

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
---

Acórdão:	24.045/25/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004134829-26	
Impugnação:	40.010158953-19	
Impugnante:	Mercearia Panela Cheia Ltda	
	IE: 001059368.00-06	
Coobrigado:	Florisvaldo de Oliveira Barros	
	CPF: 730.330.146-15	
Proc. S. Passivo:	Henrique Figueredo Lauar/Outro(s)	
Origem:	DF/Muriaé	

---

**EMENTA**

**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 Código tributário nacional – CTN e do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL.** Constatadas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de Conclusão Fiscal, mediante o confronto dos dados declarados no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco através da análise de documentos fiscais e subsidiários da Contribuinte. 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. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75, em relação à parcela de saídas desacobertas proporcional às saídas regulares de mercadorias sujeitas à tributação normal. Correta também a exigência somente da referida Multa Isolada em relação à parcela proporcional às saídas regulares de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Correta, ainda, a exigência da citada Multa Isolada, observando o art. 55, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, em relação à parcela proporcional às saídas desacobertas de documentação fiscal com isenção/não incidência do imposto. Entretanto, deve-se adequar a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN, considerando a nova redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25.

**SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR.** Comprovado nos autos que a Autuada promoveu saída de

mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, correta a sua exclusão do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18.

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

## **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas por meio de Conclusão Fiscal, mediante o confronto dos dados declarados no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco através da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada, no período de janeiro de 2020 a dezembro de 2023.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

No tocante às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, exige-se somente a citada multa isolada.

E, ainda, para as operações, de saídas desacobertadas de documentação fiscal, com isenção/não incidência do imposto, exige-se apenas a citada Multa Isolada, adequada nos termos do § 2º, inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Tendo em vista que a Autuada promoveu reiteradas saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, a Fiscalização iniciou o processo de exclusão da empresa do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI e § 1º, 3º e 9º, inciso I, da Lei Complementar nº 123/06 e art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, § 3º e 6º, inciso I, da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140/18.

Foi incluído, também, no polo passivo da obrigação tributária, o sócio-administrador da empresa autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (dar saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal), nos termos do disposto no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

**Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 1.814/1.837, opina, pela procedência do lançamento e improcedência da impugnação relativa ao Termo de Exclusão do regime de tributação do Simples Nacional.

**Da Instrução Processual**

Em sessão realizada em 14/08/25, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 20/08/25 (págs. 1.838).

---

***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram, em grande parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de Conclusão Fiscal, mediante o confronto dos dados declarados no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco através da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada, no período de janeiro de 2020 a dezembro de 2023.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

No tocante às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, exige-se somente a citada multa isolada.

E, ainda, para as operações, de saídas desacobertas de documentação fiscal, com isenção/não incidência do imposto, exige-se apenas a citada Multa Isolada, observando o § 2º, inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Tendo em vista que a Autuada promoveu reiteradas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, a Fiscalização iniciou o processo de exclusão da empresa do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI e § § 1º, 3º e 9º, inciso I, da Lei Complementar nº 123/06, e art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, § § 3º e 6º, inciso I, da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140/18.

Foi incluído, também, no polo passivo da obrigação tributária, o sócio-administrador da empresa autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (dar saída em mercadorias desacobertas de documento fiscal), nos termos do disposto no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Infração, Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, Relatório Fiscal, Intimações

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fiscais (Grupo “Intimações/Comunicados/Ofícios” do e-PTA) e os seguintes anexos (Grupo “Provas”):

- Anexo 1 – Anexo NFE;
- Anexo 2 – DEFIS;
- Anexo 3 – PGDAS-D;
- Anexo 4 – Quadros Relatório Fiscal;
- Anexo 5 – Consulta Integrada Sócios; e
- Anexo 6 – TESN.

O Anexo 1 contém as planilhas com os dados das notas fiscais de entrada emitidas por terceiros, obtidas pelo programa Auditor Eletrônico.

As planilhas de apuração do Anexo 4 contém 13 (treze) quadros demonstrativos da apuração do crédito tributário.

Os itens 8.2 – “Apuração dos Valores”, 8.3 – “Uso do Arbitramento pelo Fisco”, 8.4 – “Obtenção da Receita de Vendas Calculada pelo Fisco (RV)”, 8.5 – “Saídas Desacobertas e Base de Cálculo com ICMS por Dentro” e 8.6 – “Apuração do Crédito Tributário” do Relatório Fiscal detalham como se deu a apuração, a fonte de dados e as fórmulas utilizadas para cada um dos referidos quadros (págs. 05/16 do Relatório Fiscal).

Antes de adentrar na análise do mérito do lançamento, importante esclarecer como ele foi realizado.

