

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.352/25/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004182129-86	
Impugnação:	40.010159360-82	
Impugnante:	Marielly Pereira Vitorino Victor 05623338607	
	IE: 003844097.00-30	
Coobrigado:	Marielly Pereira Vitorino Victor	
	CPF: 056.233.386-07	
Proc. S. Passivo:	JOSÉ DELZIMAR RIBEIRO	
Origem:	DF/Pouso Alegre	

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. A titular da empresa individual responde ilimitadamente pelos créditos tributários constituídos, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II 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.

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 os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito e as informações prestadas pela Autuada a SEF/MG no período autuado. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para ajustar a multa isolada ao limite de 50% do imposto incidente na operação, conforme nova redação dada ao inciso I do § 2º do citado art. 55, pela Lei Estadual nº 25.378, de 23 de julho de 2025. Entretanto, deve-se, ainda, excluir as exigências relativas ao mês de maio de 2022.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. Comprovado nos autos que a Impugnante promoveu saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, de forma reiterada, o que ensejou a lavratura do Termo de Exclusão do Simples Nacional, nos termos do art. 29, incisos V e XI e § § 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06, posteriormente tornado sem efeito, conforme reformulação do lançamento realizada pela Fiscalização, com fulcro na Resolução nº 5.919/25.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

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 informações prestadas pela Autuada a SEF/MG (Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais) e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/05/22 a 31/12/24.

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

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

A empresária individual e titular da empresa, sra. Marielly Pereira Vitorino Victor (CPF 05623338607) foi incluída como Coobrigada no polo passivo da autuação, nos termos do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, arts. 966 e 967 do Código Civil - Lei Federal nº 10.406/02 e art. 789 do Código de Processo Civil - Lei Federal nº 13.105/15.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 48/52, contra a qual a Fiscalização se manifesta às págs. 65/71.

A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais determina a realização de Diligência de págs. 72, para que a Fiscalização informe se há autuações do Sujeito Passivo, nos últimos 5 (cinco) anos, que atendam ao disposto nos arts. 1º e 2º da Resolução SEF nº 5919/25, que resulta na manifestação da Fiscalização às págs. 73/74 e 89/90 e na reformulação do lançamento às págs. 75 para tornar sem efeito o Termo de Exclusão do Simples Nacional.

A Fiscalização novamente reformula o lançamento (págs. 86), para ajustar a multa isolada ao limite de 50% (cinquenta por cento) do imposto incidente na operação, conforme nova redação dada ao inciso I do § 2º do citado art. 55, pela Lei Estadual nº 25.378, de 23 de julho de 2025, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

Aberta vista, a Impugnante não se manifesta.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa, após a reformulação do lançamento realizada pela Fiscalização, sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as informações prestadas pela Autuada a SEF/MG (Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais) e os valores

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/05/22 a 31/12/24.

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

A empresária individual e titular da empresa, sra. Marielly Pereira Vitorino Victor (CPF 05623338607) foi incluída como Coobrigada no polo passivo da autuação, nos termos do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, arts. 966 e 967 do Código Civil - Lei Federal nº 10.406/02 e art. 789 do Código de Processo Civil - Lei Federal nº 13.105/15.

A Contribuinte foi intimada a apresentar, além de outros documentos, o detalhamento das vendas explicitando, inclusive, a forma de pagamento, se em dinheiro, cheque, cartão de débito e/ou de crédito, referentes ao período 01/09/20 a 31/12/24.

Ao confrontar os valores mensais informados pela administradora dos cartões, relativos a operações/prestações realizadas por meio de cartão de crédito e/ou débito, com as vendas declaradas pela Contribuinte, a Fiscalização apurou saídas desacobertas de documentos fiscais, no período autuado.

A Autuada pede, em sua defesa, que seja anulado os efeitos do lançamento por entender haver tempo hábil para retificação de suas declarações do PGDAS (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional) e em razão do seu faturamento estar dentro do limite do simples nacional, previsto na Lei nº 123/06.

Todavia, razão não lhe assiste, conforme se verá.

