

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.032/25/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.004169559-31  
Impugnação: 40.010159395-45 (Coob.)  
Impugnante: João Batista de Sousa (Coob.)  
CPF: 506.231.506-97  
Autuado: João Batista de Sousa Júnior  
CPF: 126.287.426-24  
Proc. S. Passivo: Jorge Gomes de Magalhães  
Origem: DF/Uberlândia

### **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 empresa fiscalizada 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 V do RICMS/02 e art. 159, incisos I e V do RICMS/23. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR/MANDATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO.** O Coobrigado é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso II do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

**SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR.** Correta a exclusão do regime do Simples Nacional nos termos do art. 29, incisos V e XI, §§ 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, da Resolução CGSN nº 140/18.

Lançamento procedente. Improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisões por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/05/20 a 30/11/23.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, respeitados os parâmetros do § 2º, inciso I vigente à época (duas vezes o valor do imposto incidente na operação), todos da Lei nº 6.763/75.

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

Registra-se, por oportuno que a empresa fiscalizada, Rede João Alemão Loja 17 Ltda, com inscrição estadual (IE) nº 003.616706-0053, encontra-se baixada desde 29/08/24.

Diante disso, compõem o polo passivo da autuação, João Batista de Sousa Júnior (Autuado), sócio-administrador da empresa fiscalizada, por infringir a lei ao promover a saída de mercadorias sem a emissão de nota fiscal, com fulcro no art. 16, inciso VI e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN, bem como, João Batista de Sousa (Coobrigado), administrador de fato do estabelecimento autuado, com plenos poderes sobre a empresa, concedidos por procurações, participando, assim, da infringência à lei ao dar saída de mercadorias sem a emissão de nota fiscal, conforme o art. 16, inciso VI e art. 21, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e art. 135, inciso II do CTN.

### **Da Impugnação**

Inconformado, o Coobrigado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 244/247, com os argumentos a seguir, em síntese:

- sustenta que as operações de venda nos cartões de crédito/débito, não estavam desacobertadas de documentação fiscal, não obstante a falta de emissão das respectivas notas fiscais e registro no PGDAS -D, uma vez que a legislação mineira atribui às informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito a qualidade de documentos fiscais, segundo o art. 132, inciso III, alínea “a” do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02;

- acrescenta que como as operações não estavam desacobertadas de documento fiscal, não há que se falar em tributação pela alíquota de 18% (dezoito por cento), e sim pelas alíquotas previstas na Lei Complementar (LC) nº 123/06;

- aduz que o estabelecimento à época do período autuado (01/05/20 a 30/11/23), era optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, e por consequência, o ICMS deveria ter sido calculado pelas alíquotas definidas na Lei Complementar (LC) nº 123/06, que variam de acordo com a faixa de faturamento, e não pela alíquota geral de 18% (dezoito por cento), da Lei nº 6.763/75;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- relata que a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, excluiu a empresa do regime de tributação do Simples Nacional, cobrando a alíquota geral de 18% (dezoito por cento), o que não poderia ter sido feito, em função do princípio da irretroatividade tributária;

- requer a revisão das alíquotas utilizadas no Auto de Infração, a retificação do valor do ICMS e das penalidades aplicadas e que seja a exclusão da empresa do simples Nacional considerada após a data de 31/12/23, conforme consulta constante nos autos, anexada pela própria Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais;

- nestes termos, pede deferimento.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização se manifesta às págs. 248/263, oportunidade em que refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento e da exclusão da empresa fiscalizada do regime de tributação do Simples Nacional.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, 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 01/05/20 a 30/11/23.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, respeitados os parâmetros do § 2º, inciso I vigente à época (duas vezes o valor do imposto incidente na operação), todos da Lei nº 6.763/75.

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

Registra-se, por oportuno que a empresa fiscalizada, Rede João Alemão Loja 17 Ltda, com inscrição estadual (IE) nº 003.616706-0053, encontra-se baixada desde 29/08/24.