A Fiscalização emitiu o AIAF nº 10.000052433.83, anexo ao presente e-PTA, tendo sido requisitados o Balanço Patrimonial (BP) e o livro Registro de Inventário (LRI) para os exercícios de 2018 a 2023 e o Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE) de 2019 a 2023.

Contudo, como informa o Fisco, a Autuada não atendeu ao solicitado, tornando-se omissa em enviar as informações contábeis e fiscais.

Assim, como fonte de comprovação das operações de saídas realizadas pela Autuada, a Fiscalização utilizou as notas fiscais eletrônicas de entradas emitidas por terceiros, obtidas pelo programa Auditor Eletrônico, a DEFIS e os dados constantes das PGDASN-D.

As DEFIS constam do Anexo 2 do Auto de Infração.

A Fiscalização informa que a transmissão da DEFIS com os corretos valores das Aquisições, assim como o envio do BP, da Demonstração do Resultado do Exercício - DRE e do LRI pela Autuada, cumprindo corretamente com suas obrigações acessórias, permitiria ao Fisco obter o valor dos Estoques Inicial e Final, das Aquisições, do Custo de Mercadorias Vendidas - CMV e do total das despesas custeadas pela empresa, visando a calcular o valor da Receita de Vendas.

Explica que a Contribuinte foi omissa quanto à entrega do LRI do DRE, do BP, prejudicando sobremaneira a apuração a ser realizada pela Fiscalização.

Nesse sentido, esclarece a Fiscalização que foi realizada análise conjunta das informações constantes dos Anexos 2 e 3 apresentadas pela Autuada, juntamente com os dados das NFE (Anexo 1), observando diversas incongruências, para todos os exercícios ora autuados, acerca dos valores das compras de mercadorias, do CMV, do faturamento e da margem de lucro da Contribuinte.

Referidas discrepâncias se encontram demonstradas nos itens 8.2.1.1 a 8.2.1.6, constantes do Relatório Fiscal e da planilha do Anexo 4 do Auto de Infração.

O Fisco registrou diversas inconsistências detectadas nos registros/informações da Contribuinte que motivaram o procedimento fiscal previsto no art. 194, incisos I e V, do RICMS/02 (correspondente ao art. 159, incisos I e V do RICMS/23), como se verifica das págs. 05/10 do Relatório Fiscal, que detalha a metodologia de apuração.

Portanto, não restou outra alternativa à Fiscalização, diante de tantas divergências verificadas, e, ainda, a omissão do Contribuinte em entregar, mesmo após intimado, o livro Registro de Inventário, o BP e a DRE do período autuado, descumprindo a legislação de regência.

A Fiscalização destaca que os valores utilizados dos estoques inicial e final, para obtenção da RV no Quadro 7, foram extraídos da Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais DEFIS (Anexo 2) e, para o cálculo das saídas desacobertas (Quadro 8), foi confrontado o valor da Receita de Vendas Calculada pelo Fisco e a Receita Bruta Anual declarada no PGDASN-D (Anexo 3).

Ainda em Relatório Fiscal, o Fisco esclarece que o trabalho se deu com base em levantamento contábil e fiscal, e não em levantamento quantitativo de mercadorias (físico), portanto, não há, na apuração, influência de quantidades, e sim de valores.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante não trouxe aos autos qualquer elemento ou documento fiscal capaz de desconstituir a apuração fiscal. Apenas argumenta, em síntese, que *“toda a escrituração contábil está devidamente registrada e regular, subsidiando as informações prestadas e aptas a demonstrar o exercício das atividades”*, citando os arts. 25, 26, §§ 2º e 4º e 27, da Lei Complementar (LC) 123/06.

Afirma que a empresa autuada é optante do Simples Nacional desde o início de suas atividades em 01/07/07, portanto, seria facultado apenas a elaboração de livro Caixa, registrando as entradas e saídas financeiras em ordem cronológica, assim, não detinha obrigação de manter escrituração completa, com elaboração de balanço patrimonial e demonstrativo de resultados do exercício, por exemplo, como solicitado pelo Fisco.

Requer, no caso de se entender pela existência das infrações, que seja determinada a apuração utilizando-se dos livros-caixa acostados à sua impugnação.

Entretanto, tais argumentos não são capazes de elidir a acusação fiscal.

De plano, importa registrar que não se trata a presente autuação de acusação fiscal de descumprimento de obrigação acessória por falta de entrega de livros e/ou arquivos, documentos ou informações contábeis e fiscais, mas da constatação de saídas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de Conclusão Fiscal, mediante o confronto dos dados declarados no PGDAS-D com a receita de vendas apurada pelo Fisco através da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada.

Reitera-se que como fonte de comprovação das operações de saídas realizadas pela Autuada, a Fiscalização utilizou, além das notas fiscais eletrônicas de entradas emitidas por terceiros, obtidas pelo programa Auditor Eletrônico, a DEFIS e os dados constantes das PGDAS-D, ou seja, dados informados pela própria Contribuinte Autuada.