Verifica-se nos autos, às págs. 08/09, que a Fiscalização informou à Autuada, no dia 08/01/25, que mediante cruzamento eletrônico de dados detectou inconsistências entre as informações prestadas pela Contribuinte e as prestadas pelas administradoras relativas às vendas no cartão de crédito/débito.

Neste mesmo documento, a Fiscalização intimou a Autuada a se pronunciar junto à Delegacia Fiscal de Pouso Alegre, no prazo de 10 (dez) dias úteis, a contar do recebimento do termo de intimação, sobre a possível falta de emissão das notas fiscais de saída, conforme inconsistências ali detalhadas.

Na oportunidade, o Fisco esclareceu que, com base no Decreto nº 44.747/08, aquela intimação não configurava início de ação fiscal.

Portanto, e até aquele momento, inexistia óbice à utilização do instrumento da denúncia espontânea, regulamentado nos arts. 207 a 211 do supracitado diploma regulamentar, hipótese em que deveriam ser observadas as alíquotas previstas na Lei nº 6.763/75 e as demais disposições contidas RICMS/MG, conforme disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06.

Vencido o prazo, sem a apresentação das justificativas cabíveis, ou sem a protocolização do instrumento da denúncia espontânea, o Sujeito Passivo seria incluído

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na programação fiscal para verificação das possíveis irregularidades e aplicação das penalidades cabíveis.

Tendo em vista a inércia da Autuada e os indícios de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, a Fiscalização lavrou o AIAF (Auto de Início de Ação Fiscal) de págs. 06, de n.º 10.000053533.41, intimação efetuada no dia 17/02/25 - requisitando informações sobre as operações da Contribuinte.

Nos termos do art. 196 do Código Tributário Nacional, o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) é documento destinado a informar ao Contribuinte o início de uma ação de fiscalização a respeito do cumprimento de suas obrigações tributárias e, conforme consta do art. 138 do CTN, ele retira, temporariamente, o direito à denúncia espontânea relativa ao período e ao objeto da fiscalização. Observe-se:

CTN

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

(...)

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

Verifica-se, portanto, que apesar de concedida a oportunidade a Autuada para regularizar espontaneamente as inconsistências apontadas na intimação enviada pelo Fisco, ela nenhuma providência tomou e dado que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, o Fisco lavrou o Auto de Infração em atenção ao parágrafo único do art. 142, do CTN:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(...)

Por sua vez, uma vez citada da lavratura do AIAF, a Autuada viu-se impossibilitada de efetuar a denúncia espontânea.

Assim, ainda que pudesse retificar as suas PGDAS transmitidas, este fato não repercutiria no lançamento, uma vez que seria feito após o início da ação fiscal.

Quanto à alegação da Impugnante de que o seu faturamento estaria dentro do limite do simples nacional previsto na Lei Complementar nº 123/06, não havendo motivo para autuação, esta encontra-se descolada da realidade demonstrada, conforme expõe o Fisco no Relatório Fiscal às págs. 13/23:

(...)

Preliminarmente, cumpre observar que, embora a empresa esteja enquadrada na condição de Microempreendedor Individual (MEI) desde 2020, a partir de 01 de janeiro de 2022 tornou-se obrigada à emissão de documentos fiscais para acobertar suas operações, haja vista que, a partir daquele exercício, em junho, ultrapassou o limite de R\$ 97.200,00 (R\$ 81.000,00 acrescido de 20%) de receita bruta previsto na Lei Complementar nº 123/2006, data em que deixou de ser enquadrável àquele regime, com efeitos retroagindo a 01 de janeiro de 2022, conforme dita o artigo 26, inciso I, daquela lei.

Contudo, embora os efeitos do seu desenquadramento de MEI retroajam ao começo de 2022, para fins de não penalizar o contribuinte - que somente poderia ter tomado conhecimento da ultrapassagem do limite e da consequente obrigação de emitir documentos fiscais quando sua receita bruta atingiu o limite de R\$ 81.000,00 no mês de maio de 2022 - o Fisco não está utilizando, neste trabalho, a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas até a data em que foi atingido esse valor, conforme se pode comprovar através da planilha de conclusão fiscal referente ao ano de 2022, que se encontra em anexo.

