que, se cumpridas de forma correta, possibilitariam a valoração do CMV sem a necessidade de arbitrá-lo.

Nesse sentido, as infrações elencadas no Auto de Infração em exame, motivam suficientemente a utilização do arbitramento da base de cálculo do imposto devido pelas saídas desacobertas, nos termos do art. 51, incisos I, III, IV, e VI c/c parágrafo único, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75, disciplinados pelo art. 53, incisos I, III, IV e VI, art. 194, § 5º, inciso I, ambos do RICMS/02 e art. 21, incisos I, III, IV e V, art. 159, § 4º, inciso I, ambos do RICMS/23. Veja-se a legislação mencionada:

Lei nº 6.763/75

Art.51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

I -o contribuinte não exibir à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

(...)

III -a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal;

IV -ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documentário fiscal relativo a operações ou prestações que promove ou que é responsável pelo pagamento do imposto;

(...)

VI -em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé a declaração, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

esclarecimento prestado ou o documento expedido pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

Parágrafo único -Presume-se:

I -Entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador; (grifou-se).

RICMS/02

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I -não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

(...)

III -a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja o responsável pelo recolhimento do imposto;

(...)

VI -em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

(...)

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

(...)

§ 5º Presume-se:

I -entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador; (grifou-se).

RICMS/23

Art. 21 - O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de

perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

(...)

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja o responsável pelo recolhimento do imposto;

V - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

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

(...)

§ 4º - Presume-se:

I - entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador; (grifou-se).

As hipóteses legais de presunção, consoante o art. 51 da Lei nº 6.763/75, art. 194 do RICMS/02 e art. 159 do RICMS/23, supratranscritos, fundamentaram o lançamento fiscal, em virtude das irregularidades praticadas pela Autuada, quais sejam:

- não exibição à Fiscalização dos elementos necessários à comprovação do valor da operação;
- realização de operação sem emissão de documento fiscal;
- comprovação de que o Contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações próprias;
- qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé a declaração, o esclarecimento prestado ou o documento expedido pelo sujeito passivo;
- saídas de mercadorias não declaradas pelo Contribuinte, cuja aquisição tenha sido informada pelo remetente.

Os citados dispositivos foram aplicados nessa ação fiscal, porquanto se fez necessário arbitrar o valor da operação de saída da mercadoria para se obter o valor não declarado pelo Contribuinte, para fins de cobrança do ICMS e respectivas penalidades, já que, no presente Auto de Infração, o Fisco somente detinha, inicialmente, o valor das entradas no estabelecimento autuado constante do Anexo 1 (valores consignados nos documentos informados pelo remetente ou transportador).

Leciona Carlos Maximiliano acerca da interpretação sistemática das normas:

“...a interpretação sistemática das normas consiste em comparar o dispositivo sujeito à exegese, com outros do mesmo repositório ou de Leis diversas, mas referentes ao mesmo objeto”, tendo esse método de interpretação a finalidade de analisar a norma jurídica em seu contexto com outras normas repudiando a análise isolada da mesma”. m (MAXIMILIANO, 2002, P. 104 –105).

Assim sendo, a interpretação sistemática da legislação mencionada leva-se à ilação de que o valor das Receitas de Vendas auferidas pela Autuada mais próximo ao real é o da Receita Calculada pelo Fisco, composta da soma das Vendas realizadas, agregadas as Despesas custeadas pela Autuada ao produto do CMV pelo fator utilizado pelo Fisco (margem aparada, detalhada no subitem 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal), pois essa margem aparada foi obtida por meio de índice estatístico calculado mediante informações da Impugnante.

O cálculo estatístico da margem aparada teve como base os valores de Estoque Inicial, Estoque Final e Despesas Operacionais contidos nas DEFIS, faturamento do PGDASN-D e aquisições segundo Notas Fiscais de Entrada no Impugnante emitidas por terceiros. Os cortes efetuados de 25% (vinte e cinco por cento) dos dados (quartil 1: 25_75), razão pela qual se utilizou a denominação de Margem “Aparada”, foram necessários para eliminação dos outliers, de maneira a se ter melhor adequação às regras de negócio, tendo sido estipulados para serem mais favoráveis ao Contribuinte.