E ainda, as diversas inconsistências detectadas nos registros/informações prestadas pela Contribuinte, como já destacado, motivaram o procedimento fiscal previsto no art. 194, incisos I e V do RICMS/02 (art. 159 incisos I e V do RICMS/23).

Como já dito, não restou outra alternativa à Fiscalização, diante de tantas divergências verificadas, somado a este fato, a omissão do Contribuinte em entregar, mesmo após intimado, o livro Registro de Inventário, o BP e a DRE do período autuado, prejudicando sobremaneira a apuração a ser realizada pela Fiscalização.

Repita-se, a receita de vendas apurada pelo Fisco se deu por meio da análise de documentos fiscais e subsidiários da própria Autuada.

Pois bem, a previsão legal para cumprimento da obrigação acessória de escriturar os documentos fiscais nos livros próprios, encontra-se disciplinada tanto na Lei nº 6.763/75 como no RICMS/02 e RICMS/23:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

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

(...)

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

(...)

RICMS/02

(...)

Art. 160 - O contribuinte do imposto deverá manter, em cada um dos seus estabelecimentos, os seguintes livros fiscais, cujas regras de escrituração e de lançamento são as estabelecidas na Parte I do Anexo V e no Anexo VII:

(...)

VI - Registro de Inventário, modelo 7;

(...)

§ 6º O livro Registro de Inventário será utilizado por todo estabelecimento que mantenha ou tenha mantido mercadoria em estoque;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 15. A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas da escrituração dos livros fiscais previstos no caput, exceto os livros Registro de Entradas e Registro de Inventário, previstos nos incisos I e VI.

(...) (Grifou-se)

### RICMS/23

Art. 89 - Os dados relativos à escrita fiscal do contribuinte serão fornecidos ao Fisco, mediante entrega da Dapi e dos arquivos da EFD, e de outros documentos instituídos para esse fim, e validação da Declaração Anual do Movimento Econômico e Fiscal - Damef.

§ 1º - O contribuinte deverá manter em cada um de seus estabelecimentos os seguintes livros fiscais:

I - Registro de Inventário;

(...).

Nota-se que a legislação é clara ao estabelecer que o livro Registro de Inventário (LRI) será utilizado por todo estabelecimento que mantenha ou tenha mantido mercadoria em estoque, não sendo dispensado para as microempresas e a empresa de pequeno porte.

A obrigatoriedade da empresa optante pelo Simples Nacional em escriturar o livro Registro de Inventário, dentre outros, encontra-se disposta no art. 63, inciso II da Resolução CGSN nº 140/18, *in verbis*:

### Resolução CGSN nº 140/18

Art. 63. Observado o disposto no art. 64, a ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá adotar para os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, §§ 2º, 4º, 4º-A, 4º-B, 4º-C, 10 e 11)

(...)

I - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, caso seja contribuinte do ICMS;

(...) (Grifou-se)

A Resolução CGSN nº 140/18 encontra-se de acordo com o previsto na Lei Complementar nº 123/06, que estabelece as normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos poderes da união, estados, Distrito Federal e dos municípios:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

II - manter em boa ordem e guarda os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos e o cumprimento das obrigações acessórias a que se refere o art. 25 desta Lei Complementar enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

(...)

§ 2º As demais microempresas e as empresas de pequeno porte, além do disposto nos incisos I e II do caput deste artigo, deverão, ainda, manter o livro-caixa em que será escriturada sua movimentação financeira e bancária.

(...)

Art. 27. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional poderão, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas, conforme regulamentação do Comitê Gestor.

Depreende-se do citado dispositivo legal que as empresas enquadradas no Regime do Simples Nacional, ao contrário do entendimento da Defesa, devem adotar para os registros de estoques existentes no término de cada ano-calendário, o livro Registro de Inventário.

O art. 27, supratranscrito, por sua vez, estabelece que as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional poderão, ainda, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas, conforme regulamentação do Comitê Gestor.

Contudo, conforme esclarece a Receita Federal do Brasil, na Solução de Consulta COSIT nº 444 DE 18/09/17, a adoção da contabilidade simplificada pela ME ou pela EPP optante pelo Simples Nacional não implica dispensa de apresentação dos demais livros contábeis e fiscais exigidos na legislação:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

EMENTA: LIVROS OBRIGATÓRIOS. ESCRITURAÇÃO SIMPLIFICADA.

A apresentação da escrituração contábil, em especial do Livro Diário e do Livro Razão, pelas Microempresas ou Empresas de Pequeno Porte optante pelo Simples Nacional, dispensa a apresentação do Livro Caixa, todavia não implica a dispensa da apresentação dos demais livros fiscais exigidos na legislação.