Nos termos do artigo 18-A, § 7º da lei complementar retro citada, a partir daquela data ela estava obrigada a comunicar seu desenquadramento de MEI e passar a cumprir suas obrigações acessórias, sobretudo a da emissão de documentos fiscais, o que não foi feito, conforme se pode comprovar através da “Consulta Optantes do Simples Nacional”, em anexo. Em função disso, o Fisco fez o desenquadramento de ofício MEI,

conforme prevê o § 8º, do artigo 18-A, d a LC 123/2006. Não tendo feito tal comunicação, o Fisco faz o desenquadramento de ofício MEI, conforme prevê o § 8º, do artigo 18-A, da LC 123/2006.

(...)

Não obstante, cabe ressaltar que as exigências deduzidas no presente lançamento não derivam do desenquadramento da Autuada de uma determinada faixa de faturamento, ou de sua exclusão do Regime do Simples Nacional.

O imposto e as penalidades lançadas decorrem da prática da Autuada promover saídas de mercadorias desacobertas de notas fiscais.

Assim, não logra êxito a pretensão da Impugnante de ver afastadas as exigências dispostas no Auto de Infração em razão dela não ter ultrapassado o limite de faturamento previsto na Lei Complementar 123/06, c/c com a Resolução CGSN nº 140/18.

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e VII, do RICMS/02 (art. 159, incisos I e VII, do RICMS/23), nos seguintes termos:

RICMS/02

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

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

(...)

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; (...)

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;

(...)

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; (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se, por oportuno, que a matéria encontra-se regulamentada nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02 (arts. 17 e 21 da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23), *in verbis*:

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.

(...)

§ 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/23 - Anexo V - Parte 2

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

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

(...)

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

§ 1º - As empresas previstas no caput:

I - deverão validar, assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, utilizando o programa disponível no endereço eletrônico <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>, observando que a assinatura deve se dar por meio de certificado digital, tipo A1,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

emitido por autoridade certificadora credenciada pela ICP-Brasil;

II - poderão utilizar outro programa ou recurso diferente do previsto no inciso I para assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, mediante autorização da SEF.

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

Ressalta-se que as informações prestadas pela Autuada, “Detalhamento Mensal de Vendas”, e pela administradora de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III do RICMS/02 (art. 93, incisos II e III, do RICMS/23).

Repita-se, por oportuno, que as saídas de mercadorias não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das informações apresentadas pela administradora de cartão de crédito e/ou débito com as vendas informadas pela Contribuinte, conforme dados constantes do “Detalhamento Mensal de Vendas”, estando o cálculo demonstrado nos Anexos I, II, III e IV do Auto de Infração.

Há que destacar as disposições da legislação tributária mineira sobre a base de cálculo do imposto, notadamente o disposto no art. 43, inciso IV do RICMS/02 art. 12, inciso I do RICMS/23:

RICMS/02

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

a) ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação ou, na sua falta:

(...)

RICMS/23

Art. 2º - O ICMS incide sobre a:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

A Impugnante protesta contra o cálculo do imposto considerando a integração do seu valor na sua base de cálculo, o conhecido cálculo por dentro, todavia, a fórmula encontra-se estabelecida na legislação.

Com efeito, conforme estabelecido no art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, bem como no art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 49 do RICMS/02, o montante do ICMS integra a sua própria base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

LC nº 87/96

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

Lei nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

RICMS/02

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

(...)

RICMS/23

Art. 18 - O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e IV do caput do art. 12 deste

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

(...)

Forçoso, então, reconhecer o acerto do Fisco quanto ao cálculo do imposto.

A alíquota aplicável às saídas desacobertas de documentos fiscais realizadas pela Autuada é a prevista no art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

(...)

Portanto, a falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita o contribuinte ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais, previstos na legislação, devendo ser utilizada a alíquota aplicável, conforme o citado art. 12, inciso I da Lei nº 6.763/75.

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

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

LC nº 123/06

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

(...)

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

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal; (...)

