

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.223/22/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002404919-88  
Impugnação: 40.010154451-01, 40.010154427-05 (Coob.)  
Impugnante: Neuza Maria Martins Castanheiro  
IE: 003850130.00-39  
Neuza Maria Martins Castanheiro (Coob.)  
CPF: 551.336.579-00  
Proc. S. Passivo: André Luiz Silva de Lima/Outro(s)  
Origem: DF/Muriaé

### **EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO.** A titular da empresa individual responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 966 e 967 do Código Civil e art. 789 do Código de Processo Civil. No caso do presente processo, há comprovação de seus atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO.** Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito/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, sendo esta última adequada ao disposto no inciso I do § 2º do citado artigo.

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

Lançamento procedente. Improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisões unânimes.

### **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 Autuada no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS-D) e os valores constantes em extratos fornecidos por administradoras de cartões de crédito/débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/10/20 a 31/12/21.

A Autuada é optante pelo regime de tributação do Simples Nacional desde 24/09/20.

No dia 27/05/22, foi lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000042590.81 (pág. 05), o qual foi cientificado à Contribuinte em 08/06/22 (pág. 06).

Em 28/06/22, foi, então, emitido o Auto de Infração de págs. 01/04. Por meio deste, são exigidos 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 inciso I do § 2º do citado artigo.

Além do Relatório Fiscal-Contábil às págs. 07/15, integram o presente Auto de Infração os seguintes documentos gravados em mídia digital:

- 9.1. Dados do sujeito passivo;
- 9.2. Consulta Cadastral Integrada demonstrando dados da coobrigada;
- 9.3. Demonstrativo da receita bruta total do sujeito passivo;
- 9.4. Demonstrativo do rateio entre a saída com tributação normal e a saída com substituição tributária/isenta/prestação de serviço sobre a receita bruta total auferida pelo sujeito passivo;
- 9.5. Relatório “Detalhamento por Operações (Itens Registro 65)” / “REGISTRO 1110 - OPERAÇÕES DIÁRIAS DE PAGAMENTO POR MEIO DE CAPTURA” – Dados remetidos pelas administradoras de cartão de crédito/débito do sujeito passivo;
- 9.6. Conclusão Fiscal - Operações de Crédito, Débito e Similares;
- 9.7. Demonstrativo de apuração do valor total de cartão emitido pelas administradoras de cartão de crédito e débito do sujeito passivo 2020;
- 9.8. Demonstrativo de apuração do valor total de cartão emitido pelas administradoras de cartão de crédito e débito do sujeito passivo 2021;
- 9.9. Demonstrativo do crédito tributário total do sujeito passivo 2020;
- 9.10. Demonstrativo do crédito tributário total do sujeito passivo 2021;
- 9.11. Demonstrativo do crédito tributário total do sujeito passivo.

A Sr.<sup>a</sup> Neuza Maria Martins Castanheiro foi inserida no polo passivo da autuação na condição de Coobrigada, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (Lei Federal nº 5.172/66) c/c art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da

Lei nº 6.763/75 e, ainda, 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).

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão da Autuada acima identificada do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional (págs. 53/54), tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 29, incisos V e XI e §§ 1º, 3º e 9º, inciso I e art. 33 da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” e §§ 3º, 6º, inciso I da Resolução CGSN nº 140/18.

A Autuada foi cientificada da emissão do Auto de Infração e do Termo de Exclusão do Simples Nacional em 13/07/22, conforme documentos às págs. 55/56 e 62/65.

A Coobrigada foi cientificada da emissão do Auto de Infração em 06/07/22, conforme documentos às págs. 57/58 e 61.

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, por procurador legalmente constituído e tempestivamente, Impugnação ao Auto de Infração às págs. 66/71, com cópia às págs. 72/77; apresentam, ainda, Impugnação específica ao Termo de Exclusão do Simples Nacional às págs. 84/93.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

Como primeira preliminar, as Impugnantes informam que não têm o menor conhecimento da procedência das informações oriundas das administradoras, sendo assim, entendem não haver como rebater as alegações da Fiscalização.

Consideram ter havido cerceamento de defesa, tendo em vista que não receberam todos os documentos utilizados na constituição dos valores apresentados.

Requerem que sejam intimadas as empresas administradoras de cartões de crédito/débito a fornecer às Impugnantes a relação de valores que por elas foi cedida ao Fisco.

Este argumento não se mostra plausível, na medida em que:

- a Autuada contratou os serviços financeiros das administradoras de cartões;
- se não o fez, deveria ter apurado, diariamente, o faturamento da empresa, a partir do equipamento contratado;
- e recebeu, ao longo de todo o período, os valores correspondentes às vendas que realizou, em que houve a utilização destes meios de pagamento: cartão de crédito e débito.

Considerados estes aspectos da questão, só se pode concluir que as informações das administradoras são de seu conhecimento cotidiano.

Além disso, o acesso ao e-PTA permite que as Impugnantes possam conhecer todos os dados objeto da autuação, inclusive os que constam nos anexos 9.5 e 9.6 do Auto de Infração, onde consta as operações de crédito/débito informadas pelas empresas administradoras de cartões de crédito/débito, o que dispensa a intimação solicitada.

Em segunda preliminar, as Impugnantes argumentam que se mostra ilegal a quebra do sigilo bancário, sem a prévia autorização judicial, conforme entendimento do STF, e sem a prévia comunicação às Impugnantes de tal procedimento, o que torna o mesmo eivado de vício insanável, tornando-o nulo de pleno direito.

Contudo, como devidamente esclarecido pela Fiscalização em sua Manifestação Fiscal, as administradoras estão obrigadas a informar regularmente ao Fisco sobre as operações realizadas por contribuintes do ICMS, por força de previsão legal que será abordada no mérito.

Não há, então, que se falar em qualquer ilegalidade nesta atuação.

Sendo assim, rejeitam-se as prefaciais arguidas.

### **Do Pedido de Perícia**

À pág. 87, as Impugnantes formulam pedido de perícia técnica, a fim de apurar o lançamento dos valores exigidos na presente notificação, mais precisamente: a verificação do fato de não terem sido levadas em consideração as vendas de mercadorias com isenções, imunidades e substituição tributária. Este pedido é repetido à pág. 93.

E quanto a este quesito, verifica-se, como bem aponta a Fiscalização à pág. 08, que na falta de informações fornecidas pela Autuada em seus PGDAS-D, a apuração deste tema foi feita a partir de suas notas fiscais de entrada.

Analisando-se o conteúdo dos anexos 9.9 e 9.10, observa-se que foi exigido o ICMS apenas sobre as operações de saída com tributação normal, e não sobre todas as operações realizadas pela Autuada.

Sendo assim, sobre este tema a perícia se mostra desnecessária, por perda de objeto.

Curiosamente, a Fiscalização, em sua Manifestação de pág. 114, menciona que as Impugnantes teriam apresentado como quesito, não o tema referido acima, mas, sim, o que segue: “comprovar que as existem notas fiscais emitidas referentes às vendas para entrega futura e faturamento antecipado”.

Não foi possível identificar na Impugnação ao Auto de Infração às págs. 65/71, com cópia às págs. 72/77, ou mesmo na Impugnação específica ao Termo de Exclusão do Simples Nacional às págs. 84/93, a menção a este segundo quesito.

De qualquer forma, diga-se, de antemão, que, como esclarece a Fiscalização, a verificação quanto a operações que envolvam vendas para entrega futura e faturamento antecipado devem ser perscrutadas nas notas fiscais emitidas, bem como na escrita fiscal e contábil da Autuada, o que não requer conhecimento técnico especializado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assinale-se que a Autuada transmitiu seus PGDAS-D com faturamento igual a zero, o que significa que não deu conhecimento ao Fisco da prática de **qualquer operação deste tipo que tenha realizado**.

Sendo assim, indefere-se o pedido de perícia.

### Do Mérito

Como relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS-D) e os valores constantes em extratos fornecidos por administradoras de cartões de crédito/débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/10/20 a 31/12/21.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão da Autuada acima identificada do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional (págs. 53/54), tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 29, incisos V e XI e §§ 1º, 3º e 9º, inciso I e art. 33 da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” e §§ 3º, 6º, inciso I da Resolução CGSN nº 140/18.

A Autuada é optante pelo regime de tributação do Simples Nacional desde 24/09/20. Está, portanto, submetida à obrigação de emitir documento fiscal a cada operação de saída que realizar.

Esta obrigação se encontra prevista no art. 26, inciso I da Lei Complementar 123/06, que assim dispõe:

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;

As Impugnantes alegam que indícios e presunções não são suficientes para embasar autuação do Fisco (pág. 69).

No Relatório Fiscal – Contábil, às págs. 7/15, consta que, no período de 01/10/20 a 31/12/21, a Contribuinte transmitiu os PGDAS-D com os valores zerados, relativos à receita bruta auferida. É o que, de fato, se confirma ao analisar os PGDAS-D transmitidos pela Autuada no referido período, conforme cópias às págs. 17/48 dos autos.

Verifica-se que a irregularidade apontada pela Fiscalização na peça fiscal está claramente provada, pois:

- por um lado, tem-se PGDAS-D onde **a Autuada não informou qualquer operação por ela realizada ou faturamento por ela auferido;**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- e do outro, tem-se os extratos das administradoras de cartões de crédito/débito, do período de 01/10/20 a 31/12/21, cujas informações foram transcritas na aba “ANEXO 9.5” da planilha Excel (.xlsx) denominada “Demonstrativo Auto de Infração” que integra o Anexo 4 do e-PTA, a comprovar que houve, sim, operações que geraram faturamento, o qual foi omitido pelas Impugnantes.

A Fiscalização tomou, portanto, a receita bruta de vendas omitidas, gerada no referido período, para o cálculo do ICMS, tendo como fonte as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

Quanto ao rateio da saída de mercadorias entre saída com tributação normal e saída com substituição tributária e/ou isentas, este foi realizado a partir das notas fiscais eletrônicas de entrada, cuja amostra consta dos seguintes arquivos contidos na Pasta “Anexo Provas” do e-PTA:

- a) Arquivo Excel denominado NFE\_ITENS-38861024000108\_00385, contendo registros sobre notas fiscais eletrônicas emitidas por fornecedores da Autuada, para o período de 06/10 a 30/12/20;
- b) Arquivo Excel denominado NFE\_ITENS-38861024000108\_00385 (1), contendo registros sobre notas fiscais eletrônicas emitidas por fornecedores da Autuada, para o período de 01/10 a 31/12/21.

Os valores do “faturamento omitido total” e do “faturamento omitido nas operações com tributação normal” foram arbitrados, nos termos do art. 51, incisos I e VI da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 51. O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

I - o contribuinte não exhibir à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

(...)

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé a declaração, o esclarecimento prestado ou o documento expedido pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

Verifica-se que, a partir das notas fiscais eletrônicas de entrada, a Fiscalização chegou aos seguintes percentuais de “faturamento omitido com tributação normal” / “faturamento omitido total”:

- Para os meses de outubro a dezembro/20: 23% (vinte e três por cento);
- Para o ano de 2021: 40% (quarenta por cento).

Na aba “ANEXO 9.6” da planilha “Demonstrativo Auto de Infração”, a Fiscalização apura, por meio de Conclusão Fiscal, os valores mensais recebidos pela Autuada a título de cartão de débito/crédito e Pix/Transferências.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nas abas “ANEXO 9.7” e “ANEXO 9.8” da planilha “Demonstrativo Auto de Infração”, a Fiscalização apura, respectivamente, para os anos de 2020 e 2021, os valores mensais do “faturamento omitido total” e do “faturamento omitido nas operações com tributação normal”.

Nas abas “ANEXO 9.9” e “ANEXO 9.10” da planilha “Demonstrativo Auto de Infração”, a Fiscalização apura, respectivamente, para os anos de 2020 e 2021, os valores mensais do ICMS devido, da Multa de Revalidação e, ainda, da Multa Isolada, com a aplicação do limitador previsto no art. 55, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

O Demonstrativo do Crédito Tributário Total por Ano é apresentado na aba ANEXO 9.11” da planilha “Demonstrativo Auto de Infração”.

Restam afastadas, portanto, as alegações de que a peça fiscal estaria baseada apenas em “indícios e presunções”.

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, V e VII, do RICMS/02, nos seguintes termos:

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

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

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

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;

Registre-se que se encontram regulamentadas nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02 as obrigações, impostas às administradoras de cartões, de manutenção e entrega de arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares. Veja-se:

Art. 10-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas ou do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, ainda que não regularmente inscritas, cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito 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/instituicoesdepagamento>.

(...)

Art. 13-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares entregarão o arquivo eletrônico de que trata o art. 10-A deste anexo até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

§ 1º As empresas de que trata o caput:

I - deverão validar, assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, utilizando o programa TED\_TEF, disponível no endereço eletrônico

[www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento), observando que a assinatura deve se dar por meio de certificado digital, tipo A1, emitido por autoridade certificadora credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - 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 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.

As informações prestadas pela administradora de cartão de crédito/débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III do RICMS/02, transcrito a seguir:

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



(...)

II - a declaração, a informação e os documentos de controle interno exigidos pelo Fisco que permitam esclarecer ou acompanhar o comportamento fiscal do contribuinte ou de qualquer pessoa que guarde relação com os interesses da fiscalização do imposto;

III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar, realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas ou do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, ainda que não regularmente inscritas, cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto.

Parágrafo único. As informações a que se refere o inciso III do caput serão mantidas, geradas e transmitidas em arquivo eletrônico segundo as disposições constantes do Anexo VII e, quando solicitado pela autoridade fiscal, apresentadas em relatório impresso em papel timbrado da empresa ou em meio magnético, conforme leiante previsto em ato COTEPE/ICMS, e assinadas digitalmente pela administradora de cartão de crédito, de débito ou similar, contendo a totalidade ou parte das informações apresentadas em meio eletrônico, conforme a intimação.

Em sua Defesa, as Impugnantes procuram, não propriamente contestar a existência de operações de saída desacobertadas de documento fiscal, mas sim que a sistemática de venda de alimentos fornecidos por restaurantes envolve uma prestação de serviço do aplicativo, que deveria ser excluída da base de cálculo do ICMS no presente caso.

Argumentam que *“quase a metade das vendas de alimentos são realizadas através de aplicativos como o Ifood e os valores dos produtos são pagos pelo cliente ao aplicativo, que posteriormente são pagos ao Justificante com deságio de 20%”* (pág. 68).

Afirmam que *“a taxa paga aos apps constitui o preço do serviço básico desempenhado por eles, que poderia ser enquadrado como serviço de intermediação entre os restaurantes e consumidores, presente na lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03 e, portanto, na esfera da competência tributária dos municípios, por meio do ISS”*.

Contudo, não cabe razão às Impugnantes.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Chama a atenção o fato de que a administradora informa os valores recebidos por meio de cartão de crédito ou débito **em nome da Autuada, e não em nome de qualquer aplicativo**. Se há outros valores suplementares que seriam destinados ao aplicativo, estes não estariam inseridos nos extratos fornecidos pelas administradoras de cartões. Como entender, como pretendem as Impugnantes, que os valores, que foram tomados pelo Fisco como faturamento omitido, têm em seu bojo parte a ser paga ao aplicativo?

Neste sentido, as Impugnantes chegam a afirmar às págs. 68, 74 e 86 que a referida **“taxa não se trata de importância “paga, recebida ou debitada” aos restaurantes, uma vez que normalmente é cobrada em separado**”. Se está em separado, não se encontra inserida nos valores informados pelas administradoras de cartões ao Fisco, e por isto não há nada a deduzir.

Considere-se, ainda, o aspecto enfatizado pela Fiscalização, em sua Manifestação Fiscal, a partir da transcrição de trecho do Acórdão nº 21.300/17/2ª, abaixo reproduzido:

A CONSULTA INTERNA Nº. 032/12 VEM ESCLARECER QUE, CONFORME O ART. 50, INCISO I, ALÍNEA “A” C/C ART. 2º, INCISO VIII, E ART. 43, INCISO VI, TODOS DO RICMS/02, TODAS AS IMPORTÂNCIAS RECEBIDAS OU DEBITADAS DEVEM INTEGRAR A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, O QUE INCLUI AS GORJETAS. VEJA-SE:

CONSULTA INTERNA Nº 032/2012 – 02/04/2012 ASSUNTO: ICMS - BASE DE CÁLCULO - GORJETA/ “COUVERT” ARTÍSTICO/ SERVIÇO DE “VALLET”

ORIGEM: DF JUIZ DE FORA

CONSULENTE: MARCOS RENATO MOREIRA SILVEIRA

EXPOSIÇÃO/PERGUNTA: CONSOANTE O DISPOSTO NO ARTIGO 50, INCISO I, ALÍNEA “A”, C/C ART. 2º, INCISO VIII, E ART. 43, INCISO VI, TODOS DO RICMS/02, NA FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS CORRESPONDENTE AO FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO, BEBIDA OU OUTRA MERCADORIA POR BAR, RESTAURANTE OU POR QUALQUER ESTABELECIMENTO QUE EXPLORE TAL ATIVIDADE, DEVERÃO SER CONSIDERADAS TODAS AS QUE CITA CONSULTA INTERNA Nº 032/2012 FICA CLARO QUE TODOS OS VALORES QUE ENVOLVEM O FORNECIMENTO DE ALIMENTOS, NA ATIVIDADE ECONÔMICA PRATICADA PELA AUTUADA, DEVEM COMPOR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS IMPORTÂNCIAS RECEBIDAS OU DEBITADAS PELO ALIENANTE OU REMETENTE, COMO FRETE, SEGURO, JURO, ACRÉSCIMO OU OUTRA DESPESA QUALQUER, SENDO QUE O FATO GERADOR DA REFERIDA OPERAÇÃO ENGLOBA OS SERVIÇOS INERENTES AO FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO, E O VALOR TOTAL DA OPERAÇÃO COMPREENDE O FORNECIMENTO DA MERCADORIA E A PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

RELATIVAMENTE À GORJETA, ESTA SUPERINTENDÊNCIA JÁ SE MANIFESTOU NO SENTIDO DE QUE ESTA INTEGRA A BASE DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CÁLCULO DO ICMS, QUANDO DO FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO, BEBIDA OU OUTRA MERCADORIA POR BAR, RESTAURANTE OU POR QUALQUER ESTABELECIMENTO QUE EXPLORE TAL ATIVIDADE (PARECER DOET/SLT Nº 006/1999 E CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 004/1999).

RESPOSTA:

COM FUNDAMENTO NO MENCIONADO ART. 50, INCISO I, ALÍNEA “A” DO RICMS/02 E AINDA, CONSIDERANDO AS MANIFESTAÇÕES DESSA DOLT/SUTRI, **CONCLUI-SE QUE O ICMS INCIDIRÁ SOBRE O VALOR INTEGRAL COBRADO DO CLIENTE PELO FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO, NO QUAL DEVERÃO SER INSERIDAS TODAS AS IMPORTÂNCIAS RECEBIDAS OU DEBITADAS PELO ALIENANTE DO PRODUTO.**

É DE SE CONCLUIR QUE TODA A IMPORTÂNCIA COBRADA PELO CONTRIBUINTE (FORNECEDOR DA REFEIÇÃO) AO SEU CLIENTE/CONSUMIDOR, DEVERÁ REPERCUTIR NO ICMS DEVIDO, AINDA QUE RELATIVA A COUVERT ARTÍSTICO, SERVIÇO DE VALLET OU A GORJETA.

DESSA FORMA, INDEPENDENTEMENTE DE TRATAR-SE DE CONTRATO PREVIAMENTE FIRMADO COM O ARTISTA OU COM O MANOBRISTA, O VALOR A ELES RELATIVO ESTARÁ SUBMETIDO À COBRANÇA DO ICMS, VISTO QUE COMPORÃO A BASE DE CÁLCULO DO REFERIDO IMPOSTO EM CUMPRIMENTO A REGRA CONTIDA NO DISPOSITIVO ACIMA CITADO. (GRIFOU-SE).

Caracterizada a saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02, *in verbis*:

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;

Mesmo estando a Autuada enquadrada no regime do Simples Nacional, a conduta ilícita de dar saída a mercadorias desacobertadas de documentação fiscal leva à apuração do ICMS e multas devidas não mais pela sistemática deste regime de recolhimento, mas segundo a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, conforme disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06, abaixo transcrito:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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;

Sendo assim, cabe destacar as disposições da legislação tributária mineira sobre a base de cálculo do imposto, notadamente o disposto no art. 43, inciso IV c/c item 21 da Parte 1 do Anexo IV, todos do 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:

(...)

VI - no fornecimento de alimentação, bebida ou outra mercadoria por bar, restaurante ou por qualquer estabelecimento que explore tal atividade, o valor total da operação, compreendendo o fornecimento da mercadoria e a prestação do serviço, observado o disposto no item 21 da Parte 1 do Anexo IV;

Parte 1 do Anexo IV:

Item	Hipótese/ Condições	Redução de (%)	Eficácia até:	Fundamentação
21	Fornecimento de alimentação, excluídas as bebidas, quando promovida por:  a) bares, restaurantes, lanchonetes e estabelecimentos similares;	53,33	31/12/32	Convênio ICMS 190/17

Da mesma forma, a alíquota aplicável às saídas realizadas pela Autuada é a prevista no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

Verifica-se que, ao ICMS exigido, foi acrescida a Multa de Revalidação, conforme previsto no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, transcrita a seguir:

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.

Já a Multa Isolada está prevista no art. 55, inciso II, com a aplicação do limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

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

(Grifou-se)

Conclui-se estarem corretas as exigências feitas na peça fiscal.

Os demais argumentos apresentados pelos Impugnantes foram insuficientes para afastar as exigências fiscais.

Conforme relatado, foi incluída no polo passivo da obrigação tributária a Sr.<sup>a</sup> Neuza Maria Martins Castanheiro, empresária individual, na condição de Coobrigada, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional

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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

As infrações narradas no Auto de Infração, devidamente caracterizadas nos autos, **não** se confundem com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infração em cuja definição o dolo específico é elementar.