A elaboração da escrituração com base nos critérios e procedimentos simplificados não afasta a



obrigatoriedade de apresentação dos demais livros fiscais exigidos na legislação. (Grifou-se)

Não se deve olvidar que mesmo a escrituração simplificada deve obedecer às normas contábeis estabelecidas a todas as entidades, e a documentação contábil, para ser acolhida como documento hábil, também deve se revestir de características intrínsecas ou extrínsecas essenciais definidas na legislação, na técnica contábil ou aceitas pelos usos e costumes, conforme se depreende da ITG 2000 – Escrituração Contábil publicada por meio da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 1.330/11.

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, e com fundamento no disposto na alínea “f” do art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10, RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a ITG 2000 – Escrituração Contábil.

**ITG 2000 – Escrituração Contábil**

(...)

Alcance

2. Esta Interpretação deve ser adotada por todas as entidades, independente da natureza e do porte, na elaboração da escrituração contábil, observadas as exigências da legislação e de outras normas aplicáveis, se houver.

**Formalidades da escrituração contábil**

1. A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade.

(...)

**Documentação contábil**

26. Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou compõem a escrituração.

27. A documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos “usos e costumes”.

(...)

E, ainda, especificamente, no que toca às Micro e Pequenas Empresas, devem ser observadas as regras elencadas na ITG 1000 - Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, aprovada por meio da Resolução CFC nº 1.418/12:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RESOLUÇÃO CFC Nº 1.418

**Aprova a ITG 1000** - Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.

Alcance

1. Esta Interpretação estabelece critérios e procedimentos simplificados a serem observados pelas entidades definidas e abrangidas pela NBC TG 1000 - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, que optarem pela adoção desta Interpretação, conforme estabelecido no item 2.

2. Esta Interpretação é aplicável somente às entidades definidas como "Microempresa e Empresa de Pequeno Porte", conforme definido no item 3.

3. Para fins desta Interpretação, entende-se como "Microempresa e Empresa de Pequeno Porte" a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada ou o empresário a que se refere o Art. 966 da Lei nº 10.406/02, que tenha auferido, no ano calendário anterior, receita bruta anual até os limites previstos nos incisos I e II do Art. 3º da Lei Complementar nº 123/06.

4. A adoção dessa Interpretação não desobriga a microempresa e a empresa de pequeno porte a manutenção de escrituração contábil uniforme dos seus atos e fatos administrativos que provocaram, ou possam vir a provocar, alteração do seu patrimônio.

5. A microempresa e a empresa de pequeno porte que optarem pela adoção desta Interpretação devem avaliar as exigências requeridas de outras legislações que lhe sejam aplicáveis.

6. A microempresa e a empresa de pequeno porte que não optaram pela adoção desta Interpretação devem continuar a adotar a NBC TG 1000 ou as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Gerais completas, quando aplicável.

(...)

### **Escrituração**

8. A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade, aprovados pela Resolução CFC nº 750/93, e em conformidade com as disposições contidas nesta Interpretação.

### **Demonstrações contábeis**

26. A entidade deve elaborar o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado e as Notas Explicativas ao final de cada exercício social. Quando houver necessidade, a entidade deve elaborá-los em períodos intermediários. (Grifou-se).

(...)

Observa-se que os critérios e procedimentos da escrituração simplificada se encontram disciplinados na Interpretação Técnica Geral (ITG) - 1000 - Modelo Contábil para ME e EPP, aprovada pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº 1.418, de 2012 que não desobriga a ME e EPP de manter a escrituração contábil uniforme dos seus atos e fatos administrativos que provocaram, ou possam vir a provocar alteração do seu patrimônio.

Estabelece, ainda, a obrigação de elaborar o Balanço Patrimonial (BP), a Demonstração do Resultado (DRE) e as notas explicativas ao final de cada exercício social.

Posteriormente, o Conselho Federal de Contabilidade, aprovou, com aplicação aos exercícios sociais iniciados a partir de 01/01/23 (permitida a adoção antecipada para o exercício iniciado a partir de 01/01/22), a NBC TG 1002, que dispõe que as ME e EPP continuam obrigadas a representar nas demonstrações contábeis a posição patrimonial e financeira (Balanço Patrimonial-BP) e o desempenho operacional (Demonstração do Resultado-DRE).

NBC TG 1002 - CONTABILIDADE PARA MICROENTIDADES

**Conceitos e Princípios Gerais**

Objetivo das demonstrações contábeis de microentidades

2.1 O objetivo das demonstrações contábeis de microentidades é apresentar informações sobre a posição financeira (balanço patrimonial) e o desempenho (resultado).

(...)