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

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

Importante salientar ainda que, conforme prevê o art. 26, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 59, inciso I da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18, do Comitê Gestor do Simples Nacional, o enquadramento no citado regime não exclui a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais para o acobertamento das operações de saídas (vendas) de mercadorias por parte dos contribuintes optantes.

No tocante ao pedido da Defesa para que sejam considerados os créditos de suas notas fiscais no cálculo do imposto devido, vale destacar que o procedimento de recomposição da conta gráfica do ICMS, quando esteve previsto na legislação tributária, não se aplicava à hipótese dos autos que se refere a saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, pois, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I do RICMS/02 e art. 115, inciso I do RICMS/23, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido:

RICMS/02

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

II - com documento fiscal que mencione como valor da operação importância inferior à real, no tocante à diferença;

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também, no que couber, à prestação onerosa de serviço de comunicação e à prestação de serviço de transporte. (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, vale destacar que o Decreto nº 46.698/14, com produção de efeitos a partir de 01 de fevereiro de 2015, alterou os arts. 194 e 195 do RICMS/02 e excluiu, da legislação mineira, o procedimento fiscal de Verificação Fiscal Analítica – VFA:

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:

(...)

V - conclusão fiscal;

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

"V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;"

(...)

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

(...) (Grifou-se)

Também não existe na legislação mineira em vigor o procedimento fiscal de Verificação Fiscal Analítica – VFA, conforme arts. 159 e 160 do RICMS/23.

RICMS/23

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

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

Art. 160 - Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constata-se que com a redação do art. 195 do RICMS/02 e o art. 160 do ICMS/23 está extinta a recomposição da conta gráfica do ICMS para todo e qualquer procedimento fiscal, inclusive nos casos de créditos ilegítimos ou indevidos.

E, ainda, o referido Decreto nº 46.698/14 trouxe, no seu art. 1º, a inclusão no RICMS/02 do art. 89-A que veda a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido.

Decreto nº 4.698/14

Art. 1º O Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo DECRETO Nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, fica acrescido do art. 89-A, com a seguinte redação:

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

Por sua vez, o RICMS/23 traz, no seu art. 116 a vedação expressa à compensação de créditos de ICMS com imposto vencido.

RICMS/23

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

Noutro tópico, a Impugnante requer que as multas sejam aplicadas no patamar de 27% (vinte e sete por cento), conforme possibilidade prevista no art. 53, § 9º, da Lei nº 6763/75:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

(...)

§ 9º As multas previstas nos incisos I, II e IV do caput deste artigo poderão ser pagas com as seguintes reduções, observado o disposto no § 10 deste artigo:

(...)

II - a 27% (vinte e sete por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer no prazo de dez dias do recebimento do Auto de Infração; (...)

Não se faz possível atender ao pleito da Impugnante. Conforme se vê no Documento de Ciência às págs. 45, a Autuada recebeu o Auto de Infração no dia 23/04/25 e, por sua vez, o impugnou em 22/05/25.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constata-se que a Impugnante não atendeu às condições para gozar do benefício da redução das multas tal como pretendido, uma vez que não quitou o crédito tributário em até dez dias após o recebimento do Auto de Infração.

No estágio em que a Impugnante apresentou o seu pedido de redução da multa não cabia mais a redução prevista no § 9º do art. 53 da Lei nº 6.763/75.

No que concerne ao início do processo de exclusão de ofício da Autuada do regime do Simples Nacional, a Fiscalização comprovou as 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, e inciso IV, alíneas “d” e “j”, §§ 3º e 6º, todos do art. 84 da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional – CGSN nº 140/18.

Nada obstante, com a edição da Resolução SEF de nº 5.919, de 3 de junho de 2025 (MG de 04/06/25), propôs-se a conversão do julgamento em diligência para verificar se a hipótese dos autos estaria alcançada pelo referido ato administrativo, sob o argumento de que poderia haver outro lançamento dispondo sobre a mesma matéria, o que poderia atrair a incidência do disposto no art. 2º da referida resolução para tornar sem efeito o Termo de Exclusão relacionado ao Auto de Infração que se discute.