O fato de a margem aparada ter sido obtida com base no lucro líquido, que exclui o valor das despesas, corrobora a inclusão do valor dessas custeadas pelo Contribuinte, visando a que se tenha valor de receitas auferidas nas vendas realizadas mais próximo ao real.

Por seu turno, em razão de as declarações e os documentos contábeis do Impugnante carecerem de correção e confiabilidade, conforme as incongruências supra citadas, contidas no subitem 8.2 do Relatório Fiscal, o Fisco arbitrou o valor das operações com base no preço de custo (CMV), valor que foi ajustado pela margem aparada, acrescido das despesas custeadas pela Impugnante, estando embasado na legislação, nos termos do art. 54, inciso IV, §§ 3º e 4º c/c art. 194, § 4º, ambos do RICMS/02 e art. 22, inciso IV, §§3º e 4º c/c art. 159, § 4º, ambos do RICMS/23. Veja-se a legislação mencionada:

RICMS/02

Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

IV - o preço de custo da mercadoria ou do serviço acrescido das despesas indispensáveis à manutenção do estabelecimento, nos termos do § 3º

deste artigo, quando se tratar de arbitramento do montante da operação ou prestação em determinado período, no qual seja conhecida a quantidade de mercadoria transacionada ou do serviço prestado;

(...)

§ 3º Para o efeito do disposto no inciso IV do caput deste artigo, são consideradas despesas indispensáveis à manutenção do estabelecimento:

I -salários e retiradas;

II -aluguel, água, luz e telefone;

III -impostos, taxas e contribuições;

IV -outras despesas gerais.

§ 4º Na impossibilidade de aplicação dos valores previstos no caput deste artigo será adotado o valor que mais se aproximar dos referidos parâmetros.

(...).

Art. 194 - (...)

§ 4º - Constatada, por indícios na escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento de prova, a saída de mercadoria ou a prestação de serviço sem emissão de documento fiscal, o valor da operação ou da prestação será arbitrado pela autoridade fiscal para fins de exigência do imposto e multas, se devidos, tomando como critério, conforme o caso, o preço unitário das saídas, das entradas ou das prestações mais recentes verificadas no período, sem prejuízo do disposto nos artigos 53 e 54 deste Regulamento. (Grifou-se).

RICMS/23

Art. 22 - Para o efeito de arbitramento de que trata o art. 21 deste regulamento, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...).

IV - o preço de custo da mercadoria ou do serviço acrescido das despesas indispensáveis à manutenção do estabelecimento, nos termos do § 3º, quando se tratar de arbitramento do montante da operação ou prestação em determinado período, no qual seja conhecida a quantidade de mercadoria transacionada ou do serviço prestado;

(...)

§ 3º - Para o efeito do disposto no inciso IV do caput, são consideradas despesas indispensáveis à manutenção do estabelecimento:

I - salários e retiradas;

II - aluguel, água, luz e telefone;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - impostos, taxas e contribuições;

IV - outras despesas gerais.

§ 4º - Na impossibilidade de aplicação dos valores previstos no caput será adotado o valor que mais se aproximar dos referidos parâmetros.

Art. 159 - (...)

(...)

§ 3º - Constatada, por indícios na escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento de prova, a ocorrência qualquer das hipóteses previstas no art. 21, o valor da operação ou da prestação será arbitrado pela autoridade fiscal para fins de exigência do imposto e multas, se devidos, observado o disposto no art. 22, ambos deste regulamento. (Grifou-se).

Pertinente registrar, que no direito tributário, as presunções sempre podem ser elididas por prova em contrário.

Repita-se, pela importância, que a Impugnante não apresentou documentos, comprovando as falhas do lançamento efetuado no presente Auto de Infração.

Assim, restou devidamente constatado nos autos saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, fato não elidido pela Autuada.

Correto, portanto, o procedimento fiscal e as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75, em relação à parcela de saídas desacobertas de documento fiscal proporcional às saídas regulares de mercadorias sujeitas à tributação normal.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, 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.

É nesse sentido, inclusive, que caminha a legislação tributária mineira, que prevê a licitude da cobrança cumulativa de multas, quando decorrerem da inobservância concomitante de obrigação tributária principal e de obrigação acessória, conforme o art. 53, § 1º, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 1º As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

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

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003

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.

(...) (GRIFOU-SE)

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).

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).

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

Da Sujeição Passiva

No tocante à responsabilidade tributária, verifica-se que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a sócia-administradora da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, em razão da prática de atos com infração à lei (efetuar vendas sem emitir documento fiscal).

As Impugnantes suscitam a nulidade da inclusão da sócia-administradora no polo passivo da obrigação tributária, sob o argumento de que não há fundamentação ou motivação idônea que justifique sua responsabilização solidária.

Alegam, ainda, que tal inclusão violaria os arts. 49-A e 50, ambos da Lei nº 10.406/02 - Código Civil de 2002 (CC/02), na medida em que a responsabilização da pessoa física pelo débito da pessoa jurídica exigiria prévia decisão judicial que desconsiderasse a personalidade jurídica, não sendo possível a imputação direta pelo ente fazendário.

Não obstante os argumentos apresentados, a sócia-administradora 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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/UFGM, 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 a sócia-administradora, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

Ademais, 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 dela para o polo passivo da obrigação tributária.

Portanto, diante da existência de ato praticado com infração à lei diretamente relacionado à gestão da empresa, qual seja, dar saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, resta legítima a responsabilização da sócia-administradora nos termos da legislação de regência, afastando-se, assim, a tese de nulidade sustentada pelas Impugnantes.

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

Da Impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional

Por fim, versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão do Contribuinte do regime de recolhimento do Simples Nacional, tendo em vista a constatação de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias).

O Termo de Exclusão nº 09477257/05439210/28112024, com efeitos a partir de 01/12/20, está anexado às págs. 51/53 do e-PTA.

As Impugnantes suscitam a nulidade da exclusão, em síntese, sob os seguintes fundamentos:

(I) que a competência para promover a exclusão do Simples Nacional seria exclusiva do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), nos termos dos arts. 2º, inciso I, 29, § 5º, e 33, todos da Lei Complementar nº 123/06;

(II) que a exclusão efetuada pela Fazenda Estadual teria se dado de forma indevida, uma vez que não foi demonstrada a prática reiterada da infração, pois a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exclusão do Simples Nacional teria ocorrido na primeira fiscalização, então, poderia se afirmar que o fato não foi reincidente, caracterizando violação à exigência legal.

No que tange a competência para o ato de exclusão do regime de tributação do Simples Nacional, não assiste razão às Impugnantes, uma vez que, nos termos do art. 33 da Lei Complementar (LC) nº 123/06 e o art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18, a Secretaria de Estado de Fazenda na qual o contribuinte está localizado é competente para fiscalizar e excluir a empresa do Simples Nacional, veja-se:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 33. A competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional e para verificar a ocorrência das hipóteses previstas no art. 29 desta Lei Complementar é da Secretaria da Receita Federal e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município.

Resolução CGSN nº 140/18

Art. 83. A competência para excluir de ofício a ME ou a EPP do Simples Nacional é: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)

I - da RFB;

II - das secretarias estaduais competentes para a administração tributária, segundo a localização do estabelecimento; e

III - dos Municípios, tratando-se de prestação de serviços incluídos na sua competência tributária.

§ 1º Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federado que iniciar o processo de exclusão de ofício. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º)

§ 2º Será dada ciência do termo de exclusão à ME ou à EPP pelo ente federado que tenha iniciado o processo de exclusão, segundo a sua respectiva legislação, observado o disposto no art. 122. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 16, § 1º-A a 1º-D; art. 29, §§ 3º e 6º)

(Grifou-se)

Entretanto, acerca da alegação de nulidade do ato de exclusão da empresa do regime de tributação do Simples Nacional, em razão da ausência de prática reiterada, assiste razão às Impugnantes.

Conforme consta no Termo de Exclusão do Simples Nacional (págs. 51/52), a exclusão de ofício foi fundamentada na suposta constatação de prática reiterada de infração à Lei Complementar nº 123/06, no que tange à falta de emissão regular de documento fiscal de venda de mercadorias, no período de janeiro de 2019 a dezembro

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de 2023, com base no art. 26, inciso I, art. 28, art. 29, incisos V e XI, §§ 1º, 3º e 9º, inciso I, da referida Lei Complementar, e no art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, §§ 3º e 6º, inciso I, da Resolução CGSN nº 140/18. 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 (...).