**Apresentação das Demonstrações Contábeis**

Apresentação e adequação à norma "Contabilidade para Microentidades"

3.1 As demonstrações contábeis devem representar apropriadamente a posição patrimonial e financeira (balanço patrimonial) e o desempenho operacional (demonstração do resultado). A apresentação adequada obriga à representação confiável dos efeitos das transações, conforme exigências desta Norma.

(...)

3.6 O conjunto completo de demonstrações contábeis da microentidade deve incluir as seguintes demonstrações:

balanço patrimonial;

demonstração do resultado do exercício;

demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados.

(...) (Grifou-se).

Nesse sentido, ao contrário das alegações apresentadas pela Impugnante, embora o Simples Nacional ofereça uma forma simplificada de apuração de impostos, a legislação contábil brasileira, incluindo as normas emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), exige a elaboração dessas demonstrações contábeis para todas as empresas, incluindo as optantes pelo Simples Nacional.

Dessa forma, face à legislação acima descrita, resta comprovada a obrigatoriedade de as empresas optantes pelo Simples Nacional terem a escrituração uniforme do livro Registro de Inventário, em consonância com a documentação respectiva, e da elaboração anual do BP e da DRE.

Sem razão, portanto, a Defesa em seus argumentos.

A Fiscalização salienta, ainda, que *“não há dúvidas sobre a importância da confecção do LRI e relatórios contábeis (BP e DRE) ora em pauta, pois a não elaboração destes impede a geração de informações úteis aos usuários da Contabilidade para a tomada de decisões, e a simples escrituração do livro Caixa, além de não trazer segurança para a análise econômico-financeira da empresa, é prescindível na presente autuação, por conter somente a escrituração da movimentação financeira e bancária do impugnante, e por não ser necessário à presente apuração, não tendo sido, portanto, solicitado pelo Fisco”*.

Superadas tais alegações da Impugnante e retornando ao cerne da presente autuação, inconteste que a Impugnante não trouxe aos autos qualquer elemento ou documento fiscal capaz de desconstituir a acusação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Lado outro, o trabalho fiscal foi baseado em informações constantes de declarações da própria Autuada, que estão compiladas no Quadro 7 do Relatório Fiscal, como já mencionado.

Explica o Fisco que, uma vez omissa a Autuada quanto à entrega do livro Registro de Inventário - LRI, do BP e da DRE, subsidiaram a apuração do valor das vendas efetuadas pelo Contribuinte as seguintes informações:

- estoques iniciais e finais declarados pelo Contribuinte – valores extraídos da DEFIS (Anexo 2 do Auto de Infração);
- aquisições de mercadorias (compras), conforme notas fiscais emitidas por terceiros à Autuada, obtidas por meio do programa Auditor Eletrônico (Anexo 1 do Auto de Infração), assim como devoluções de compras (extraídas da DEFIS – Anexo 2 do Auto de Infração);
- despesas declaradas na DEFIS (Anexo 2);
- Margem “Aparada” obtida de acordo com o setor de atividade do Contribuinte (considerando Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, faturamento, lucro líquido e CMV dos contribuintes do mesmo setor), conforme demonstrado no Relatório Fiscal (tópico 8.2.1.6.2), apurando os valores apresentados no “Quadro 6” do Relatório Fiscal; e
- faturamento declarado pelo Contribuinte no PGDASN-D (Anexo 3).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os cálculos para tal apuração estão descritos detalhadamente no subitem 8.2 do Relatório Fiscal (“Apuração dos Valores”).

A partir dessas informações, a Fiscalização apurou o Custo das Mercadorias Vendidas, ao qual foram acrescentadas as despesas custeadas pela empresa, informadas pelo próprio Contribuinte (constantes da DEFIS – Anexo 2 do Auto de Infração, uma vez que a Autuada foi omissa quanto à entrega da DRE), para obtenção da base de cálculo a tributar, nos estritos termos do art. 54, inciso IV e § 3º, do RICMS/02, por meio da seguinte equação:

$$\text{CMV} = \text{EI (estoque inicial)} + \text{Compras} - \text{EI (estoque final)}.$$

Os estoques inicial e final constam do Quadro 3 do Relatório Fiscal e as compras líquidas (Compras – Devoluções) do Quadro 2.

A obtenção da Receita de Vendas calculada pelo Fisco, conforme explica a Fiscalização detalhadamente no item 8.4 do Relatório Fiscal, se deu por meio do CMV (calculado conforme acima demonstrado) agregado da Margem de Lucro Líquida (ML), cujo resultado é somado ao valor das Despesas custeadas pelo contribuinte (D), por meio da seguinte equação:

$$\text{RV} = (\text{CMV} * (1 + \text{ML})) + \text{D}$$

Explica a Fiscalização que, em razão das divergências analiticamente demonstradas no Relatório Fiscal e pelo fato de a Autuada ter sido omissa quanto à entrega do LRI, do BP e da DRE, não foi possível utilizar a Margem do Contribuinte, uma vez que o cálculo se daria por meio da fórmula  $\text{MC} = \text{Faturamento} / \text{CMV}$ , restando ao Fisco, para a busca da verdade real, utilizar a Margem Aparada, conforme detalhadamente demonstrada no item 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal.

A Fiscalização explica, detalhadamente, no subitem 8.2.1.6, as informações técnicas, fórmulas e critérios estatísticos que embasaram a obtenção da Margem de Lucro do setor de atividade do Contribuinte, utilizada para o cálculo das saídas desacobertas de documentação fiscal.

Tal levantamento estatístico (detalhado no subitem 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal) foi realizado com base nas informações relativas ao período, CNAE, faixa de faturamento, CMV e lucro líquido dos contribuintes de mesmo setor.

Obeve-se a Margem de Lucro do setor, para cada período autuado, conforme demonstrado no Quadro 6 do Relatório Fiscal.

Saliente-se que a Defesa não contesta a apuração da Margem Aparada pelo Fisco.

Observando que referida receita de vendas, apurada pelo Fisco (Quadro 7), alcançava valores superiores ao faturamento declarado pela Autuada em PGDAS-D, o Fisco concluiu que restou configurada a ocorrência de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, conforme dados constantes do “Quadro 8”, que compõe o Relatório Fiscal.

Portanto, o total de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período autuado, foi apurado pelo Fisco mediante o confronto entre o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

faturamento anual declarado pelo Contribuinte em PGDASN-D e o total das vendas calculadas pelo Fisco em relação ao mesmo período, composto do resultado das vendas realizadas pela empresa (obtido com base nas notas fiscais de entradas emitidas por terceiros e informações constantes de documentos informados pela própria Autuada).

O Relatório Fiscal do Auto de Infração contém as planilhas completas de apuração, com legenda de detalhamento dos campos e fórmulas utilizadas.

Os PGDAS-D do período constam do Anexo 3 do Auto de Infração.

Nesse sentido, veja-se que a Conclusão Fiscal é procedimento fiscal idôneo para a verificação das operações realizadas pelo Sujeito Passivo, estando contemplada entre as técnicas de fiscalização previstas no art. 194 do RICMS/02 (art. 159 do RIMCS/23). Ademais, o inciso I, do mesmo artigo, prevê, também, que poderá o Fisco se utilizar da análise da escrita comercial e fiscal, além de documentos fiscais e subsidiários, para a apuração das operações realizadas pelo sujeito passivo. Veja-se:

### 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, 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;

(...)

O presente lançamento se baseia no levantamento contábil e fiscal, nos termos do art. 194 (e art. 159), incisos I e V, supratranscritos, portanto, nos exatos termos da legislação.

Lado outro, a Defesa não apresenta nenhum documento e/ou elemento que comprove qualquer falha no procedimento fiscal que, repita-se, se deu nos exatos termos da legislação tributária.

O Fisco, considerando que não tinha em mãos a documentação solicitada e por força do art. 142 do Código Tributário Nacional, utilizou-se da técnica da Conclusão Fiscal para apuração do valor das saídas das mercadorias, baseando-se em informações prestadas pela própria Autuada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, pelas provas constantes dos autos, constata-se que o Fisco esteve sempre em busca da verdade dos fatos.

Ressalta-se que a metodologia utilizada no Auto de Infração não é inatacável, mas, para desconstituir os resultados atingidos com sua aplicação, deve a Defesa apontar e comprovar as falhas existentes, o que não ocorreu no presente caso.

Indene de dúvidas que a Impugnante não conseguiu justificar as saídas desacobertas de documentação fiscal.

Ademais, vale acrescentar que, inexistindo provas em contrário à acusação fiscal, aplica-se ao caso o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

### RPTA

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobrada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Nesse sentido, caracterizada a saída de mercadoria desacobrada de documentação fiscal, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I do RICMS/02 e art. 115, inciso I do RICMS/23, *in verbis*:

### 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;

(...)

### 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;

Registra-se que o Fisco efetuou o rateio das operações sujeitas a substituição tributária e isentas/não tributadas em forma de percentual (%), conforme Quadro 2.1 do item 8.2.1.1.3 do Relatório Fiscal.

Os respectivos percentuais foram aplicados à base de cálculo relativa às saídas das mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária (ST) e mercadorias isentas/não tributadas desacobertadas de documento fiscal, conforme Quadro 9, das quais se exige apenas a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I (ST), e c/c o § 2º, inciso II (isenta/não tributada), da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrado nos Quadros 11 e 12 do Relatório Fiscal.

Portanto, procedeu o Fisco ao cálculo da proporção das mercadorias sujeitas à tributação normal, substituição tributária e outras (isentas/não tributadas), conforme constante nos Quadros 9 a 12 do Relatório Fiscal.

Reitera-se que não há, no presente lançamento, exigência do imposto para as mercadorias sujeitas ao recolhimento por substituição tributária e isentas/não tributadas.

Todo o Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se perfeitamente identificado nas planilhas que integram o Auto de Infração, com aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), nos termos do art. 12, § 71, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Assim, diante de todo o exposto, verifica-se que, para a apuração do ICMS devido pelas saídas desacobertadas, o trabalho fiscal se deu com base em levantamento contábil e fiscal, utilizando a Fiscalização de técnica idônea prevista no art. 194, incisos I e V, do RICMS/02 (e art. 159, incisos I e V do RICMS/23).

Lado outro, como mencionado, os argumentos suscitados pela Impugnante não se prestaram a desconstituir a acusação fiscal, uma vez que robusta e sobejamente comprovada a prática da infração.

Com referência à metodologia de apuração do crédito tributário, cumpre salientar que o fato de a Autuada estar enquadrada no regime simplificado de tributação não tem o condão de remeter a apuração do crédito tributário decorrente da realização de vendas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal à sistemática do referido regime, haja vista o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f”, da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

Em outras palavras, 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 nº 123/06, que assim prescreve:

Lei Complementar nº 123/06

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

(...)

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



(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacompanhada de documento fiscal;

(...).

Correto, portanto, o procedimento fiscal e as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c o § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75, em relação à parcela de saídas desacompanhadas de documento fiscal proporcional às saídas regulares de mercadorias sujeitas à tributação normal. Já em relação à parcela proporcional às saídas regulares de mercadorias sujeitas à substituição tributária, correta a exigência somente da referida Multa Isolada, devidamente adequada ao § 2º, inciso I. Confirma-se:

Lei nº 6.763/75

(...)

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacompanhada 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:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.

(...)

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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

Da mesma forma, em relação às operações de saídas desacobertas de documentação fiscal, com isenção/não incidência do imposto, correto o procedimento fiscal de exigir apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, adequada ao limitador previsto no § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Registra-se que, conforme se verifica do Demonstrativo do Crédito Tributário (Quadros 10 a 12) do Auto de Infração, as Multas Isoladas exigidas encontram-se nos termos dos limitadores acima descritos - § 2º, incisos I (redação vigente à época) e II.

Relativamente às penalidades exigidas, a Defesa afirma que ambas as multas aplicadas possuem caráter exclusivamente punitivo e devem, em conjunto, serem tratadas da forma e com os limites estabelecidos pela Constituição Federal.

Com efeito, a Multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada.

Já a Multa capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, incisos I e II, da citada lei (Multa Isolada), foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, isto é, pela saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apuradas pelo Fisco com base em documentos e lançamentos efetuados na escrita da Contribuinte.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, estando corretas, portanto, a aplicação das penalidades, na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Por fim, em que pese a correção do trabalho fiscal, destaque-se que a redação do inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 foi alterada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, com efeitos a partir de 01/08/25, nos seguintes termos:

Lei nº 6.763/75

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

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

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

(...) (Destacou-se)

Portanto, o valor da Multa Isolada exigida em relação às operações com mercadorias sujeitas à tributação normal e também com mercadorias sujeitas à substituição tributária (capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, incisos I da Lei nº 6.763/75) deve ser adequado ao novo limite estabelecido pela Lei nº 25.378/25,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por força do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (CTN), a saber:

### CTN

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

(...)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório das multas (revalidação e isolada, tratadas em conjunto), 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, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do 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;

(...)

Noutro giro, foi incluído, também, no polo passivo da obrigação tributária, o sócio-administrador da empresa autuada, nos termos do disposto no art. 135, inciso III do CTN e no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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

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

Induvidoso que o sócio-administrador tem conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos constitui prática com o claro intuito de supressão

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da obrigação tributária principal, o que fundamenta a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

Acrescenta-se que segundo o disposto no art. 124, parágrafo único, do CTN, a solidariedade não comporta benefício de ordem, ou seja, o Fisco pode direcionar a cobrança somente à Autuada, ou a ambos, como ocorreu no caso dos autos:

### CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

(...)

Dessa forma, correta a eleição do Coobrigado/sócio-administrador para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do CTN e no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

### CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

(...)

### Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desacobertas de documentos fiscais, de forma reiterada, conforme demonstrado, nos termos dos arts. 26, inciso I, 28 e 29, incisos V e XI e § § 1º, 3º e 9º, inciso I, da Lei Complementar nº 123/06 e do art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” e § § 3º e 6º, inciso I, da Resolução CGSN nº 140, de 2018. 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. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento;

(...)