A resolução foi editada nos seguintes termos:

RESOLUÇÃO SEF Nº 5.919, DE 3 DE JUNHO DE 2025
(MG de 04/06/2025)

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.

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Assim, frize-se, por ocasião do julgamento do presente processo pela 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuinte no dia 01/07/25, essa câmara decidiu converter o PTA em diligência para que Fisco informasse se há autuações do Sujeito Passivo, nos últimos 5 (cinco) anos, que atendam ao disposto nos arts. 1º e 2º da Resolução SEF nº 5919/25 (págs. 72).

Em atendimento à referida diligência, o Fisco se manifesta às págs. 73/74 e informa que *“não pesam sobre o Autuado autuações anteriores a presente, o que mostra que a empresa não vem incorrendo em práticas reiteradas de infração, nos termos do art. 2.º da Resolução 5919/25”*.

Em seguida, às págs. 75, é juntado aos autos o Ofício nº 036/2025 DF Pouso Alegre, no qual comunica à Autuada que o Termo de Exclusão do Simples Nacional foi tornado sem efeito, nos termos do art. 2º da Resolução SEF nº 5.919/25.

Cientificada da diligência, a Impugnante não se manifesta.

Não obstante o Termo de Exclusão do Simples Nacional ter sido tornado sem efeito, cumpre pontuar que de fato, à guisa de estabelecer condições para a exclusão de ofício do Simples Nacional em razão da prática reiterada de infrações pelo sujeito passivo, o ato administrativo disposto na Resolução SEF nº 5.919/25 pretende redefinir o que seria a denominada prática reiterada, para orientar uma conduta administrativa por parte da Autoridade Fiscal com o propósito de racionalizar o procedimento de exclusão.

Contudo, a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, disciplina as obrigações a que estão sujeitas as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional, entre as quais se destaca a obrigação de emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, nos seguintes termos:

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; (...)

Ao dispor sobre a exclusão do Simples Nacional, a Lei Complementar nº 123/06 estabelece, nos incisos V e XI do art. 29, as hipóteses ensejadoras da exclusão de ofício, quais sejam, respectivamente: quando tiver sido constatada prática reiterada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de infração ao disposto nesta Lei Complementar; e houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26.

A definição de prática reiterada foi estabelecida nos termos do § 9º do art. 29, como se segue:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 29 (...)

§ 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. (...)

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.

Mas se assim dispôs o legislador complementar nacional, indaga-se qual seria o alcance e a aplicação do ato normativo veiculado na Resolução SEF nº 5.919/25.

O ato administrativo referido pretende orientar a conduta administrativa da Autoridade Tributária em sede de procedimento de exclusão de ofício do regime diferenciado do Simples Nacional em face de contribuinte que tenha cometido violação específica prevista na Lei Complementar nº 123/06 de forma reiterada, orientando, no entanto, que o procedimento seja implementado apenas quando constatada a prática reiterada de infrações pelo sujeito passivo, apuradas em mais de um procedimento fiscal.

Com efeito, trata-se de norma procedimental *interna corporis*, cujo destinatário é a Autoridade Tributária com competência para efetuar o lançamento e lavrar o Termo de Exclusão que inicia o procedimento de exclusão do contribuinte do Simples Nacional.

Esvaziada de conteúdo genérico e de força normativa capaz de modificar a definição do que deve ser interpretado como prática reiterada, o ato administrativo referido não poderia pretender alterar ou relativizar os institutos estabelecidos no § 9º do art. 29 da Lei Complementar nº 29/06, posto que a autoridade signatária daquele ato administrativo somente poderia atuar nos exatos limites de sua competência administrativa específica para execução das atribuições que lhes são próprias no exercício do controle fiscal das atividades econômicas sujeitas à tributação do ICMS e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da gestão da política tributária definida na legislação tributária segundo o âmbito da competência tributária do Estado de Minas Gerais.