Diante disso, compõem o polo passivo da autuação, João Batista de Sousa Júnior (Autuado), sócio-administrador da empresa fiscalizada, por infringir a lei ao promover a saída de mercadorias sem a emissão de nota fiscal, com fulcro no art. 16, inciso VI e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN, bem como, João Batista de Sousa (Coobrigado), administrador de fato do estabelecimento autuado, com plenos poderes sobre a empresa, concedidos por procurações, participando, assim, da infringência à lei ao dar

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saída de mercadorias sem a emissão de nota fiscal, conforme o art. 16, inciso VI e art. 21, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e art. 135, inciso II do CTN.

Cumpre destacar que o trabalho fiscal teve por base a fiscalização da empresa Rede João Alemão Loa 17 Ltda, cuja Inscrição Estadual - IE nº 003616706.00-53 encontra-se baixada desde 29/08/24.

O Fisco realizou o confronto entre as notas fiscais emitidas pela empresa fiscalizada, os controles de caixa apreendidos durante a operação na empresa SNUTILIDADES LTDA (Anexo 3) e os valores de recebimentos informados por administradoras de cartões de crédito/débito.

Foi emitido ainda, o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000052954-30, anexado às págs. 06, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/01/20 a 18/12/24.

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal do Contribuinte para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e V do RICMS/02 e art. 159, incisos I e V 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;

(...)

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:

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

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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, 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 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. 26 (Relatório Fiscal Complementar). Os relatórios de conclusão fiscal estão anexados às págs. 27 (Anexo 1 do e-PTA).

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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

A alíquota aplicável às saídas desacobertas de documentos fiscais realizadas pelo Sujeito Passivo 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.

Diante disso, constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido, nos termos do art. 89, inciso I do RICMS/02 e art. 115, inciso I do RICMS/23, confira-se:

### 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;

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. (Grifou-se).

O fato de a empresa fiscalizada estar enquadrada no regime simplificado de tributação não lhe socorre, conforme o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

Independentemente de estar ou não a empresa cadastrada no Simples Nacional, na hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, a apuração do imposto se faz fora do regime especial de tributação, nos termos da Lei Complementar (LC) nº 123/06, que assim prescreve:

LC nº 123/06

Art. 13 - O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º - O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

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

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

A Defesa 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 as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito corresponderiam a documentos fiscais e, como tais, serviriam para acobertar as referidas operações.

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

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

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

No entanto, os documentos hábeis ao acobertamento de operações com mercadorias não abrangem todo e qualquer documento considerado como “documento fiscal”, mas apenas aqueles previstos pela legislação, conforme art. 130 do RICMS/02 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 (LC) 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. Examine-se:

### LC 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;

(...).

### Resolução CGSN nº 140/18

Art. 59. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional utilizará, conforme as operações e prestações que realizar, os documentos fiscais: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18-A, § 20; art. 26, inciso I e § 8º).

I - autorizados pelos entes federados onde a empresa tiver estabelecimento, inclusive os emitidos por meio eletrônico;

(...)

(Grifou-se)

Quanto à aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN, transcrito pelo Impugnante, tal dispositivo não lhe socorre.

Ensina a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro que o art. 112, “traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal *in dubio pro reo*.” RIBEIRO, Maria de Fátima. Comentários ao Código Tributário Nacional (arts. 96 a112), NASCIMENTO, Carlos Valder do. PORTELLA, André (Coord.), 7. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 229.

Todavia, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pelo Fisco à norma por ele invocada para sustentar o lançamento.

Relativamente às penalidades aplicadas, importante destacar que as multas exigidas, estão em consonância com a lei, sendo elas a Multa de Revalidação do art. 56,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inciso II da Lei nº 6.763/75, em razão da falta de pagamento do imposto (descumprimento de obrigação principal), em como a Multa Isolada do art. 55, inciso II, do mesmo diploma legal, em razão de saídas desacobertas de documentação fiscal (descumprimento de obrigação acessória). Observe-se os dispositivos:

### Lei nº 6.763/75

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

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

(...)

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

(...)

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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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) (GRIFOU-SE)

Registra-se, por oportuno, que a multa isolada é inferior aos parâmetros do inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (duas vezes o valor do imposto incidente na operação).