Além disso, no caso do presente processo, a pessoa jurídica autuada é uma firma individual, modalidade de sociedade em que o patrimônio da empresa se confunde com o do próprio titular, sendo ilimitada a responsabilidade deste, não fazendo sentido, portanto, qualquer arguição de ilegitimidade passiva.

Cumpre destacar que a condição de empresário individual tem previsão nos arts. 966 e 967 do Código Civil (Lei nº 10.406/02) e, neste caso, não existe distinção de personalidade jurídica entre a pessoa física e a pessoa jurídica. Já o art. 789 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/15) dispõe que o devedor responde com todos os seus bens presentes e futuros para o cumprimento de suas obrigações, salvo as restrições estabelecidas em lei. 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.

Lei nº 13.105/15 - (CPC)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

São várias as decisões de nossos tribunais nesse sentido, dentre as quais podem ser destacadas:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. FIRMA INDIVIDUAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO TITULAR. LEGITIMIDADE PASSIVA.

I - CONQUANTO SEJA POSSÍVEL NOVO DIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA INCLUIR OS SÓCIOS NO POLO PASSIVO DO EXECUTIVO FISCAL MOVIDO CONTRA EMPRESA EXECUTADA, "É NECESSÁRIO QUE A FAZENDA PÚBLICA ESPECIFIQUE O FUNDAMENTO QUE LHE AUTORIZA AFIRMAR A RESPONSABILIDADE DO SÓCIO, CABENDO-LHE TRAZER AOS AUTOS DA EXECUÇÃO ELEMENTOS QUE CORROBREM A SUA ALEGAÇÃO" (AG 2003.01.00.003134-6/MG, REL. DESEMBARGADOR FEDERAL MÁRIO CÉSAR RIBEIRO, 8ª TURMA DO TRF DA 1ª REGIÃO, JULGADO EM 22/10/2003).

II - EM SE TRATANDO DE FIRMA INDIVIDUAL, TODAVIA, A RESPONSABILIDADE DO PROPRIETÁRIO É ILIMITADA, E SEU PATRIMÔNIO SE CONFUNDE COM O DA EMPRESA. PRECEDENTES: STJ, RESP 507317/PR, REL. MIN. LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJU/I DE 08/09/2003, P. 241; TRF-1ª REGIÃO, AC 1997.01.00.032436-6/RR, REL. JUIZ FEDERAL LEÃO APARECIDO ALVES, SEGUNDA TURMA SUPLEMENTAR, DJU/II DE 14/11/2002, P. 362; ENTRE OUTROS.

III - AGRAVO PROVIDO.

(TRF1 - AGRAVO DE INSTRUMENTO: AG 4807 RR 2003.01.00.004807-2 - PUBLICAÇÃO: 27/02/2004 DJ P.97)

PROCESSUAL CIVIL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO POR TRIBUTOS A CARGO DA PESSOA JURÍDICA. DILAÇÃO PROBATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE.

"1. É DA ESSÊNCIA DO PROCESSO DE EXECUÇÃO A BUSCA DA SATISFAÇÃO RÁPIDA E EFICAZ DO CREDOR. POR ESSE MOTIVO, O NOSSO SISTEMA PROCESSUAL ESTABELECEU COMO CONDIÇÃO ESPECÍFICA DOS EMBARGOS DO DEVEDOR A SEGURANÇA DO JUÍZO, CAPAZ DE TORNAR ÚTIL O PROCESSO APÓS A REJEIÇÃO DOS EMBARGOS.

2. TODAVIA, A DOUTRINA E A JURISPRUDÊNCIA, DIANTE DA EXISTÊNCIA DE VÍCIOS NO TÍTULO EXECUTIVO QUE POSSAM SER DECLARADOS DE OFÍCIO, VÊM ADMITINDO A UTILIZAÇÃO DA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE, CUJA PRINCIPAL FUNÇÃO É A DE DESONERAR O EXECUTADO DE PROCEDER À SEGURANÇA DO JUÍZO PARA DISCUTIR A INEXEQUIBILIDADE DE TÍTULO OU A ILIQUIDEZ DO CRÉDITO EXEQUENDO.

3. VERSANDO A CONTROVÉRSIA RESPONSABILIDADE DE SÓCIO POR TRIBUTOS DEVIDOS PELA PESSOA JURÍDICA, A SOLUÇÃO REPOUSA NO EXAME DE PROVAS.