Do mesmo modo, os argumentos são suficientes para se concluir que, dado o caráter procedimental que o comando normativo do ato administrativo pretende impingir sobre a conduta administrativa da Autoridade Tributária da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, não se vislumbra efeitos retroativos da norma sobre os atos de formalização do procedimento de exclusão produzidos antes da entrada em vigor da referida resolução.

Sendo assim, pelo exposto, a princípio, a prática reiterada de promover saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal demonstrada nos autos enseja a exclusão da Autuada do Simples Nacional.

Todavia, sendo a competência para o lançamento faculdade privativa da Fiscalização, é de se manter o seu ato de tornar sem efeito o Termo de Exclusão do Simples Nacional.

Quanto ao início da obrigatoriedade de a Autuada emitir notas fiscais de saída, cumpre fazer um reparo ao adotado no lançamento.

Conforme relatado pelo Fisco, este constatou que no período de maio de 2022 a Autuada ultrapassou em mais de 20% o limite de faturamento anual para o contribuinte enquadrado como MEI (Micro Empreendedor Individual).

Nesse caso, a Contribuinte perde o benefício de não estar obrigada a emitir documentos fiscais conforme disposto no art. 116, parágrafo único, inciso II da Resolução CGSN nº 140/18 e a obrigação de emitir aqueles documentos passa a valer para o mês subsequente, no caso presente, para junho de 2022. Veja-se:

Resolução CGSN nº 140/18

Art. 116. O empresário perderá a condição de MEI nas hipóteses previstas no art. 115, e deixará de ter direito ao tratamento diferenciado e se submeterá ao cumprimento das obrigações acessórias previstas para os demais optantes pelo Simples Nacional, caso permaneça nesse Regime, ressalvado o disposto no parágrafo único. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18-A, § 9º)

(...)

Parágrafo único. Na hipótese de o empresário exceder os limites de receita bruta anual a que se referem o caput e o inciso I do § 1º-A do art. 100, a perda do tratamento diferenciado relativo à emissão de documentos fiscais previsto no art. 106 ocorrerá: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18-A, § 16)

(...)

II - a partir do mês subsequente ao da ocorrência do excesso, na hipótese de ter excedido o referido limite em mais de 20% (vinte por cento).

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta feita, uma vez tendo ultrapassado em mais de 20% o limite da receita bruta anual em maio de 2022, a Autuada passou a estar obrigada a emitir documentos fiscais em junho de 2022, mês subsequente ao da ocorrência do excesso.

Consequentemente, uma vez que é a constatação da infração relativa a não emissão de notas fiscais de saídas que enseja a cobrança do ICMS, acrescido da Multa de revalidação disposta no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, tais exigências não encontram suporte no mês de maio de 2022.

Quanto à eleição da titular da empresa para o polo passivo da obrigação tributária, é importante ressaltar que, no que pertine ao empresário individual, sua responsabilidade é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

É que o registro do empresário individual não dá origem a uma pessoa jurídica distinta de sua pessoa física, muito embora, para fins tributários, tenha também que providenciar sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica.

Como não há personificação jurídica sobressalente, também não há diferenciação patrimonial entre o conjunto de bens destinado para o exercício da empresa e os demais bens particulares.

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 CARLOS CERVI – JULGADO EM 19.02.2013)

(...) (DESTACOU-SE)

Portanto, não há distinção entre a pessoa natural e a firma por ele constituída. Assim, nos casos de exigências fiscais em que figura como sujeito passivo um contribuinte “empresário” (individual), o titular do estabelecimento - pessoa física - responde com todos os seus bens patrimoniais tanto pelos débitos do CNPJ, quanto pelos do CPF, haja vista que os patrimônios se confundem, fazendo de uma só pessoa o sujeito de direitos e obrigações.

Nessa linha, a capitulação legal encontra-se devidamente registrada no Auto de Infração. Veja-se:

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

Lei nº 10.406/02

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços. Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

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

(...)

Lei nº 13.105/15

Art. 789. O devedor responde com todos os seus bens presentes e futuros para o cumprimento de suas obrigações, salvo as restrições estabelecidas em lei.

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 86 e, ainda, para excluir as exigências relativas ao mês de maio/2022. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 30 de setembro de 2025.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente