

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.089/25/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004202642-62	
Impugnação:	40.010159479-63	
Impugnante:	Luís Gustavo Marques Machado 06521863606	
	IE: 003600596.00-83	
Coobrigado:	Luis Gustavo Marques Machado	
	CPF: 065.218.636-06	
Proc. S. Passivo:	Bruno Anthunes de Almeida Silva	
Origem:	DFT/Juiz de Fora - 2	

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 notas fiscais de vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02. 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. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para ajustar o valor da multa isolada ao novo limite, conforme alteração da Lei nº 6.763/75 pela Lei nº 25.378/25.

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

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. Comprovado nos autos que o 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 de 22/05/18.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

Improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período fiscalizado de 01/01/21 a 28/02/25.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a 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 mesmo dispositivo legal.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão do Contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, conforme Termo de Exclusão do Simples Nacional (TESN) nº 35535605/05367210/160525, à pág. 32, 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.

O empresário, Sr. Luís Gustavo Marques Machado, foi inserido no polo passivo da autuação, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, em razão da prática de atos com infração à lei, por realizar vendas sem emitir documento fiscal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação ao Auto de Infração (AI) às págs. 35/49 e Impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional (TESN) às págs. 50/65, ambas no mesmo arquivo.

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 67, para extinguir parcialmente o crédito tributário, ajustando o valor da multa isolada ao novo limite de 50% do valor do imposto incidente na operação ou prestação, nos termos do art. 55, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, com redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida no art. 18, inciso II, ambos da Lei Estadual nº 25.378, de 23 de julho de 2025.

Aberta vista, a Impugnante não se manifesta.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 71/97.

DECISÃO

Da Preliminar

O Impugnante argumenta que o Auto de Infração conteria nulidade por aplicar penalidades que não encontram respaldo na legislação vigente, que estar-se-ia violando o princípio da legalidade tributária previsto no art. 150, inciso I, da Constituição Federal, e no art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, o qual estabelece que nenhum tributo pode ser exigido ou aumentado sem que haja previsão legal.

A alegação do Impugnante não procede.

O questionamento do Impugnante acerca da legalidade das penalidades envolve a análise das infrações que as embasam, a sua adequação e subsunção do fato infracional à norma penal tributária consequente.

Nesse sentido, são questionamentos que acabam por envolver o mérito da Autuação e como tal serão tratadas na parte do mérito da presente decisão.

Ressalte-se que o Fisco promoveu a reformulação do crédito tributário, conforme alteração da redação sobre o limitador da Multa Isolada, art. 55, inciso II e § 2º da Lei nº 6763/75, o que ensejou a redução dos valores cobrados.

Registre-se que o trabalho fiscal atende a todos os requisitos previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA/08, em especial o art. 89, *in verbis*:

RPTA

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - em se tratando de crédito tributário contencioso em PTA em meio físico, a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação.

Nota-se que o Impugnante compreendeu, perfeitamente, as infringências ocorridas e a penalidade que lhe foi imputada e, assim, pôde efetuar a sua defesa sem qualquer cerceamento.

Não é o fato de o Impugnante discordar da infringência que lhes é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a eles comprovarem as suas alegações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a prefacial de nulidade do lançamento.

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 e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/01/21 a 28/02/25.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a 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 mesmo dispositivo legal.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão do Contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, conforme Termo de Exclusão do Simples Nacional (TESN) nº 35535605/05367210/160525, à pág. 32, 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.

O empresário, Sr. Luís Gustavo Marques Machado, foi inserido no polo passivo da autuação, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, em razão da prática de atos com infração à lei, por realizar vendas sem emitir documento fiscal.

O Impugnante contesta a autuação afirmando que a Fiscalização não observou a aplicação do princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, que teria aplicado ilegalmente a alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre o valor faturado e desconsiderado as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito e débito como documento fiscal.

Alega que a Fiscalização simplesmente identificou os valores supostamente omitidos de venda e aplicou a alíquota de 18% (dezoito por cento) – ICMS por dentro - sem, contudo, proceder uma análise contábil no sentido de se verificar quais são os créditos advindos da operação imediatamente anterior.

Reclama que no Auto de Início de Infração Fiscal (AIAF) não houve solicitação de livros registros de entrada e saída e nem notas fiscais de entrada e saída, e que a alíquota aplicada de 18% (dezoito por cento) é desproporcional, e que deveria ser considerado os créditos havidos na operação, respeitando o princípio da não cumulatividade, impedindo cobrança excessiva de tributo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que a Fiscalização desconsiderou as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito e débito, que estas seriam consideradas como documentos fiscais, conforme menciona o art. 132, inciso III, alínea “a”, do RICMS/02

Diz que ao ser intimada quanto aos fatos, ainda em fase de autodenúncia, apresentou sua manifestação, juntando documentos, e que há inconsistências e erros nas planilhas fornecidas pela Fiscalização, que indicam as supostas omissões.

Cita jurisprudência do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais para corroborar o seu entendimento.

Entretanto, não assiste razão ao Impugnante em suas alegações mencionada acima.

Informa que havia encaminhado, em fase anterior à abertura do início da ação fiscal, como procedimento fiscal auxiliar, previsto no art. 66, inciso III, do RPTA/08 um Termo de Intimação, emitido pela Delegada Fiscal de Juiz de Fora-2, que foi enviado ao Impugnante, por e-mail cadastrado no SIARE (Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual).

Informa que o documento mencionado foi emitido para avisar que, mediante cruzamento eletrônico de dados, foram detectadas inconsistências entre as informações prestadas pelo contribuinte e as prestadas pelas administradoras relativas às vendas no cartão de crédito/débito, e intimando o contribuinte a se pronunciar junto à DF de Juiz de Fora-2 no prazo de 10 (dez) dias, a contar do recebimento da Intimação, sobre a possível falta de emissão das notas fiscais de saída, conforme as inconsistências apontadas. Como não houve resposta à Intimação, foi lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal.

Conforme se verifica, a Fiscalização embasa adequadamente o quadro probatório da autuação, relacionando a documentação fiscal pertinente, conforme os termos da legislação, e relatórios demonstrativos, conforme anexados ao Auto de Infração: RELATÓRIO FISCAL COMPLEMENTAR, que é o relatório detalhado de toda autuação; REGISTROS 1115, que são relatórios resumidos mensais de todas operações financeiras realizadas informados pelas instituições financeiras; RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA, relação que contém as notas fiscais emitidas pelo contribuinte para o confronto com as operações financeiras; RELATÓRIO CONCLUSÃO FISCAL, que apura o faturamento omitido, ou seja, o montante de vendas desacobertadas de documentos fiscais; DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, apresentação do cálculo do imposto e multas, a partir da base de cálculo apurada; CONSULTA OPTANTES SIMPLES NACIONAL, consulta para comprovar o enquadramento fiscal da empresa, e, por fim, o TERMO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

O quadro probatório apresentados pela Fiscalização encontra-se, portanto, bem fundamentado.

Cabe destacar que o Impugnante não comprovou nos autos a sua alegação inicial de que teria apresentado, ainda em fase de autodenúncia, quando intimada, documentação à Fiscalização, pois não se apresenta nos autos protocolo de documentos

entregues à repartição, ou mesmo e-mail enviado à Delegacia Fiscal encaminhando documentos.

Como se depreende do exame da discussão nos autos, o ponto central do Auto de Infração, relativamente ao mérito, é determinar se as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito e débito, PIX e outros, são consideradas como documentos fiscais hábeis para acobertar as saídas apontadas pela Fiscalização como desacobertas de documento fiscal.

A análise da legislação tributária pertinente é clara em demonstrar que não são todos os documentos fiscais autorizados a acobertar a saída de mercadorias.

Embora o Impugnante esteja correto em afirmar que os documentos emitidos pelas administradoras de cartão de crédito, débito, PIX e outros sejam de fato considerados como documento fiscal nos termos do art. 132, inciso III, Alínea “a”, do RICMS/02 e art. 93, inciso III, alínea “a”, do RICMS/23, estes documentos não são os adequados, autorizados para acobertar a saída de vendas de mercadorias.

Cite-se primeiro as disposições sobre as informações prestadas por administradoras de cartão de crédito e débito.

RICMS/02

Art. 132. São considerados, ainda, documentos fiscais:

(...)

III - as informações prestadas:

a) pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e às prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto;

(...)

RICMS/23

Art. 93 - São considerados, ainda, documentos fiscais:

(...)

III - as informações prestadas:

a) pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e às prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do CPF ou do CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto;

Cite-se as disposições sobre a obrigação do contribuinte quanto à emissão de documentos na forma regulamentar, entregá-lo ao destinatário e recolher o imposto na forma e prazos devidos:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

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

VII - entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação realizada;

(...)

IX - pagar o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária;

Ainda o art. 39, § 1º, da mesma lei, determina ao contribuinte a obrigação de realizar a movimentação de bens e mercadorias, obrigatoriamente, acobertada por documento fiscal, na forma definida em regulamento.

Lei nº 6.763/75

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

§ 1º - A movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.

No mesmo sentido, o art. 96, inciso X do RICMS/02 e o art. 60, inciso VIII do RICMS/23, dispõem sobre a obrigatoriedade de emissão de documento fiscal por operação. Veja-se:

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

X - emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada;

RICMS/23

Art. 60 - São obrigações do contribuinte do ICMS, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

VII - emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada;

Conforme bem destaca a Fiscalização, os documentos fiscais deverão ser emitidos pelo contribuinte sempre que ocorrer o fornecimento de uma mercadoria ou prestação de serviços, ainda que a saída ou a prestação do serviço esteja isenta ou imune do pagamento de impostos.

Uma vez esclarecida a obrigação do Impugnante, segundo a legislação tributária, de emitir documento fiscal para acobertar a operação ou prestação realizada, verificar-se-á agora, novamente conforme a legislação tributária, quais documentos fiscais são habilitados para acobertar as operações e prestações que o Impugnante realizar. Cite-se:

RICMS/02

Art. 130. Para acobertar as operações ou as prestações que realizar, o contribuinte do imposto utilizará, conforme o caso, os seguintes documentos fiscais:

I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;

II - Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;

III - Cupom Fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF);

(...)

V - Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6;

(...)

XV - Ordem de Coleta de Cargas, modelo 20;

XVI - Nota Fiscal de Serviço de Comunicação, modelo 21;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XVII - Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22;

(...)

XXIII - Excesso de Bagagem;

XXIV - Romaneio;

XXV - Nota Fiscal Avulsa;

XXVI - Guia de Transporte de Valores;

(...)

XXXI - Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), modelo 55;

(...)

XXXIII - Nota Fiscal Avulsa Eletrônica - NFA-e, modelo 55;

XXXIV - Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), modelo 57;

XXXV - Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), modelo 58;

XXXVI - Conhecimento de Transporte Eletrônico para Outros Serviços (CT-e OS), modelo 67;

XXXVII - Bilhete de Passagem Eletrônico - BP-e -, modelo 63;

XXXVIII - Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e -, modelo 65;

XXXIX - Guia de Transporte de Valores Eletrônica - GTV-e, modelo 64;

XL - Nota Fiscal de Energia Elétrica Eletrônica - NF3e, modelo 66.

RICMS/23

Art. 91 - Para acobertar as operações ou as prestações que realizar, o contribuinte do imposto utilizará, conforme o caso, os seguintes documentos fiscais:

I - Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, modelo 55;

II - Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, modelo 65;

III - Nota Fiscal Avulsa Eletrônica - NFA-e, modelo 55;

IV - Nota Fiscal de Energia Elétrica Eletrônica - NF3e, modelo 66;

V - Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e, modelo 57;

VI - Conhecimento de Transporte Eletrônico para Outros Serviços - CT-e OS, modelo 67;

VII - Bilhete de Passagem Eletrônico - BP-e, modelo 63;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VIII - Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais - MDF-e, modelo 58;

IX - Guia de Transporte de Valores Eletrônica - GTV-e, modelo 64;

X - Nota Fiscal Avulsa;

XI - Nota Fiscal Fatura de Serviços de Comunicação Eletrônica - NFCom, modelo 62.

Como se observa, a legislação tributária mineira elenca os documentos fiscais que são habilitados a acobertar os diversos tipos de operações e prestações. Como ressalta a Fiscalização, para acobertar, não basta ser documento fiscal, é imprescindível que ele seja hábil.

No caso em análise, em havendo venda de mercadoria, o Impugnante deve emitir o documento fiscal hábil, denominado nota fiscal ou NF-e, para acobertar a saída de mercadorias, conforme dispõe o art. 12, inciso I e § 2º do RICMS/02 e arts. 3º, inciso I e 14 do RICMS/23. Veja-se:

RICMS/02

Art. 12. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída da mercadoria;

(...)

§ 2º Na hipótese em que o pagamento seja efetuado por meio de cartão de crédito, o contribuinte deverá emitir nota fiscal com as indicações do nome da Administradora e do número do respectivo comprovante.

RICMS/23

Art. 3º - A NF-e será emitida:

I - antes de iniciada a saída da mercadoria;

(...)

Art. 14 - Na hipótese em que o pagamento seja efetuado por meio de cartão de crédito, os campos do grupo "card" da nota fiscal deverão ser preenchidos.

Como se observa nas disposições acima, na hipótese em que o pagamento seja efetuado por meio de cartão de crédito, o contribuinte deverá emitir nota fiscal com as indicações do nome da Administradora e do número do respectivo comprovante. Ou seja, as indicações da Administradora e do comprovante deverão constar na nota fiscal que acobertar a saída, o que demonstra claramente a necessidade da emissão da nota fiscal na saída de mercadoria, o que não houve conforme apurado pela Fiscalização, e que não foi refutado devidamente pelo Impugnante.

Ressalte-se que a Lei Complementar nº 123/06, art. 26, inciso I e a Resolução CGSN nº 140/18, arts. 59, inciso I, 66 e 67, pertinentes a empresas enquadradas no regime do Simples Nacional, como é o caso do Impugnante, determinam a obrigação de se emitir documento fiscal de venda na forma autorizada pelos entes federados. Veja-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Resolução CGSN nº 140/18

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

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

(...)

Art. 66. Os documentos fiscais relativos a operações ou prestações realizadas ou recebidas, bem como os livros fiscais e contábeis, deverão ser mantidos em boa guarda, ordem e conservação enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

Art. 67. Os livros e documentos fiscais previstos nesta Resolução serão emitidos e escriturados nos termos da legislação do ente tributante da circunscrição do contribuinte, com observância do disposto nos Convênios e Ajustes SINIEF que tratam da matéria, especialmente os Convênios SINIEF s/n, de 15 de dezembro de 1970, nº 6, de 21 de fevereiro de 1989, bem como o Ajuste SINIEF nº 7, de 30 de setembro de 2005 (NF-e), observado o disposto no art. 64.

Cabe destacar que o procedimento adotado pela Fiscalização, incluindo a conclusão fiscal, para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 159, incisos I e VII, do RICMS/23. Cite-se:

RICMS/23

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

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

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Como bem salienta a Fiscalização, a legislação tributária a autoriza a conhecer e apreciar as informações prestadas por administradoras de cartões de crédito/débito, bem como impõe a obrigação legal a essas empresas para que prestem tais informações. É o que se depreende dos artigos 10-A e 13-A, da Parte 1, do Anexo VII, do RICMS/02, e dos artigos 17 e 21, da Parte 2, do Anexo V, do RICMS/23.

RICMS/02 - Anexo VII - Parte 1

Art. 10-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda,
<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

(...)

Art. 13-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão os arquivos eletrônicos de que tratam os arts. 10-A e 10-B desta parte, até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior, nos termos previstos em ato Cotepe/ICMS.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora de cartão, a instituidora de arranjos de pagamento, a instituição facilitadora de pagamento, a instituição de pagamento, inclusive a credenciadora de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e as empresas similares às penalidades previstas no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

RICMS/23 - Anexo V - Parte 2

Art. 17 - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da SEF, <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

Parágrafo único - Os arquivos eletrônicos previstos no caput serão dispensados quando se referirem às operações e às prestações realizadas pelos estabelecimentos das próprias administradoras dos cartões ou por estabelecimentos de empresas coligadas, desde que tais estabelecimentos mantenham e promovam a entrega do arquivo eletrônico previsto no art. 8º desta parte. art.17.

(...)

Art. 21 - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão o arquivo eletrônico previsto no art. 20 desta parte até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Ressalte-se que o Impugnante não apresentou prova documental que pudesse elidir a acusação fiscal de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal. Neste sentido, na ausência de prova em contrário, considera-se provada a irregularidade apurada pela Fiscalização, nos termos do art. 136 do RPTA/08.

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 desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Destaque-se, ainda, a jurisprudência do TJMG, para corroborar o procedimento fiscal utilizado.

APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.23.155554-1/001
490607597.2008.8.13.0145 (1) RELATOR(A) DES.(A) JÚLIO
CEZAR GUTTIERREZ, 6ª CÂMARA CÍVEL,

DATA DE JULGAMENTO: 14/11/2023,

DATA DA PUBLICAÇÃO: 17/11/2023

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - DIREITO ADMINISTRATIVO - AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE NOTA FISCAL - ILEGALIDADE DA BUSCA E APREENSÃO DE DOCUMENTOS - NÃO VERIFICADA - PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE E LEGITIMIDADE DOS ATOS ADMINISTRATIVOS - PERÍCIA CONTÁBIL -

CONSTATAÇÃO DA IDONEIDADE DO PROCEDIMENTO DO FISCO - REDUÇÃO DA MULTA ISOLADA - EFEITO CONFISCATÓRIO NÃO CONFIGURADO – PEDIDO JULGADO IMPROCEDENTE - RECURSO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

OS ATOS ADMINISTRATIVOS, COMO IMPORTANTE INSTRUMENTO DE REGULARIDADE E EFETIVIDADE DA ATUAÇÃO DO ESTADO, GOZAM DE PRESUNÇÃO RELATIVA DE LEGITIMIDADE E VERACIDADE, QUE SÓ PODE SER AFASTADA POR MEIO DE PROVA EM SENTIDO CONTRÁRIO. CONSIDERANDO QUE O CONTRIBUINTE NÃO LOGROU COMPROVAR A INCORREÇÃO OU O EQUÍVOCO DO AUTO DE INFRAÇÃO, DEVE PREVALECER A CONCLUSÃO DO FISCO NO SENTIDO DE QUE OS REGISTROS CONSTANTES DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS EM RELAÇÃO AOS QUAIS NÃO FORA EMITIDA NOTA FISCAL CORRESPONDEM A SAÍDAS DESACOBERTADAS DE MERCADORIAS, CONFIGURADA INFRAÇÃO À LEI 6.763/75 E AO DECRETO 43.080/02. (GRIFOU-SE)

Saliente-se que a DIMP (Declaração de Informações de Meios de Pagamentos), documento digital exigido das instituições financeiras para comprovar as transações financeiras realizadas pelas empresas vinculadas, com cartões de crédito, débito, PIX entre outros meios eletrônicos de pagamento, é disciplinada por atos normativos do Confaz – Conselho Nacional de Política Fazendária, mais especificamente o Convênio ICMS nº 134/16, de 9 de dezembro de 2016, e o Ato Cotepe/ICMS nº 65/18. E o próprio Convênio ICMS nº 134/16 explicita que as transações vinculadas a cartões e outros meios de pagamentos devem estar acompanhadas do respectivo documento fiscal, e que estas informações não substituem a emissão da respectiva nota fiscal. Cite-se:

Convênio ICMS nº 134/16

Cláusula segunda - A transação ou intermediação de vendas, de prestação de serviços ou de outros pagamentos efetuada com cartões de débito, crédito, de loja ('private label'), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo, e demais instrumentos de pagamento eletrônico deve estar vinculada à respectiva emissão de documento fiscal, conforme disposto na legislação tributária da respectiva unidade federada.

Apesar de ter sido alegado que a empresa é optante do Simples Nacional, frisa-se que, na hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentação fiscal, a apuração do imposto se faz fora do regime especial de tributação do Simples Nacional, conforme reza o disposto no Art. 13, § 1º, Inc. XIII, alínea "f", da Lei Complementar nº 123/06.

Lei Complementar nº 123/06

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Art. **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;**

(destacou-se)

Veja-se, a propósito, decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, já proferida, abordando o assunto:

EMENTA

TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - APELAÇÃO CÍVEL - SIMPLES MINAS E SIMPLES NACIONAL - ICMS -

FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO - PARCELAMENTO - OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL - ART. 15,

INC. VII, ALÍNEA "A", LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 - ART.13, § 1º, INC. XIII, ALÍNEA "F", LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 - INCIDÊNCIA DA ALÍQUOTA APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME - SEGURANÇA DENEGADA.

CONSIDERANDO QUE OS DÉBITOS OBJETO DE PARCELAMENTO DECORREM DA "OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS", NOS TERMOS DO ART. 15, VII, "A", DA LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 E DO ART. 13, §1º, XIII, "F", DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, DEVE INCIDIR A ALÍQUOTA DO ICMS APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME. PRELIMINAR REJEITADA. RECURSO NÃO PROVIDO.