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:

(...)

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.

(...)

§ 6º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j" e "k" do inciso IV 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, em um ou mais procedimentos fiscais;

(...)

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

Nesse sentido, em cumprimento ao devido processo legal, o Fisco 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nacional”, dando início ao processo de exclusão, conforme documentação integrante do Anexo 6 do Auto de Infração.

Registra-se que a Contribuinte foi intimada do “Termo de Exclusão” juntamente com o Auto de Infração.

Ressalta-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 24.448/23/1ª:

ACÓRDÃO 24.448/23/1ª

(...)

### EMENTA

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA.** NOS TERMOS DO ART. 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, O PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO É DE 5 (CINCO) ANOS CONTADOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO. NO CASO DOS AUTOS, NÃO SE ENCONTRA DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

**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.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL.** CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA POR MEIO DE CONCLUSÃO FISCAL, MEDIANTE O CONFRONTO COM OS DADOS DECLARADOS NO PGDAS-D (PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL - DECLARATÓRIO) COM A RECEITA DE VENDAS APURADA PELO FISCO ATRAVÉS DA ANÁLISE DE DOCUMENTOS FISCAIS E SUBSIDIÁRIOS DA AUTUADA. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E V DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, C/C § 2º, INCISO I, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. NO TOCANTE À PROPORÇÃO DAS SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, EXIGIU-SE SOMENTE A CITADA MULTA ISOLADA.

**SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR.** CORRETA A EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO UNÂNIME.

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

Portanto, conforme já registrado, somente após a publicação do julgamento do presente feito, será processada pelo Fisco a exclusão da Contribuinte do regime simplificado do Simples Nacional.

Vale reforçar que a exclusão da Autuada do Simples Nacional se apresenta devidamente motivada e foram observados os princípios da ampla defesa e do devido processo legal, o que torna regular 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)

(...)

Registra-se que as exigências fiscais constantes do Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. O crédito tributário resultante do regime de compensação de débitos e créditos, que seria consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento, uma vez que deverá ser apurado somente após a notificação da Contribuinte quanto à publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional.

Portanto, correta a exclusão de ofício da Impugnante do Simples Nacional na medida em que restou comprovada a prática reiterada da infração consistente na saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, impende destacar que o disposto na Resolução nº 5.919/25, que *“estabelece as condições para a exclusão de ofício do Simples Nacional em razão da prática reiterada de infrações pelo sujeito passivo, apuradas em mais de um procedimento fiscal”*, em nada altera a presente discussão, haja vista ser norma procedimental e, como tal, proceder efeitos *ex nunc*.

Registra-se que mencionada Resolução entrou em vigor na data da sua publicação, ou seja, em 03 de junho de 2025, conforme estabelecido no seu art. 3º.

Dessa forma, considerando que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a acusação fiscal de que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, verifica-se que se apresentam legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Correta, portanto, também a exclusão da Contribuinte do regime simplificado do Simples Nacional.

Para concluir, importante esclarecer, que não obstante ter constado da redação da presente decisão (parágrafo a seguir), o inciso IV do art. 55 relativamente à Multa Isolada, tal penalidade, como, amplamente aqui explicitado, está capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para adequar a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IV c/c § 2º, inciso I, do mesmo artigo, ambos da Lei nº 6.763/75, ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, 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, fundamentado no parecer da Assessoria do CCMG. Em seguida, 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 do art. 106 do CTN c/c Resolução nº 5.919/25. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 20 de agosto de 2025.**

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

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

CSP

---

Acórdão:	24.045/25/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004134829-26	
Impugnação:	40.010158953-19	
Impugnante:	Mercearia Panela Cheia Ltda	
	IE: 001059368.00-06	
Coobrigado:	Florisvaldo de Oliveira Barros	
	CPF: 730.330.146-15	
Proc. S. Passivo:	HENRIQUE FIGUEREDO LAUAR/Outro(s)	
Origem:	DF/Muriaé	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

Com a devida vênia ao entendimento da maioria, manifesto minha divergência pelos fundamentos abaixo:

Pela análise do feito fiscal, depreende-se que, dentre outras coisas, a Impugnante 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.

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.

Isto posto, divirjo da douta maioria e voto para julgar procedente em parte o lançamento tributário, no que tange ao reconhecimento da obrigação em si na forma votada pelos demais Conselheiros, porém, julgo, de outra forma, procedente a impugnação referida à exclusão do regime Simples Nacional, aplicando-se retroativamente os efeitos da Resolução SEF nº 5.919/25, com amparo no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, visto seu caráter sancionatório mais brando.

**Sala das Sessões, 20 de agosto de 2025.**

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

CCMG