

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.036/25/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004080284-49
Impugnação: 40.010158937-40
Impugnante: Sacolão Império das Frutas Ltda
IE: 003468983.00-96
Coobrigados: Alisson Ferreira de Sousa
CPF: 127.948.396-24
Anderson Ferreira de Souza
CPF: 127.948.016-51
Proc. S. Passivo: ANA LUÍZA FARIA TEIXEIRA
Origem: DF/Montes Claros

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização, no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional Declaratório (PGDAS-D), com os valores constantes de extratos fornecidos por administradoras de cartões de crédito e/ou débito e valores de vendas realizadas por meio do meio de pagamento denominado PIX. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, a Multa Isolada deve ser adequada ao disposto no § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, na redação dada pela Lei nº 25.378/25, nos termos do art. 106 do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador 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 - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Comprovado nos autos que a Impugnante promoveu saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, correta a sua exclusão do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06, c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140/18.

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

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Contribuinte à Fiscalização, no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional Declaratório (PGDAS-D), com os valores constantes de extratos fornecidos por administradoras de cartões de crédito e/ou débito e valores de vendas realizadas por meio do meio de pagamento denominado PIX, com recolhimento de ICMS a menor, no período de novembro de 2023 a outubro de 2024.

Exigências de ICMS, de Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º, inciso I do citado art. 55.

No relatório do Auto de Infração, noticia o Fisco que na formação da base de cálculo do imposto foram utilizados valores referentes às operações realizadas pela pessoa jurídica, bem como referente às operações realizadas pelas pessoas físicas dos sócios-administradores da empresa.

Os sócios-administradores foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emitir documento fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da lei nº 6.763/75.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do E-Pta (págs. 64/78), contra a qual a Fiscalização se manifesta, requerendo a procedência do lançamento (págs. 140/157).

A 2ª Câmara de Julgamento exara o Despacho Interlocutório nos autos do E-Pta (págs. 161).

Regularmente intimada, a Impugnante não comparece aos autos, razão pela qual o Fisco apenas encaminha os autos para julgamento.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante defende que o Auto de Infração padece de nulidade em razão de vício formal, pois não foram observadas, em sua integralidade, as regras que regem a lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), tampouco foram cumpridas todas as formalidades necessárias para delimitar o escopo da fiscalização e o período efetivamente fiscalizado.

Afirma que o lançamento tributário, à luz do art. 142 do CTN, exige que a autoridade fiscal comprove de forma inequívoca a ocorrência do fato gerador e a base de cálculo correspondente. Nesse sentido, alega que não se pode, por mera presunção absoluta, imputar todas as transações em nome da pessoa física à atividade comercial da pessoa jurídica.

Argumenta que, não há qualquer infração à legislação tributária por parte do sócio-gerente/administrador, Sr. Alisson, e sócio nominal, Sr. Anderson, não se podendo imputar-lhes qualquer responsabilização sem que esta esteja expressamente fundamentada no Auto de Infração.

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

A Fiscalização, tendo em vista as saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000051261.40, anexado ao PTA, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/01/19 a 31/12/24.

Verifica-se também que o relatório do Auto de Infração descreve pormenorizadamente e com clareza os fatos motivadores do lançamento, a origem dos valores, o demonstrativo do crédito tributário, a fundamentação legal, as infringências e as penalidades aplicáveis. bem como a motivação para inclusão dos coobrigados no polo passivo, atendendo as disposições do art. 142 do CTN.

Impende destacar que a Fiscalização concedeu à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa. Além disso, a Câmara de Julgamento, à vista dos argumentos da Autuada, reabriu-lhe novo prazo para apresentação de provas, em total observância ao princípio do contraditório.

A Defesa discorre sobre o Código de Defesa do Contribuinte para afirmar que a exigência do pagamento da taxa de expediente para apresentação de impugnação configura afronta ao direito assegurado por aquele diploma legal, uma vez que impõe uma restrição indevida ao exercício do direito de defesa do contribuinte, configurando cerceamento de defesa.

Saliente-se que a exigência da legislação tributária quanto ao pagamento da taxa para apresentação de impugnação constitui tema diverso do contencioso administrativo fiscal, o qual foi instaurado exatamente pela apresentação regular da impugnação, com o pagamento da referida taxa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, a Taxa de Expediente em questão está prevista na Tabela A da Lei nº 6.763/75, e 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;

(...)