(APELAÇÃO CÍVEL 1.0079.11.054061-8/001, RELATOR(A): DES.(A) ANA PAULA CAIXETA, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 12/09/13, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA

EM 17/09/13)

Dessa forma, procede a aplicação da alíquota do ICMS de 18% (dezoito por cento), prevista no art. 12, Inciso I, alínea "d", subalínea "d.1", da Lei nº 6.763/75, na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apuração de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, a fim de apurar o imposto devido.

Veja-se a decisão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, exarada no processo nº 5033805-66.2023.8.13.0145 no que concerne ao entendimento do tribunal referente à aplicação de alíquota e documentos que acobertam as operações.

POR MEIO DO PRESENTE MANDADO DE SEGURANÇA PRETENDE A IMPETRANTE A APLICAÇÃO DAS ALÍQUOTAS PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO DO SIMPLES MINAS NO PERÍODO DE APURAÇÃO DE 2018 A 2022 E, TAMBÉM, DO SIMPLES NACIONAL (ANEXO I DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06), COMBATENDO A MULTA NO PERCENTUAL DE 18% (DEZOITO POR CENTO)

(...)

COM EFEITO, A OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL NÃO EXCLUIU A OBRIGATORIEDADE DO RECOLHIMENTO DO ICMS INCIDENTE NAS OPERAÇÕES DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL, CABENDO AO CONTRIBUINTE O PAGAMENTO DO TRIBUTOS NA FORMA DO ARTIGO 13, §1º, XIII, “F”, DA LC 123/2006.

TURNOUTRO, CONQUANTO AS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE DÉBITO E/OU DE CRÉDITO SEJAM CONSIDERADAS COMO DOCUMENTAÇÃO FISCAL, NOS TERMOS DO RICMS COMA REDAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES (ARTIGO 132, III, “A”, DECRETO N. 43.080/2002), A EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL DE VENDA OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO É OBRIGAÇÃO DAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL (ARTIGO 26, I, LC 123/2006).

AS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES SÃO DOCUMENTOS FISCAIS, MAS NÃO SE CONFUNDEM COM O DOCUMENTO QUE LASTREIA AS OPERAÇÕES DE SAÍDA DE MERCADORIAS, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO QUE INSTITUI O ESTATUTO NACIONAL DA MICROEMPRESA E DA EMPRESA DE PEQUENO PORTE.

CONSIDERANDO QUE OS DÉBITOS OBJETO DE PARCELAMENTO DECORREM DA “SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOC. FISCAL, APURADAS PELO

CONFRONTO DOS VALORES DECLARADOS NO PGDAS/DAPI E OS VALORES DAS VENDAS EFETUADAS DE CARTÃO DE CREDITO/DEBITO” (IDS DE NÚM. 9890237101), NÃO HÁ QUE SE FALAR EM INCIDÊNCIA DAS ALÍQUOTAS MAIS BENÉFICAS EM RAZÃO DA SUBSUNÇÃO DO FATO ÀS NORMAS ACIMA TRANSCRITAS.

NESSA TOADA, EM EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, REVENDO O MEU POSICIONAMENTO, A PRINCÍPIO, NÃO VISLUMBRO ILEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO, MOTIVO PELO QUAL INDEFIRO O PEDIDO DE LIMINAR, TAL COMO FORMULADO PELA PARTE IMPETRANTE.

Conforme salienta a Fiscalização, o Contribuinte alega ter direito a compensar os valores de ICMS devidos nas saídas de mercadorias, com os valores de créditos de ICMS constantes nas NFe de entrada, em consonância com a natureza da não cumulativa do referido tributo.

No entanto, tal direito não lhe assiste, uma vez que o Auto de Infração impugnado trata de infringência relativa à venda de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal, ou seja, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02 e art. 115, inciso I, Parte Geral 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;

(...)

Verifica-se, ainda, que o art. 89-A do RICMS/02, bem como o art. 116, Parte Geral do RICMS/23, veda a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido.

RICMS/02

Art. 89-A Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

RICMS/23

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 116 - Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo III.