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

No tocante à sujeição passiva, em virtude de a empresa fiscalizada (João Alemão Loja 17 Ltda), encontrar-se baixada, foram eleitos corretamente para o polo passivo da obrigação tributária, João Batista de Sousa Júnior (Autuado), sócio-administrador da empresa fiscalizada, por infringir a lei ao promover a saída de mercadorias sem a emissão de nota fiscal, com fulcro no art. 16, inciso VI e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN, bem como, João Batista de Sousa (Coobrigado), administrador de fato do estabelecimento autuado, com plenos poderes sobre a empresa, concedidos por procurações (Anexo 14 - pág. 100), participando, assim, da infringência à lei ao dar saída de mercadorias sem a emissão de nota fiscal, conforme o art. 16, inciso VI e art. 21, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e art. 135, inciso II do CTN. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

(...)

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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

I - o mandatário, o preposto e o empregado;

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.

(...)

Importante destacar que o art. 135 do CTN que tem o mesmo alcance do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75, sendo aplicável a empresas que estejam ou não em atividade.

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

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

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

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

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

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 os Coobrigados tinham 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 deles para o polo passivo da obrigação tributária.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, a Fiscalização ainda esclarece que a responsabilidade também se deu pelo fato de a empresa ter sido baixada, conforme art. 9º, caput e § 5º da Lei Complementar nº 123/06 e art. 7-A, caput e §§ 1º e § 2º da Lei Federal nº 11.598/07, a saber:

### Lei Complementar nº 123/06

Art. 9º O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão dos 3 (três) âmbitos de governo ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos titulares, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

(...)

§ 5º A solicitação de baixa do empresário ou da pessoa jurídica importa responsabilidade solidária dos empresários, dos titulares, dos sócios e dos administradores no período da ocorrência dos respectivos fatos geradores. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

(...)

### Lei Federal nº 11.598/07

Art. 7º-A. O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão dos 3 (três) âmbitos de governo, ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos titulares, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

§ 1º A baixa referida no caput deste artigo não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados impostos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial de outras irregularidades praticadas pelos empresários ou por seus titulares, sócios ou administradores. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º A solicitação de baixa na hipótese prevista no caput deste artigo importa responsabilidade solidária dos titulares, dos sócios e dos administradores do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

(...)

No que concerne à exclusão de ofício da empresa fiscalizada do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos dos arts. 26, inciso I e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140, de 22/05/18. Veja-se a legislação mencionada:

### Lei Complementar nº 123/06

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Resolução CGSN nº 140/18

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, na forma da lei, deve ser excluído do regime favorecido e simplificado a que se refere a Lei Complementar nº 123/06, o contribuinte que, dentre outras situações, dê saídas a mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

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

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

No caso, os Sujeitos Passivos foram intimados do “Termo de Exclusão” juntamente com o Auto de Infração, impugnando a exclusão na mesma peça em que se contestou o lançamento, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Registra-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si. Nesse sentido, este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão nº 24.419/23/1ª:

### ACÓRDÃO Nº 24.419/23/1ª

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, DEVIDO À SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA MEDIANTE CONFRONTO ENTRE OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO E AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NA PLANILHA “DETALHAMENTO DE VENDAS”, NO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL - DECLARATÓRIO (PGDAS-D) E NO LIVRO DE REGISTRO DE SAÍDAS. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I, V E VII DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, SENDO ESTA ÚLTIMA MULTA ADEQUADA AO DISPOSTO NO INCISO I DO § 2º DO CITADO ARTIGO.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. ESTANDO COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA É A SUA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEA "J" DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94/11.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Por fim, quanto à alegação do Impugnante sobre a impossibilidade de exclusão da empresa do regime de tributação do Simples Nacional com efeito retroativo em função do princípio da irretroatividade tributária e sobre a necessidade de aplicação das alíquotas desse regime, importante colacionar os fundamentos apresentados pela Fiscalização em sede de Manifestação Fiscal (págs. 258/262):

(...)

Em sua defesa, o contribuinte usa o princípio da irretroatividade tributária como motivo para a sua não exclusão retroativa do Simples Nacional, e dessa forma, solicita que sejam aplicadas as alíquotas desse regime.

Primeiramente, ainda que o contribuinte fosse mantido no Simples Nacional, a alíquota utilizada no auto de infração seria a de 18%, alíquota geral estabelecida pela Lei 6.763/1975, porque sua aplicação decorre da hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, sujeitando-se assim à legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, segundo a alínea “f” do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei 123/2006, conforme explicitado acima.

Em segundo lugar, o princípio da irretroatividade tributária foi utilizado equivocadamente em sua defesa no contexto do auto de infração.

Em linhas gerais, o princípio da irretroatividade tributária impede que os Entes Federativos cobrem tributos cujo fato gerador tenha ocorrido antes do início da vigência da lei que os houver criado ou aumentado.

Dessa maneira, fica evidente que no auto de infração não está sendo cobrado um tributo cuja criação ou majoração aconteceu após a data do fato gerador. O que está sendo feito é a exclusão do contribuinte, com efeito retroativo, de uma sistemática de apuração de tributos simplificada e facilitada para micro e pequena empresa, conforme preconiza a Lei 123/2006:

(...)

Neste caso específico, a prática reiterada de infração que o contribuinte cometeu foi o não cumprimento da obrigação de emitir documento fiscal (nota fiscal, e não DIMP), de acordo com o inciso I, artigo 26 da Lei 123/2006:

(...)

Assim, não há qualquer violação do princípio da irretroatividade tributária por parte do fisco.

Em adição à alegação de violação desse princípio, o contribuinte trouxe em sua impugnação a seguinte ementa do TRF-4:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. SIMPLES. ATO DECLARATÓRIO. EXCLUSÃO. CONTRADITÓRIO. EFEITOS RETROATIVOS. IMPOSSIBILIDADE. EFEITOS EX NUNC.

1. A EXCLUSÃO DO SIMPLES SÓ PODE SER PERFECTIBILIZADA MEDIANTE PRÉVIO ASSEGURAMENTO DO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA, OBSERVADAS AS NORMAS QUE REGEM OS PROCESSOS ADMINISTRATIVO.

2. A IMPETRANTE TEVE OPORTUNIDADE DE OFERECER A SUA IMPUGNAÇÃO, E SUA EXCLUSÃO DO SIMPLES OCORRERÁ SOMENTE APÓS O JULGAMENTO EM DEFINITIVO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO.

3. O PODER DE AUTO-TUTELA CONFERIDO À ADMINISTRAÇÃO, PELO QUAL A MESMA ESTÁ AUTORIZADA A REVOGAR OS SEUS PRÓPRIOS ATOS, NÃO PODE GERAR EFEITOS EX TUNC. A EXCLUSÃO DEVE PRODUZIR APENAS EFEITOS EX NUNC.

4. APELAÇÃO E REMESSA OFICIAL PARCIALMENTE PROVIDAS, PARA MANTER OS ATOS DECLARATÓRIOS EXECUTIVOS, MAS AFASTAR OS EFEITOS RETROATIVOS, COM A EXCLUSÃO DA AUTORA DO SISTEMA SOMENTE APÓS A DECISÃO DEFINITIVA DOS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS, NOS TERMOS DA FUNDAMENTAÇÃO.

(TRF-4 - APELREEX: 431 SC XXXXX-0, RELATOR.: ÁLVARO EDUARDO JUNQUEIRA, DATA DE JULGAMENTO: 01/12/2010, PRIMEIRA TURMA, DATA DE PUBLICAÇÃO: D.E. 09/12/2010) (GRIFOS NOSSOS)

Embora a primeira turma do TRF-4 tenha provido parcialmente a apelação em sede de mandado de segurança, afastando os efeitos retroativos da exclusão do Simples Nacional, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), por ocasião do julgamento do REsp 1.124.507/MG, pacificou o entendimento de que o ato de exclusão do Simples ostenta natureza “declaratória” por se tratar de situação que já era ou deveria ser de conhecimento do contribuinte, e, como tal, retroage seus efeitos desde o mês subsequente à data da ocorrência da circunstância excludente, como pode ser visto abaixo:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DOS ARTIGOS 535 E 468 DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. LEI 9.317/96. SIMPLES. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO. EFEITOS RETROATIVOS. POSSIBILIDADE.

INTELIGÊNCIA DO ART. 15, INCISO II, DA LEI 9.317/96. RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CPC.