Quanto às demais razões apresentadas, em especial a caracterização do fato gerador nas transações constatadas pelo Fisco, elas confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Contribuinte à Fiscalização, no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional Declaratório (PGDAS-D), com os valores constantes de extratos fornecidos por administradoras de cartões de crédito e/ou débito e valores de vendas realizadas por meio do meio de pagamento denominado PIX, com recolhimento de ICMS a menor, no período de novembro de 2023 a outubro de 2024.

Exigências de ICMS, de Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º, inciso I do citado art. 55.

No relatório do Auto de Infração, noticia o Fisco que na formação da base de cálculo do imposto foram utilizados valores referentes às operações realizadas pela pessoa jurídica, bem como referente às operações realizadas pelas pessoas físicas dos sócios-administradores da empresa.

Os sócios-administradores foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emitir documento fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da lei nº 6.763/75.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão da Contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 140, de 22/05/18.

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 159, incisos I e VII, do RICMS/23, nos seguintes termos:

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

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

(...)

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

(...)

Registra-se, por oportuno, que a matéria encontra-se regulamentada nos arts. 17 e 21 da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 e Declarações de Informações de Meios de Pagamento são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 93, incisos II e III, do RICMS/23.

Contestando o lançamento, a Impugnante argumenta ainda que a Fiscalização entendeu equivocadamente que todas as transações atribuídas tanto à pessoa jurídica, quanto aos sócios, corresponderiam à receita da atividade da empresa.

Explica que isso não corresponde à realidade dos fatos, posto que os sócios também prestam serviços de frete e entrega de mercadorias para terceiros, auferindo receitas em sua conta da pessoa física que não configuram fato gerador de ICMS, especialmente quando caracterizadas como prestação de serviço de transporte de carga em regime autônomo ou intermediado por aplicativos/plataformas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se, inicialmente, que, diversamente do alegado, ambos os sócios autuados são administradores da empresa, conforme consta do Cadastro de Contribuintes deste Estado (sistema SIARE):

Outrossim, antes da autuação, a Contribuinte foi intimada, mediante Auto de Intimação nº 198/24 a se pronunciar sobre as divergências apuradas pela Fiscalização, tendo em vista os recebimentos verificados, e ela permaneceu inerte. Somente na fase de impugnação alegou-se recebimentos outros além da atividade empresarial dos administradores, mas sem qualquer elemento que os sustentasse.

Veja que, sensível aos argumentos da Impugnante, a Câmara de Julgamento, mediante despacho interlocutório, propiciou nova oportunidade de a Defesa apresentar “*documentos e quaisquer outros elementos que sustentam seu argumento de que os valores recebidos pelos administradores da empresa constituem valores oriundos de serviços de frete e entrega*”.

Não obstante, a Impugnante nada trouxe e nem compareceu aos autos.

Lado outro, endossam o lançamento baseado nas informações de valores recebidos pela empresa e sócios, mediante cartões de crédito/débito e de pix, o seguinte:

1. o fato de a empresa ter apresentado declarações sem movimentação durante o período autuado;
2. os valores mensais de pix recebidos pelos sócios são, para cada um deles, superiores aos valores de recebimento via CNPJ da empresa.

Assim é que, à vista de todos esses elementos, cabe à Contribuinte o ônus da prova de demonstrar a existência de nota fiscal de venda de mercadoria associada a tais valores e não, do Fisco.

Repita-se, por crucial, o fato de que os sócios-administradores da empresa alegam outra atividade laboral mas nada trazem aos autos para, ao menos, tentar demonstrar o fato alegado.

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

Art. 2º - O ICMS incide sobre a:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se verifica dos autos, a Fiscalização, por entender que não restaram devidamente especificadas as cargas tributárias das operações realizadas sem a emissão de documento fiscal, aplicou a alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento), conforme art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1”, c/c § 71 da Lei nº 6.763/75.

Veja-se:

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;

(...)

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

(...)

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

(...)

§ 2º Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.

(...)

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 exhibir 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;

II - ficar comprovado que os lançamentos nos livros e/ou nos documentos fiscais não refletem o valor das operações ou das prestações;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Mencione-se que, tendo em vista especialmente do disposto no inciso I do § 71 da Lei nº 6.763/75, a Câmara de Julgamento, mediante despacho interlocutório, também propiciou nova oportunidade de a Defesa apresentar “*planilha demonstrativa da composição das entradas de mercadorias por tipo de tributação, anexando documentação fiscal comprobatória*”, mas, como dito, a Impugnante não compareceu aos autos.

A Autuada afirma que a empresa é optante do Simples Nacional, devendo submeter-se, em regra, às alíquotas previstas nos Anexos da LC 123/06, e que a Autoridade Fiscal aplicou a alíquota de 18%, considerando o art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da LC 123/06, o que se justificaria em casos de clara e inequívoca infração que acarrete o desenquadramento.

Sem razão a Defesa.

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

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

LC nº 123/06

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

(...)

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

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Corretas as exigências de ICMS e 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, exigida ao percentual de 40% (quarenta por cento).

Contudo, referida Penalidade Isolada deve ser adequada a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente nas operações (ou prestações, se for o caso) objeto da autuação, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, considerando a redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por meio do art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25 (efeitos a partir de 1º/08/25):

Lei nº 6.763/75

Art. 55 (...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...).

O sócio-administrador responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 21, inciso XII e § 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:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

(...)

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

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

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

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

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 dele 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

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

Advoga a Impugnante que a mera presunção de que todos os valores transitados em contas do sócio se referem a vendas do sacolão não pode lastrear exclusão de um regime que prevê tratamento favorecido às micro e pequenas empresas.

Entretanto, a questão de mérito, a infração tributária, já foi amplamente demonstrada.

Dessa forma, no que concerne à exclusão de ofício da Contribuinte do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacompanhadas 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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

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

(...)

Resolução CGSN nº 140/18

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUENTES 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, em um ou mais procedimentos fiscais; ou

(...)

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

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

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

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

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

ACÓRDÃO Nº 24.419/23/1ª

(...)

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

6.763/75, SENDO ESTA ÚLTIMA MULTA ADEQUADA AO DISPOSTO NO INCISO I DO § 2º DO CITADO ARTIGO.

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que a multa isolada seja adequada ao disposto no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, na redação dada pela Lei nº 25.378/25, nos termos do art. 106 do CTN. Em seguida, por maioria de votos, em julgar improcedente a impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que a julgava procedente. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Thiago Avancini Alves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 06 de agosto de 2025.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente / Revisor

P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.036/25/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004080284-49
Impugnação: 40.010158937-40
Impugnante: Sacolão Império das Frutas Ltda
IE: 003468983.00-96
Coobrigados: Alisson Ferreira de Sousa
CPF: 127.948.396-24
Anderson Ferreira de Souza
CPF: 127.948.016-51
Proc. S. Passivo: ANA LUÍZA FARIA TEIXEIRA
Origem: DF/Montes Claros

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.

No que diz respeito ao Simples Nacional, mais precisamente à exclusão da Impugnante do referido regime, oportuno colacionar a Resolução SEF/MG nº 5.919/25, recentemente publicada, em junho deste ano.

Essa resolução, 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. Segue o texto:

Resolução SEF/MG nº 5.919/25

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

RESOLVE:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

LUIZ CLAUDIO FERNANDES LOURENÇO GOMES

Secretário de Estado de Fazenda

Como é sabido, historicamente, o Fisco mineiro desconsiderava esse critério formal, entendendo ser suficiente a repetição de condutas infracionais em meses distintos dentro de uma mesma autuação para justificar a exclusão do contribuinte do regime do Simples Nacional.

Com o advento da Resolução, no entanto, resta evidente que a exclusão somente se dá sobre o enfoque da prática reiterada em caso de elas (as práticas) estarem em mais de um lançamento, e não em mais de um período dentro de uma mesma autuação.

Portanto, a questão técnica que sobrou é saber se essa nova regra, mais benéfica, pode retroagir para alcançar autuações anteriores que ensejaram o desequadramento do regime, sob o manto do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, que trata da retroatividade da lei mais benigna em matéria de sanções administrativas. Segue abaixo o texto legal referido:

CTN

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

(...)

Ora, a exclusão do Simples Nacional é um ato de caráter sancionatório, portanto, sujeito à retroatividade prevista no CTN.

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

Como leciona Luciano Amaro:

(...)

As sanções administrativas no direito tributário, como o cancelamento de inscrição ou exclusão de regimes favorecidos, constituem penalidades aplicáveis em razão do descumprimento reiterado de obrigações legais.

(...)

Acrescenta Hugo de Brito Machado:

(...)

A exclusão de regimes especiais configura penalidade administrativa, sendo, por isso, atingida pelas regras de retroatividade da norma mais benigna (art. 106, II, c, do CTN).

(...)

Claro que pelo tempo, tais doutrinadores chamam no gênero de “regimes favorecidos”, intitulação perfeitamente aplicáveis ao caso do regime simplificado de tributação, que além de trazer benefícios formais, os traz também na carga tributária final.

Veja a matéria do Consultor Jurídico – COJUR sobre o tema, nomeada “Exclusão do Simples Nacional por dívida tributária é inconstitucional e ilegal”, que cita inclusive julgados de Tribunal Regional Federal – TRF e do Supremo Tribunal Federal – STF acerca da exclusão do Simples Nacional:

(...)

As microempresas (ME) e as empresas de pequeno porte (EPP) podem fazer a opção pelo regime tributário especial denominado Simples Nacional que, sem dúvida, traz vantagens econômicas e tributárias, proporcionando que o recolhimento de oito tributos (IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica) ocorra mediante a expedição do documento único de arrecadação (DAS)[1].

Podem ser consideradas ME e EPP, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual

de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o artigo 966 do Código Civil, devidamente registradas no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, sendo que, para tanto, as ME poderão auferir, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000 e as EPP receita bruta superior a R\$ 360.000 e igual ou inferior a R\$ 4.800.000.

Todas as ME e EPP que possuem débitos tributários para com algum dos entes federativos – União, estados, Distrito Federal e municípios -, deverão regularizá-los sob pena de exclusão do regime tributário Simples Nacional, previsão disposta nos artigo 17, V, da Lei Complementar 123/2006 e no artigo 6º, parágrafo 2º, I, da Resolução CGSN 94/2011.

Tal procedimento de exclusão pode ser considerado completamente ilegal e inconstitucional, se for resultado – exclusivamente – de dívidas tributárias, por constituir-se em expediente sancionatório indireto para o cumprimento da obrigação tributária.

Cabe ressaltar o entendimento do Tribunal Regional Federal da 1ª Região quando refere-se a coação indireta, afirmando ser a jurisprudência uníssona para afastar a sanção que obrigue as pessoas a saldarem débitos pendentes, prescrevendo que “não pode, em razão da existência de débito, recusar a prestação de seus serviços, uma vez que o ordenamento jurídico confere ao credor meios legais próprios para cobrança de seus créditos, sendo desarrazoada, portanto, a utilização de sanções administrativas como meio coercitivo para compelir o administrado ao pagamento de seu débito”[2].

No mesmo sentido é a decisão do Supremo Tribunal Federal analisando os prejuízos sofridos pelas empresas ao serem excluídas do regime tributário Simples Nacional, proclamando que “nesse regime, em que há, entre outras vantagens, tratamento diferenciado e favorecido quanto ao recolhimento de tributos e ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, as micro e pequenas empresas têm a possibilidade de sofrerem uma menor tributação, o que impacta, lógica e diretamente, no seu caixa. Os impactos econômicos, financeiros e jurídicos decorrentes da exclusão da impetrante de regime de tributação que é mais favorável ao exercício de suas atividades são aptos à caracterização do dano de difícil reparação previsto no artigo 527 do CPC/1973”. [3]

A exclusão do regime tributário Simples Nacional, somente por dívida tributária, é indiscutível e puramente sanção política, implicando em negativa de direito ao exercício da atividade econômica empresarial. Agindo assim, a Fazenda está fazendo “justiça pelas próprias mãos [...] levando a empresa ao caos”[4], restando “inconstitucionais as restrições impostas em razão do não pagamento de tributo”[5]. Somente no ano de 2016, foram excluídas do regime tributário Simples nacional, de ofício – por débitos tributários – um total de 375.160[6] empresas e nos primeiros meses de 2017, já foram excluídas 7.839[7] empresas.

Se o Fisco pretende haver seus créditos contra os contribuintes, pode e deve lançar mão de meios mais adequados para essa finalidade, conforme previsões dispostas nas legislações pátrias.

A Lei Complementar 123/2006 não foi criada para resolver os problemas financeiros e do fluxo de caixa das empresas e das Fazendas Públicas federais, estaduais ou municipais, mas sim para regulamentar o que estava disposto na Constituição Federal nos artigos 146, ‘d’, parágrafo único, e 170, IX e parágrafo único, por isso que desimporta os valores negativos – se expressivos ou não – nos caixas públicos, o Estado existe para fazer cumprir seu papel, decorrente de lei constitucional e ponto, nada, além disso, deve ser inventado para ludibriá-la.

As Fazendas Públicas já possuem instrumentos de cobrança ágeis e eficazes das dívidas tributárias, dentre os quais se destacam: a Lei de Execuções Fiscais 6.830/1980, a negativação no cadastro do empreendedor (Cadin, Serasa), entre outros inúmeros recursos menos gravosos, cujas sanções, sem dúvida, poderiam substituir o ato de exclusão do contribuinte do Simples Nacional, por dívida tributária. É que, segundo as disposições constantes do artigo 805 do CPC/15, que no caso do processo judicial, aqui usado por analogia, o juiz determinará a execução de modo menos gravoso ao devedor.

Assim: o devedor, que não tem condições, momentâneas, de cumprir com o pagamento dos compromissos tributários – em dia -, deverá ser onerado com a carga tributária mais elevada – em decorrência da sua exclusão do Simples Nacional? Frisa-se: isso poderá resultar no encerramento de suas atividades, o que certamente não é o objetivo do legislador constitucional.

Cabe ressaltar que a vedação aos excessos praticados pela Fazenda Pública no ato da exigibilidade dos débitos tributários, encontra respaldo nos princípios constitucionais da proporcionalidade e do livre exercício da atividade econômica (artigo 170, parágrafo único, da Constituição Federal), caracterizado, pela adequação e razoabilidade dos atos administrativos, sempre no intuito de atingir a finalidade. Assim sendo, o ato de exclusão do Simples Nacional por dívida tributária (artigo 17, V, da Lei Complementar 123/2006), sem dúvida, materializa ilegalidades e inconstitucionalidades, valendo, ainda, ressaltar que o princípio do exclusivismo exprime o contido nos artigo 110 do CTN, ao afirmar que não se pode exigir nenhum elemento adicional ao descrito na Constituição Federal.

Perfeitamente aplicável a manifestação do Supremo Tribunal Federal no sentido de que “com efeito, tenho que não é cabível a imposição de sanções administrativas indiretas como forma coativa de cobrança de tributos, enquanto não esgotadas as vias ordinárias das quais deve se valer o Fisco para a obtenção do seu crédito. Nesse sentido, editou o Supremo Tribunal Federal as Súmulas 70, 323 e 547, com o objetivo de impedir que a autoridade administrativa, a pretexto de obrigar o contribuinte a cumprir suas obrigações tributárias, inviabilize a atividade por ele desenvolvida, em obediência ao princípio constitucional do livre exercício da atividade econômica. (Nesse sentido: RE 106.759/SP, relator ministro Oscar Corrêa, DJU 18.10.1985).

Invoca-se, ainda, a função social da empresa no intuito de proteger as relações e as atividades econômicas (emprego e renda), já que a Lei Complementar 123/2006 – e suas atualizações – sempre primou pela obediência aos preceitos transindividuais, quais sejam, os direitos humanos.

Ora, se a dignidade da pessoa humana é reconhecida enquanto princípio constitucional, ela é inafastável de qualquer relação e deve fundamentar, inclusive, a ordem econômica.

A dignidade do trabalhador, através da proteção contra o desemprego, está, sem dúvida, no escopo da evolução dos direitos do homem, desde o final da Segunda Guerra Mundial, razão pela qual ao se examinar instrumentos clássicos de direitos humanos

encontram-se várias referências à dignidade do trabalhador, como direito fundamental do ser humano. “O fundamento da República não é constituído apenas pela livre iniciativa e pela valorização do trabalho, mas também, e especialmente, pela repercussão social de ambas as figuras. Impossível, portanto, não associar a ‘valores sociais’ a noção de ‘função social’ da maior relevância para a Constituição de 1988”[8].

A Constituição Federal no artigo 1º prescreve que os fundamentos do País são a soberania, a cidadania, a dignidade da pessoa humana, os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa e o pluralismo político. Em seguida, no artigo 3º, afirma ser indispensável a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a garantia do desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza, da marginalização, a redução das desigualdades sociais e regionais e a promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação. Efetivando-se, assim, o exercício dos direitos sociais, referente à função social da Empresa e o valor social do trabalho, previstos nos artigos 6º e 7º da Constituição Federal.

Os estudiosos[9] explicitam um extensivo rol de dispositivos constitucionais de relevante influência aos artigos 6º e 7º da Constituição Federal, no entanto, com o merecido destaque, reporta-se à Declaração Universal dos Direitos Humanos da ONU, ao prever que “todo homem tem direito ao trabalho, à livre escolha de emprego, a condições justas e favoráveis de trabalho e à proteção contra o desemprego”[10].

O desempenho social da empresa tem “função macroeconômica”, pois quando se defende o enraizamento da questão das empresas adeptas ao regime tributário simplificado, constata-se que sua função não se limita a “unicamente em pagar tributos”, como tenta fazer crer a Fazenda Pública – órgão do governo instituído unicamente com a finalidade arrecadatória -, mas também, “especialmente na manutenção da oferta de trabalho ao maior número possível de pessoas”[11].

Portanto, corolário é a função social da empresa e do trabalho, nos termos expostos, pois obedecem, além

dos princípios constitucionalmente protegidos, preceitos de direitos humanos ao albergar a atividade econômica enquanto direito indispensável, afastando, assim, todos os reflexos arrecadatários impostos pelo Governo de forma coercitiva.

Por tais razões, o procedimento de exclusão das empresas do regime tributário especial denominado Simples Nacional pode ser considerado completamente ilegal e inconstitucional, se for resultado – exclusivamente – de dívidas tributárias.

(...)

(Disponível em <https://www.conjur.com.br/2017-ago-19/exclusao-simples-divida-tributaria-inconstitucional-ilegal/#:~:text=Tal%20procedimento%20de%20exclus%C3%A3o%20pode,o%20cumprimento%20da%20obriga%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A1ria.>)

(...)

Ora, é inegável que a nova Resolução SEF/MG impõe condição mais rigorosa para configuração da reiteração infracional, ela restringe a hipótese de penalidade (exclusão do regime), o que se traduz em norma mais benéfica, e, por isso, pode sim retroagir, desde que o ato não tenha sido definitivamente julgado, conforme prevê o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Isto posto, ao delimitar a Resolução nº 5.919/25 que a prática reiterada de infrações à legislação tributária, apta a ensejar a exclusão do contribuinte do Simples Nacional, somente se caracteriza mediante a lavratura de mais de um Auto de Infração, revela-se norma interpretativa mais benigna, com efeitos no âmbito sancionatório-administrativo.

É certo que a exclusão do regime do Simples Nacional por prática reiterada de infrações não tem natureza meramente fiscalizadora, mas sim punitiva, conforme amplamente reconhecido pela doutrina e jurisprudência já noticiadas aqui.

Nesse contexto, a aplicação retroativa da Resolução encontra amparo no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, 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 de tudo isso, há que se reconhecer a retroatividade benigna da Resolução nº 5.919/25 aos casos ainda pendentes de julgamento definitivo, com a conseqüente nulidade do ato de exclusão do regime do Simples Nacional fundado em critério que não mais encontra respaldo normativo. Como visto, não se trata somente de uma questão de direito adjetivo e substantivo, devendo ser levada em conta a interpretação teleológica de norma, temperando tudo isso com a justiça fiscal, pois a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exclusão do Simples Nacional não somente traz o gravame financeiro ao contribuinte, sobretudo o pequeno e médio dentro desta sistemática, mas também a sua falência como pessoa física, porque fica impedido, na prática, de abrir qualquer outro negócio, haja vista que essa mácula reverbera *ad perpetuo* em seu desfavor, o que lhe cerceia abrir quaisquer outras atividades econômicas regulares.

Portando, nessas condições, com a devida vênia ao entendimento esposado na decisão majoritária, voto pela procedência da impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional.

Sala das Sessões, 06 de agosto de 2025.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**

CCMIG