Dessa forma, não há que se falar em afronta ao princípio da não cumulatividade do imposto, previsto no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, visto que não se está negando o direito da Contribuinte ao aproveitamento de créditos de ICMS legítimos, os quais, desde que devidamente escriturados, se já não estiverem escriturados tempestivamente, poderão ser aproveitados, seja na compensação de débitos futuros, seja em pagamento de crédito tributário formalizado ou em transferência na forma e condições estabelecidas na legislação do imposto.

Quanto à alegação de ilegalidade, de falta de razoabilidade e proporcionalidade das multas aplicadas cabe esclarecer que estas foram aplicadas de acordo com o que está previsto na Lei nº 6.763/75.

A Multa de Revalidação aplicada tem como fundamento o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto no prazo legal. Ela está prevista no art. art. 53, inciso III c/c art. 56, inciso II, ambos da Lei Estadual nº 6.763/75. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

(...)

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

(...)

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

Assim, corretas as exigências do ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Foi exigida também a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c com o § 2º, inciso I do citado artigo, da Lei nº 6.763/75, ou seja, o montante da penalidade aplicada foi apurado observando o limite legalmente estabelecido, conforme redação vigente no período de emissão do AI, equivalente a **duas vezes o valor total do ICMS incidente na operação:**

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

Contudo, a redação do inciso I do § 2º supra, foi alterado pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, 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)

Assim, a Fiscalização reformulou o crédito tributário para adequar **o valor da multa isolada exigida ao novo limite estabelecido pela Lei nº 25.378/25**, por força do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN).

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 à alegação do Impugnante acerca da violação do princípio da proporcionalidade, da vedação ao confisco, conforme estabelecido pela Constituição Federal, em seu artigo 150, inciso IV, e também da violação do princípio da liberdade da atividade econômica, conforme estabelecido no art. 170 da Constituição Federal, em das multas excessivas inviabilizarem a continuidade das operações da empresa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 e art. 110, I do RPTA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

RPTA

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

No tocante à sujeição passiva, o Fisco incluiu no polo passivo da obrigação tributária o empresário, que é o responsável pela administração da sua empresa individual, sendo, portanto, responsável por todos os débitos da empresa.

Cumpre destacar que a condição de empresário individual tem previsão nos arts. 966 e 967 do Código Civil (CC), Lei nº 10.406/02, e, neste caso, não existe distinção de personalidade jurídica entre a pessoa física e a pessoa jurídica, veja-se:

Lei nº 10.406/02 - (CC)

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

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

Para todos os efeitos legais, o empresário individual é pessoa física, embora inscrita no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ. Não há separação do patrimônio das pessoas físicas e jurídicas. A responsabilidade patrimonial é ilimitada.

Essa também é a posição adotada pela jurisprudência:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CARLOS CERVI – JULGADO EM 19.02.2013) (DESTACOU-SE)

Destaca-se que o empresário individual tem conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as vendas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal têm, como finalidade, suprimir o tributo devido.

Cabe trazer à baila o que estabelece o art. 135, inciso III, do CTN, que faz com que o titular da empresa individual, que efetivamente é quem administra os negócios da empresa, responda pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias, conforme, também, o disposto 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.

(...)

§ 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. (Grifou-se)

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, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública Estadual.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão do Contribuinte do 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 LC nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18.

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

A fundamentação para a exclusão do Contribuinte do Simples Nacional é exatamente a mesma na qual se baseou a lavratura do citado Auto de Infração, qual seja, a ocorrência reiterada de infração à legislação tributária em razão de saída de mercadorias desacobertas.

A propósito da matéria, assim dispõe a Lei Complementar nº 123/06, *in verbis*:

LC nº 123/06

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”.

(...)

§ 5º A competência para exclusão de ofício do Simples Nacional obedece ao disposto no art. 33, e o julgamento administrativo, ao disposto no art. 39, ambos desta Lei Complementar.

(...)