**1. CONTROVÉRSIA ENVOLVENDO A AVERIGUAÇÃO ACERCA DA DATA EM QUE COMEÇAM A SER PRODUZIDOS OS EFEITOS DO ATO DE EXCLUSÃO DO CONTRIBUINTE DO REGIME TRIBUTÁRIO DENOMINADO SIMPLES. DISCUTE-SE SE O ATO DE EXCLUSÃO TEM CARÁTER MERAMENTE DECLARATÓRIO, DE MODO QUE SEUS EFEITOS RETROAGIRIAM À DATA DA EFETIVA OCORRÊNCIA DA SITUAÇÃO EXCLUDENTE; OU DESCONSTITUTIVO, COM EFEITOS GERADOS APENAS APÓS A NOTIFICAÇÃO AO CONTRIBUINTE A RESPEITO DA EXCLUSÃO.**

2. NÃO MERECE CONHECIMENTO O APELO ESPECIAL QUANTO ÀS ALEGAÇÕES DE CONTRARIEDADE AOS ARTIGOS 458 E 535 DO CPC, PORQUANTO A RECORRENTE APRESENTOU ARGUMENTAÇÃO DE CUNHO GENÉRICO, SEM APONTAR QUAIS SERIAM OS VÍCIOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO, QUE JUSTIFICARIAM SUA ANULAÇÃO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 284/STF.

3. NO CASO CONCRETO, FOI VEDADA A PERMANÊNCIA DA RECORRIDA NO SIMPLES AO FUNDAMENTO DE QUE UM DE SEUS SÓCIOS É TITULAR DE OUTRA EMPRESA, COM MAIS DE 10% DE PARTICIPAÇÃO, CUJA RECEITA BRUTA GLOBAL ULTRAPASSOU O LIMITE LEGAL NO ANO-CALENDÁRIO DE 2002 (HIPÓTESE PREVISTA NO ARTIGO 9º, INCISO IX, DA LEI 9.317/96), TENDO O ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO N. 505.126, DE 2/4/2004, DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL, PRODUZIDO EFEITOS A PARTIR DE 1º/1/2003.

4. EM SE TRATANDO DE ATO QUE IMPEDE A PERMANÊNCIA DA PESSOA JURÍDICA NO SIMPLES EM DECORRÊNCIA DA SUPERVENIÊNCIA DE SITUAÇÃO IMPEDITIVA PREVISTA NO ARTIGO 9º, INCISOS III A XIV E XVII A XIX, DA LEI 9.317/96, SEUS EFEITOS SÃO PRODUZIDOS A PARTIR DO MÊS SUBSEQUENTE À DATA DA OCORRÊNCIA DA CIRCUNSTÂNCIA EXCLUDENTE, NOS EXATOS TERMOS DO ARTIGO 15, INCISO II, DA MESMA LEI. PRECEDENTES.

**5. O ATO DE EXCLUSÃO DE OFÍCIO, NAS HIPÓTESES PREVISTAS PELA LEI COMO IMPEDITIVAS DE INGRESSO OU PERMANÊNCIA NO SISTEMA SIMPLES, EM VERDADE, SUBSTITUI OBRIGAÇÃO DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE DE COMUNICAR AO FISCO A SUPERVENIÊNCIA DE UMA DAS SITUAÇÕES EXCLUDENTES.**

**6. POR SE TRATAR DE SITUAÇÃO EXCLUDENTE, QUE JÁ ERA OU DEVERIA SER DE CONHECIMENTO DO CONTRIBUINTE, É QUE A LEI TRATOU O ATO DE EXCLUSÃO COMO MERAMENTE DECLARATÓRIO, PERMITINDO A RETROAÇÃO DE SEUS EFEITOS À DATA DE UM MÊS APÓS A OCORRÊNCIA DA CIRCUNSTÂNCIA ENSEJADORA DA EXCLUSÃO.**

7. NO MOMENTO EM QUE OPTA PELA ADESÃO AO SISTEMA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS DIFERENCIADO PRESSUPÕE-SE

QUE O CONTRIBUINTE TENHA CONHECIMENTO DAS SITUAÇÕES QUE IMPEDEM SUA ADESÃO OU PERMANÊNCIA NESSE REGIME. ASSIM, ADMITIR-SE QUE O ATO DE EXCLUSÃO EM RAZÃO DA OCORRÊNCIA DE UMA DAS HIPÓTESES QUE PODERIA TER SIDO COMUNICADA AO FISCO PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE APENAS PRODUZA EFEITOS APÓS A NOTIFICAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA SERIA PERMITIR QUE ELA SE BENEFICIE DA PRÓPRIA TORPEZA, MORMENTE PORQUE EM NOSSO ORDENAMENTO JURÍDICO NÃO SE ADMITE DESCUMPRIR O COMANDO LEGAL COM BASE EM ALEGAÇÃO DE SEU DESCONHECIMENTO.

8. RECURSO AFETADO À SEÇÃO, POR SER REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA, SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/STJ.

9. **RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA EXTENSÃO, PROVIDO.** (RESP N. 1.124.507/MG, RELATOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 28/4/2010, DJE DE 6/5/2010) (GRIFOS NOSSOS)

Tanto é, que o próprio TRF-4, por sua segunda turma, referenciando o entendimento do STJ no REsp n. 1.124.507/MG, declarou que a exclusão da empresa do Simples Nacional tem efeitos retroativos, impondo-se a ela a obrigação de recolher os tributos de acordo com as normas gerais de incidência, conforme a ementa abaixo:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. SIMPLES NACIONAL.

EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO. EFEITO

RETROATIVO AO MÊS POSTERIOR À SITUAÇÃO

EXCLUDENTE. RECOLHIMENTOS EFETUADOS NO

REGIME DO SIMPLES. APROVEITAMENTO.

1. **O STJ PACIFICOU ENTENDIMENTO, INCLUSIVE EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO (RESP N. 1.124.507/MG), NO SENTIDO DE QUE O ATO DE EXCLUSÃO DO REGIME TRIBUTÁRIO SIMPLES TEM NATUREZA DECLARATÓRIA, E COMO TAL, RETROAGE SEUS EFEITOS A PARTIR DO MÊS SUBSEQUENTE À DATA DA OCORRÊNCIA DA CIRCUNSTÂNCIA EXCLUDENTE,** NOS TERMOS DO ARTIGO 15, INCISO II, DA LEI Nº 9.317, DE 1996, TENDO EM VISTA QUE É OBRIGAÇÃO DO CONTRIBUINTE CONHECER AS SITUAÇÕES QUE IMPEDEM SEU INGRESSO E PERMANÊNCIA NESSE REGIME.

2. **A EXCLUSÃO DA EMPRESA DO SIMPLES NACIONAL, COM EFEITOS RETROATIVOS, IMPÕE-LHE RECOLHER OS TRIBUTOS DE ACORDO COM AS NORMAS GERAIS DE INCIDÊNCIA,** SENDO QUE, NESSA SITUAÇÃO, A LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 2006, DETERMINA QUE OS RECOLHIMENTOS EFETUADOS PELA EMPRESA NO REGIME SIMPLES NACIONAL DEVEM SER APROVEITADOS COMO PAGAMENTO, DEVENDO O CONTRIBUINTE RECOLHER APENAS A DIFERENÇA. (TRF-4 - AC:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXXXX20114047112 RS, RELATOR.: ALCIDES VETTORAZZI, DATA DE JULGAMENTO: 06/11/2018, 2ª TURMA) (GRIFOS NOSSOS)

Destarte, a exclusão do contribuinte do Simples Nacional com efeitos retroativos revela-se correta.

(...)

Assim, não há qualquer violação do princípio da irretroatividade tributária por parte do Fisco.

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

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

Reitera-se, pela importância, que as exigências fiscais constantes do Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertas de documentação.

O crédito tributário resultante do regime de compensação de débitos e créditos, que seria uma consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento, uma vez que poderá ser apurado após a notificação da Contribuinte quanto à publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional.

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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 e exclusão da empresa fiscalizada do regime de tributação do Simples Nacional, na medida em que restou comprovada, a prática da infração consistente na saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que acompanhava os votos precedentes e ainda aplicava o art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN, tendo em vista a publicação da Lei nº 25.378/25 que limitou a penalidade do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto. Em seguida, ainda por maioria de votos, em julgar improcedente a impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que a julgava procedente, nos termos da Resolução SEF nº 5.919/25 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 30 de julho de 2025.**

**Juliana de Mesquita Penha**  
**Relatora**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente**

CS/P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
---

---

Acórdão:	24.032/25/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004169559-31	
Impugnação:	40.010159395-45 (Coob.)	
Impugnante:	João Batista de Sousa (Coob.)	
	CPF: 506.231.506-97	
Autuado:	João Batista de Sousa Júnior	
	CPF: 126.287.426-24	
Proc. S. Passivo:	JORGE GOMES DE MAGALHÃES	
Origem:	DF/Uberlândia	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, 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.

Trata-se de julgamento de Auto de Infração em que se discute, entre outros pontos, a penalidade aplicável nos termos do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ocorre que, após a lavratura do feito fiscal, sobreveio a edição da Lei Estadual nº 25.378, de 23 de julho de 2025, a qual alterou substancialmente o limitador da penalidade isolada (inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75), determinando que esta não mais seja limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, mas sim, a 50% (cinquenta por cento) de seu valor.

Embora a referida lei tenha fixado vigência apenas a partir de 1º de agosto de 2025, cumpre destacar a incidência do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, que dispõe:

CTN

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

(...)

Deste modo, a novel disciplina legal, ao estabelecer critério mais favorável ao Contribuinte na fixação da penalidade, retroage obrigatoriamente para alcançar atos

e fatos pretéritos ainda não definitivamente julgados, inclusive aqueles, objeto do presente processo.

Portanto, não obstante a data do julgamento anteceder a vigência formal da Lei nº 25.378/25, impõe-se reconhecer sua aplicação aos presentes autos, uma vez que o feito não se encontra acobertado pelo trânsito em julgado, devendo a penalidade ser recalculada conforme a nova base de cálculo instituída.

O outro ponto da divergência diz respeito à exclusão do Contribuinte do regime do Simples Nacional.

No caso, a empresa fiscalizada foi desenquadrada do Simples Nacional por suposta prática reiterada de condutas contrárias à lei.

Posteriormente, editou-se a Resolução SEF nº 5.919/25, que estabelece que somente a prática reiterada configura hipótese legítima de desenquadramento.

Inobstante este fato, filio-me à corrente que enxerga ser a citada norma de cunho sancionatório, pois, flagrantemente retira o contribuinte de uma situação menos onerosa no aspecto tributário passando a uma situação muito mais gravosa, sendo inclusive relevante destacar que maioria dos “desenquadrados” não retornam mais à atividade empresarial, ficando também tolhidos na prática em constituir novos negócios pelas sanções como tais.

A referida resolução, no entanto, interpreta de forma mais favorável o critério objetivo da reiteratividade, configurando norma mais benéfica e em caráter sancionatório, repita-se.

Tal norma, literalmente, alterou a interpretação administrativa sobre o conceito de “prática reiterada de infrações”, exigindo, a partir de sua vigência, mais de uma autuação formal (Autos de Infração distintos) para configurar tal reiteração.

Assim, sendo a Resolução SEF nº 5.919/25 um ato normativo sancionatório mais benevolente, aplica-se retroativamente ao caso, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, pois impõe pena menos severa do que a anteriormente aplicável.

Oportuno dar conta que o Superior Tribunal de Justiça - STJ já reconheceu a retroatividade benéfica de norma tributária que reduz pena aplicada por infração acessória – AgInt nos EDcl no REsp 1.371.305/MG.

O princípio da retroatividade *in bonam partem*, previsto no art. 5º, inciso XL da CF/88 e no art. 106 do CTN, é aplicável no âmbito administrativo sancionador, como reforçam diversos autores e precedentes regionais.

Nesse contexto, a aplicação retroativa da Resolução encontra amparo na legislação, razão pela qual as autuações pretéritas, cujos efeitos ainda não tenham sido definitivamente julgados, devem ser reavaliadas à luz do novo entendimento normativo, especialmente se a configuração da reiteração se deu com base em múltiplos períodos dentro de um único lançamento.

Diante do exposto, voto no sentido de aplicar ao caso a disciplina prevista na Lei Estadual nº 25.378/25, em consonância com o art. 106, inciso II, alíneas “c” do Código Tributário Nacional, adequando-se a multa isolada ao patamar de 50% do valor

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

do imposto devido, bem como pela procedência da impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional, aplicando-se retroativamente os efeitos da Resolução SEF nº 5.919/25, visto seu caráter sancionatório mais brando, também com amparo no citado art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

**Sala das Sessões, 30 de julho de 2025.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Conselheiro**

CCMG