**4. TRATANDO-SE DE FIRMA INDIVIDUAL, A RESPONSABILIDADE DO SÓCIO É ILIMITADA, O QUE, A FORTIORI, OBSTA A ARGUIÇÃO DE ILEGITIMIDADE PASSIVA,** MORMENTE EM SE TRATANDO DE EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE, ONDE NÃO SE ADMITE DILAÇÃO PROBATÓRIA.

5. RECURSO ESPECIAL PROVIDO.” G.N.”

(STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 507.317 - PR - DJ 08/09/2003 P. 241)

Correta, portanto, a inclusão da Sr.<sup>a</sup> Neuza Maria Martins Castanheiro, empresária individual, no polo passivo da obrigação tributária, nos termos da legislação acima identificada.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

No que concerne à exclusão de ofício da Contribuinte do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos dos arts. 26, inciso I, 28 e 29, incisos V e XI, § § 1º, 3º e § 9º, inciso I da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, § § 3º e 6º, inciso I da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18. Veja-se a legislação mencionada:

Lei Complementar nº 123/06

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

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

(...)

Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

(...)

Resolução CGSN nº 140/18

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

(...)

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

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 desacobertas de documentos fiscais.

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c 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*:

### Lei Complementar 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)

I - da RFB;

II - das secretarias de fazenda, de tributação ou de finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento; e

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)

§ 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)

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

No e-PTA, verifica-se que as Impugnantes anexaram em separado a sua defesa administrativa referente ao processo de exclusão do regime do Simples Nacional.

Nesta peça de Defesa, as Impugnantes informam que foi iniciado o procedimento de exclusão do Impugnante do Simples Nacional sem análise do recurso administrativo avariado junto à Secretaria do Estado da Fazenda de Minas Gerais, situação que fere os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Alegam que as irregularidades supostamente apontadas são objeto de recurso e caso a empresa seja excluída do simples nacional, antes da análise do recurso administrativo ou mesmo de um processo judicial transitado em julgado, prejudica demasiadamente a empresa, que pode, inclusive, fechar as portas durante todo o trâmite dos recursos e processos.

Contudo, neste tema a razão não se encontra ao lado das Impugnantes, pois o processo de exclusão é concluído **após o encerramento da fase administrativa do Auto de Infração**. E há uma justificativa para este procedimento, na medida em que a exclusão decorre da comprovação do cometimento de conduta ilícita pelo contribuinte que, conforme disposto na Lei Complementar nº 123/06, enseja sua exclusão.

No presente caso, seria o descumprimento reiterado da obrigação de emitir documento fiscal de venda, conforme estipulado no art. 26, inciso I c/c art. 29, incisos V e XI da referida lei complementar.

Desta forma, somente após a apreciação sobre a procedência do lançamento pelo Conselho de Contribuinte de Minas Gerais é que o processo de exclusão do Simples Nacional pode ser concluído.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si. Nesse sentido, este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão nº 22.394/17/1ª:

ACÓRDÃO: 22.394/17/1ª

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL (PGDAS) COM 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.

SIMPLES NACIONAL – EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA A SUA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEA "J" DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94 DE 29/11/11. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

No caso, a Autuada foi excluída do regime do Simples Nacional, nos termos do art. 29, incisos V e XI e § § 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06.

A Contribuinte foi intimada da referida exclusão, bem como do Auto de Infração, apresentando impugnação, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

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

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - PRELIMINAR DE NULIDADE DA SENTENÇA - AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO - INOCORRÊNCIA - EMPRESÁRIO - EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL - DECISÃO MOTIVADA -

OPORTUNIDADE DE CONTRADITÓRIO - REGULARIDADE - ICMS - BASE DE CÁLCULO - COMPENSAÇÃO DA TAXA DE ADMINISTRAÇÃO - INVIABILIDADE - MULTA ISOLADA - VALOR - REGULARIDADE - CARÁTER CONFISCATÓRIO - NÃO CONFIGURAÇÃO - ART. 85, §11, DO CPC/2015 - MAJORAÇÃO DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. - APRESENTANDO-SE A SENTENÇA NOS MOLDES DO ARTIGO 489 DO NCPC, TENDO SE MANIFESTADO ACERCA DE TODAS AS MATÉRIAS AVENTADAS NOS AUTOS, EM ESTRITA OBEDIÊNCIA AO §1º, INCISO IV, DO REFERIDO DISPOSITIVO, NECESSÁRIO CONCLUIR-SE PELA SUA REGULARIDADE, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR NA OCORRÊNCIA DE NULIDADE. - TENDO SIDO DEVIDAMENTE MOTIVADA A EXCLUSÃO DO AUTOR DO SIMPLES NACIONAL, COM A INDICAÇÃO DOS FUNDAMENTOS LEGAIS APLICÁVEIS E OBSERVÂNCIA DO CONTRADITÓRIO, DEVE SER RECONHECIDA A REGULARIDADE DO ATO.

(...)

(TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.12.169985-4/001, RELATOR(A): DES.(A) ADRIANO DE MESQUITA CARNEIRO (JD CONVOCADO) , 3ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 22/06/2017, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 18/07/2017).

(...)

#### MÉRITO

PRIMEIRAMENTE ALEGA O APELANTE QUE SUA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL ESTÁ EIVADA DE VÍCIO, POIS O LANÇAMENTO NÃO INDICA O MANDAMENTO CONTIDO NA LC 123/06 OU OUTRA LEGISLAÇÃO CORRELATA QUE DARIA SUPORTE AO ATO, RESTANDO OFENDIDOS OS PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA E DO DEVIDO PROCESSO LEGAL.

TODAVIA, O DOCUMENTO DE F. 125/126, TERMO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL, APONTA AS RAZÕES PELAS QUAS FOI O CONTRIBUINTE EXCLUÍDO DO REGIME ESPECIAL, EXPONDO QUE:

NO PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE JULHO/2007 A FEVEREIRO/2010, REITERADAMENTE, PROMOVEU SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, AS QUAIS PERFAZEM UM VALOR TOTAL DE R\$1.894.005,31 (UM MILHÃO, OITOCENTOS E NOVENTA E QUATRO MIL, CINCO REAIS E TRINTA E UM CENTAVOS), CONFORME DEMONSTRADO NO PROCESSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO Nº 01.000166535.46.

ALÉM DISSO, FORAM INDICADOS OS FUNDAMENTOS LEGAIS PARA TAL EXCLUSÃO, SENDO EXPRESSAMENTE CITADAS AS LEGISLAÇÕES E OS ARTIGOS ESPECÍFICOS APLICÁVEIS.

TAL TERMO FOI DEVIDAMENTE RECEBIDO E ASSINADO PELO APELANTE, LHE SENDO ASSEGURADA A APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR, PORTANTO, EM INOBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA E DEVIDO PROCESSO LEGAL.

(...) (GRIFOU-SE).

Quanto ao mérito da exclusão, verifica-se que ela decorre da comprovação da prática reiterada de infração à legislação do Simples Nacional, o que se deu no presente caso. O primeiro mês da irregularidade foi outubro de 2020, fazendo com que a prática reiterada esteja caracterizada a partir de 01/11/20, como consta no Termo de Exclusão.

Registre-se que as Impugnantes desenvolveram uma extensa argumentação em que contestam a redação do art. 76, § 6º, inciso I da Resolução CGSN nº 94/11 e depois do art. 84, § 6º, inciso I Resolução CGSN nº 140/18, por terem especificado que as infrações podem ser formalizadas por intermédio de Auto de Infração (...), em um ou mais procedimentos fiscais. Veja-se:

Art. 29.

(...)

§ 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 dois ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos cinco anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento, **em um ou mais procedimentos fiscais;**

(Grifou-se)

O entendimento das Impugnantes é de que esta alteração da redação do citado art. 76, § 6º, inciso I da Resolução CGSN nº 94/11 estaria em contradição com a redação original do art. 29 da Lei Complementar nº 123/06, o qual tinha apenas cinco parágrafos, de modo que não havia definição do que seria prática reiterada, que surge apenas com a introdução do § 9º pela Lei Complementar nº 139/11.

Entendem ainda que o atual art. 29, § 9º, inciso I, da Lei Complementar nº 123/06, prevê a dupla autuação como condição de caracterização da reincidência simples.

Por esta razão, as Impugnantes afirmam que esta alteração legislativa seria ilegal, desproporcional e destituída de razoabilidade.

Cabe aqui reconhecer que esta discussão não pode ser travada no âmbito deste Conselho, que está adstrito a aplicar ato normativo em vigor, não podendo negá-lo ou discutir sua constitucionalidade, por força do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Frisa-se que as exigências fiscais constantes no Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. O crédito tributário relativo à recomposição da conta gráfica, consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento, uma vez que deverá ser apurado somente após a notificação da Contribuinte quanto à publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Jesunias Leão Ribeiro (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

**Sala das Sessões, 29 de setembro de 2022.**

**Alexandre Périssé de Abreu  
Relator**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente**

P