§ 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

II- a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18, a seguir transcritos, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar, observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte, *in verbis*:

LC nº 123/06

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

Resolução CGSN nº 140/18

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

I - da RFB;

II - das secretarias estaduais competentes para a administração tributária, segundo a localização do estabelecimento; e (Redação dada pelo(a) Resolução CGSN nº 156, de 29 de setembro de 2020)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

§ 3º Na hipótese de a ME ou a EPP, dentro do prazo estabelecido pela legislação do ente federado que iniciou o processo, impugnar o termo de exclusão, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, com observância, quanto aos efeitos da exclusão, do disposto no art. 84. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 39, § 6º)

§ 4º Se não houver, dentro do prazo estabelecido pela legislação do ente federado que iniciou o processo, impugnação do termo de exclusão, este se tornará efetivo depois de vencido o respectivo prazo, com observância, quanto aos efeitos da exclusão, do disposto no art. 84. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º; art. 39, § 6º)

§ 5º A exclusão de ofício será registrada no Portal do Simples Nacional na internet, pelo ente federado que a promoveu, após vencido o prazo de impugnação estabelecido pela legislação do ente federado que iniciou o processo, sem sua interposição tempestiva, ou, caso interposto tempestivamente, após a decisão administrativa definitiva desfavorável à empresa, condicionados os efeitos dessa exclusão a esse registro, observado o disposto no art. 84. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º; art. 39, § 6º)

§ 6º Fica dispensado o registro previsto no § 5º para a exclusão retroativa de ofício efetuada após a baixa no CNPJ, condicionados os efeitos dessa exclusão à efetividade do termo de exclusão na forma prevista nos §§ 3º e 4º. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º)

§ 7º Ainda que a ME ou a EPP exerça exclusivamente atividade não incluída na competência tributária municipal, se tiver débitos perante a Fazenda Pública Municipal, ausência de inscrição ou irregularidade no cadastro fiscal, o Município poderá proceder à sua exclusão do Simples Nacional por esses motivos, observado o disposto nos incisos V e VI do caput e no § 1º, todos do art. 84. (Lei Complementar nº 123, art. 29, §§ 3º e 5º; art. 33, § 4º)

§ 8º Ainda que a ME ou a EPP não tenha estabelecimento em sua circunscrição o Estado poderá excluí-la do Simples Nacional se ela estiver em débito perante a Fazenda Pública

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estadual ou se não tiver inscrita no cadastro fiscal, quando exigível, ou se o cadastro estiver em situação irregular, observado o disposto nos incisos V e VI do caput e no § 1º, todos do art. 84. (Lei Complementar nº 123, art. 29, §§ 3º e 5º; art. 33, § 4º)

Dessa forma, a legislação determina a exclusão do contribuinte do regime favorecido e simplificado a que se refere a Lei Complementar nº 123/06 quando restar comprovada, entre outras, a prática reiterada da infração de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, conforme estabelece o art. 84 da Resolução CGSN nº 140/18, *in verbis*:

Resolução CGSN nº 140/18

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lançamento, em um ou mais procedimentos fiscais;
ou

(...)

Por fim, insta mencionar que a publicação da Resolução/SEF nº 5.919, em 04/06/25 em nada altera o procedimento regular do Fisco quanto à exclusão do regime do Simples Nacional.

É certo que, inclusive por inquestionável incompetência legal do Sr. Secretário de Fazenda do Estado de Minas Gerais, a legislação que define a prática reiterada, Lei Complementar nº 123/06 c/c a Resolução CGSN nº 140/18, não foram alteradas, ou seja, continuam em plena vigência.

Assim, a referida resolução constitui mandamento institucional da Secretaria de Fazenda (SEF) para seus administrados, que deverá nos seus termos proceder, a partir da sua publicação. Ou seja, é norma procedimental e, como tal, tem efeitos *ex nunc*.

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

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, e que os argumentos trazidos pelo Impugnante não se revelam capazes de elidir a acusação fiscal, verifica-se que se apresentam legítimas as exigências constantes do Auto de Infração, observada a reformulação de págs. 67.

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, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização à pág. 67. Em seguida, por maioria de votos, em julgar improcedente a impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que a julgava procedente, com fulcro na Resolução SEF nº 5.919/25, cumulada com o art. 106, inciso II, do CTN. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 06 de novembro de 2025.

Tarcísio Andrade Furtado
Relator

Antônio César Ribeiro
Presidente / Revisor

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	24.089/25/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004202642-62	
Impugnação:	40.010159479-63	
Impugnante:	Luís Gustavo Marques Machado	06521863606
	IE: 003600596.00-83	
Coobrigado:	Luis Gustavo Marques Machado	
	CPF: 065.218.636-06	
Proc. S. Passivo:	Bruno Anthunes de Almeida Silva	
Origem:	DFT/Juiz de Fora - 2	

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.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, 06 de novembro de 2025.

Antônio César Ribeiro
Conselheiro

CCMG