(Grifou-se).

Resolução CGSN nº 140/18

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 (...).

(Grifou-se).

Da leitura dos dispositivos legais supra transcritos, extrai-se que a empresa optante pelo Simples Nacional pode ser excluída de ofício do regime caso pratique, de forma reiterada, a infração consistente na realização de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

De modo que a caracterização da prática reiterada exige a ocorrência de infrações idênticas em pelo menos dois períodos de apuração distintos, formalizadas por meio de Autos de Infração ou notificações de lançamento, lavrados nos últimos 05 (cinco) anos-calendário.

Nessa linha, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, em harmonia com os dispositivos da Lei Complementar nº 123/06 e da Resolução CGSN nº 140/18, editou a Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - 24.012/25/2ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SEF/MG nº 5.919, de 3 de junho de 2025, a fim de estabelecer, no âmbito estadual, as condições para a exclusão de ofício do Simples Nacional em razão da prática reiterada de infrações, examine-se:

Resolução SEF/MG nº 5.919/25

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.

De acordo com a referida resolução, a exclusão de ofício com fundamento na prática reiterada de infrações somente é admissível quando atendidos os requisitos objetivos: as infrações devem ser idênticas, ainda que de natureza acessória; devem ter ocorrido em pelo menos dois períodos de apuração distintos, consecutivos ou alternados, nos últimos cinco anos-calendário; e devem estar formalizadas por meio de Auto de Infração ou notificação de lançamento, apuradas em mais de um procedimento fiscal.

Além disso, é necessário que, em relação ao mesmo sujeito passivo, pelo menos um dos lançamentos anteriores tenha sido definitivamente constituído na esfera administrativa, seja por meio de decisão final irrecorrível, seja pelo decurso do prazo legal para apresentação de defesa, nos termos do art. 117 do RPTA (Decreto nº 44.747/08).

Dessa forma, a Resolução SEF nº 5.919/25 reforça que a caracterização da prática reiterada não pode decorrer exclusivamente da constatação de múltiplas infrações dentro do mesmo procedimento fiscal. É imprescindível a existência de lançamento anterior autônomo, regularmente formalizado e definitivamente constituído, como condição para legitimar a exclusão do contribuinte do Simples Nacional com base nessa hipótese legal.

No caso em análise, não há nos autos qualquer prova de que a Impugnante tenha sido anteriormente autuada por infração idêntica, tampouco de que exista lançamento anterior regularmente constituído em seu desfavor.

O Relatório Fiscal e as manifestações da Fazenda Pública não apresentam qualquer indício de autuação prévia relativa à mesma contribuinte que tenha resultado em decisão administrativa definitiva ou cujo prazo para impugnação tenha transcorrido sem manifestação. Ao contrário, consta expressamente da manifestação fiscal (págs. 112/123) que a caracterização da prática reiterada foi fundamentada exclusivamente nas infrações apuradas no presente Auto de Infração.

Insta salientar que, ao consultar as decisões já proferidas por este Conselho, não foi localizada qualquer decisão anterior relacionada à Impugnante por infrações da mesma natureza.

Nessa perspectiva, constata-se que a Fazenda Pública não observou os requisitos legais exigidos para caracterização da prática reiterada de infração. Nesse cenário, o ato de exclusão do Simples Nacional carece de validade jurídica, devendo ser declarado nulo, à luz dos princípios da legalidade e da motivação que regem os atos administrativos.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, pelo voto de qualidade, em julgar procedente a impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional, nos termos da Resolução SEF nº 5.919 de 03/06/25. Vencidos os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida, que a julgavam improcedente. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 25 de junho de 2025.

Danielle Iranir Cristino da Silva
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente

CS/D

CCMG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.012/25/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004081354-40	
Impugnação:	40.010158690-91	
Impugnante:	Aconchego Comércio de Confeccões e Presentes Ltda	
	IE: 001081046.00-41	
Coobrigada:	Giliana Maria de Oliveira	
	CPF: 049.837.986-84	
Proc. S. Passivo:	Antônio Mariosa Martins	
Origem:	DF/Muriaé	

Voto proferido pelo Conselheiro Wertson Brasil de Souza, 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 2ª Câmara de Julgamento decidiu, pelo voto de qualidade, pela procedência da Impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional, com fulcro na Resolução nº 5.919, de 03 de junho de 2025. Veja-se:

ACÓRDÃO Nº 24012/25/2ª

ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR AS PREFACIAIS ARGUIDAS. AINDA, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM INDEFERIR O PEDIDO DE PERÍCIA. QUANTO À PREJUDICIAL DE MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM NÃO RECONHECER A DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NO MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO. EM SEGUIDA, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO RELATIVA AO TERMO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DA RESOLUÇÃO SEF Nº 5.919 DE 03/06/25. VENCIDOS OS CONSELHEIROS WERTSON BRASIL DE SOUZA (REVISOR) E IVANA MARIA DE ALMEIDA, QUE A JULGAVAM IMPROCEDENTE. CONFORME ART. 163, § 2º DO RPTA, ESTA DECISÃO ESTARÁ SUJEITA A RECURSO DE REVISÃO, INTERPOSTO DE OFÍCIO PELA CÂMARA, RESSALVADO O DISPOSTO NO § 4º DO MESMO ARTIGO.

Segundo alguns entendimentos contrários, referida Resolução inova quanto ao modo de aplicação da a norma superior, a saber o § 9º do art. 29 da LC nº 123/06. De acordo com esses entendimentos, essa Resolução introduz novidade quanto à aplicação dos retrocitados dispositivos de Lei, haja vista que, segundo eles, essa norma superior não fala da necessidade de dois ou mais Autos de Infração para se caracterizar a prática reiterada de infração ao ordenamento do Simples Nacional.

Ainda, de acordo com esses entendimentos, embora não seja descrita como penalidade, a exclusão do contribuinte do Regime do Simples Nacional é, na prática, penalidade mais gravosa que qualquer outra aplicada a ele em um Auto de Infração, haja vista que ensejará em profunda alteração da vida econômica do contribuinte excluído.

Também levam em consideração, pela procedência da Impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional, que a orientação à Fiscalização contida na Resolução nº 5.919/25 é mais benéfica aos contribuintes, uma vez que estabelece a necessidade de, pelo menos, dois lançamentos que caracterizem a prática reiterada de infração ao ordenamento do Simples Nacional.

Por fim, entendem também que a Resolução ora em comento tem efeito *extinctio*, indo ao encontro de fatos pretéritos em benefício de contribuintes excluídos do Regime do Simples Nacional.

Entretanto, importa esclarecer aqui que se trata de julgamento de processos que foram lavrados antes da edição da Resolução nº 5.919/25 e que vieram a julgamento em data posterior à publicação da mesma.

A divergência está em como exigir a aplicação de uma norma a fatos pretéritos se, à época dos fatos, a norma não existia?

Teria essa norma inovado de fato? Criou essa norma novas condições e balizamentos para a aplicação da Lei? A resposta, certamente, é não.

A prática reiterada de infração está bem descrita no § 9º, do art. 29 da LC nº 123/06, *in verbis*:

LC nº 123/06

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;

XII - omitir de forma reiterada da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço.

(...)

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(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. (Grifou-se)

De acordo com o inciso I do § 9º do caput, a lavratura do Auto de Infração ou da Notificação de Lançamento é condição para atestar a prática reiterada de infração à Lei e isso não foi alterado pela Resolução nº 5.919/25.

Não deve prosperar o entendimento que defende o caráter retroativo da norma, pois, se vigente a norma à época do Auto de Infração em julgamento, bastaria à Fiscalização lavrar um Auto de Infração para cada período de apuração ou para cada exercício fiscal específico e, enfim, o resultado seria o mesmo.

Assim exposto, a admissão do efeito *ex tunc* anula o que ocorreu antes, como se nunca tivesse existido, e isso é inconcebível no tocante à necessidade da pré-existência da norma, para que a mesma seja aplicada.

Pelas razões expostas, reitero o caráter irretroativo da norma aqui em discussão e mantenho-me pela improcedência da impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional.

Sala das Sessões, 25 de junho de 2025.

Wertson Brasil de Souza
Conselheiro