

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.519/23/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002790766-55  
Impugnação: 40.010156077-12  
Impugnante: Ronie Martins Silva 06076655640  
IE: 003752356.00-32  
Coobrigado: Ronie Martins Silva  
CPF: 060.766.556-40  
Origem: DF/Montes Claros

### **EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO.** O 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 art. 966 e 967 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil) e art. 789, da Lei nº 13.105/15. 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 E/OU DÉBITO.** Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização por meio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (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, V e VII do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal.

**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, 3º e 9º, inciso I da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18.

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

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/03/21 a 31/05/22, apuradas mediante confronto entre a receita bruta declarada pelo Contribuinte à Fiscalização por meio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) e os valores de recebimentos informados por administradoras de cartões de crédito/débito, levando à falta de recolhimento do ICMS.

São exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, sendo esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Foi emitido, em 14/07/22, o Termo de Intimação nº 243/2022 e em seus anexos, cientificados ao Contribuinte em 01/08/22 (págs. 13/18), sobre tema que será detalhado mais adiante. Registre-se apenas que o Contribuinte teve ciência da intimação em 01/08/22, mas permaneceu silente.

Foi enviado, em 08/03/23, o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000045475.91, o qual foi cientificado ao Contribuinte em 20/03/23 (págs. 05/06). No campo “Informações, documentos requisitados e prazo para sua apresentação” do AIAF, a Fiscalização intima o Contribuinte a apresentar, no prazo de 72 (setenta e duas horas) apenas o Livro de Registro e Utilização de Documento Fiscal e Termo de Ocorrência (RUDFTO). O Contribuinte teve ciência do AIAF em 20/03/23, mas também permaneceu silente.

O sr. Ronie Martins Silva, empresário individual responsável pela gestão da empresa, foi inserido no polo passivo da autuação, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 c/c os art. 966 e 967 do Código Civil e art. 789 da Lei nº 13.105/15, bem como nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Portaria SRE 148/15, artigo 1º, subitem 1.8.9, em razão da prática de atos com infração à lei, consistente em realizar vendas sem emitir documento fiscal.

Esta peça fiscal trata, ainda, da exclusão da Autuada do regime do Simples Nacional, conforme Termo de Exclusão nº 373911810643372023032023, à pág. 63, em cumprimento ao previsto no art. 29, incisos V e XI, §§ 1º e 3º e 9º, inciso I, da Lei Complementar nº 123/06, regulamentado pelo art. 84, inciso IV, alíneas “d”, “j” e § § 3º e 6º, inciso I, da Resolução CGSN nº 140/18, devido à prática reiterada de dar saída a mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Foram, ainda, anexados ao Auto de Infração os seguintes documentos:

- Relatório Fiscal, às págs. 07/12;
- Anexo 1: Termo de Intimação nº 243/2022 com o demonstrativo dos valores declarados pelas administradoras de cartão de crédito/débito e planilha comparativa, por ano, entre estes valores e os declarados pelo contribuinte no Simples Nacional, às págs. 13/16;
- Anexo 2: Data de Ciência do Termo de Intimação nº 243/2022, às págs. 17/18;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 3: Notas Fiscais de Saídas – Modelo 55 – 2021, à pág. 19, onde se encontra vinculada a planilha “Notas Fiscais por item – Mod 5” relativa a 2021;
  - Anexo 4: Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica – NFC-e – 2021, à pág. 20, onde se encontra vinculada a planilha “Notas Fiscais Consumidor Eletr” relativa a 2021;
  - Anexo 5: Notas Fiscais de Saídas – Modelo 55 - 2022, à pág. 21, onde se encontra vinculada a planilha “Notas Fiscais por item – Mod 5” relativa a 2022;
  - Anexo 6: Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica – NFC-e – 2021, à pág. 22, onde se encontra vinculada a planilha “Notas Fiscais Consumidor Eletr” relativa a 2022;
  - Anexo 7: PGDAS consolidado – período março/2021 a maio/2022 (Extratos do Simples Nacional), às págs. 23/60;
  - Anexo 8: Demonstrativo do Crédito Tributário, à pág. 61, onde se encontra vinculada a planilha “Demonstrativo do Crédito Tributário”;
  - Anexo 9: Termo de Exclusão do Simples Nacional, às págs. 62/63;
  - Termo de Intimação do Auto de Infração e Documento de Ciência, às págs. 64/66;
  - Intimação do Termo de Exclusão do Simples Nacional e registro de ciência, às págs. 67/68.
- Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por representante legal, Impugnação às págs. 70/80, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 81/95.

---

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

A Impugnante requer a nulidade do Auto de Infração.

Neste sentido, afirma que *“na apuração no termo de intimação de número 243/2022, fica demonstrado um o crédito tributário principal na importância R\$ 125.296,35 relativo aos períodos de março de 2021 a abril de 2022”* (pág. 72).

Aponta, a seguir, que *“a intimação é o documento de fato e direito onde os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito dão margem para apuração da correta base de cálculo”*.

Assinala que, com a emissão do Auto de Início de Ação Fiscal pela Fiscalização, o período objeto da autuação teria sido alterado para 01/03/21 a 31/07/22.

E nota que o valor foi alterado quando da emissão do Auto de Infração para R\$ 116.993,56, onde novamente se alterou período objeto da ação fiscal para 01/03/21 a 31/05/22.

À vista destes fatos, a Impugnante assim se manifesta: “*destarte observar que os valores da intimação fiscal do crédito tributário na importância de R\$ 125.266,35 não coadunam com o valor do ICMS devido no crédito tributário no Auto de Infração que é na importância de R\$ 116.993,56, valor este inclusive objeto de uma abrangência maior de meses, no entanto o apontamento do crédito é a menor*” (pág. 74).

Citando que “*o lançamento tributário é ato administrativo plenamente vinculado*”, aduz que “*é imperioso que o Fisco, na busca da verdade material, tenha motivos sérios de fato e de direito para a cobrança do tributo, e que estes sejam regularmente demonstrados (motivação), pois só assim o lançamento pode – sem ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa – gozar das garantias, dos privilégios e das preferências que a lei lhe outorga*” (pág. 74).

Cita os conceitos de “vício material” e “vício formal”, bem como jurisprudência do CARF. A seguir, menciona o art. 146 do CTN, para concluir que “*fica caracterizado o erro, motivo que nos leva a requerer a impugnação*” (pág. 75).

Entende ter havido mudança de critérios jurídicos e, neste sentido, pede a aplicação do art. 146 do CTN, para que “*a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente seja efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução*”.

Contudo, razão não assiste à Impugnante.

Registre-se que a Impugnante, apesar da importância que confere ao documento, chega a mencionar, à pág. 70, que o Termo de Intimação nº 243/2022 não configura início de ação fiscal, dando a prerrogativa ao contribuinte de utilização da denúncia espontânea.

De fato, o Termo de Intimação citado foi emitido em fase de realização dos procedimentos fiscais auxiliares, previstos no inciso II do art. 66 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, que assim dispõe:

Art. 66. A realização dos procedimentos fiscais auxiliares abaixo mencionados não caracteriza o início da ação fiscal:

(...)

II - exploratório, assim considerada a atividade **destinada a aumentar o grau de conhecimento sobre as atividades econômicas ou o comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo**, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante visitação in loco, **verificação de documentos e registros, identificação de indícios sobre irregularidades tributárias ou análise de dados e indicadores**; (Destacou-se).

Note-se que a redação acima transcrita esclarece que a atividade exploratória não caracteriza início da ação fiscal, e ainda que aquela se destina a “*aumentar o grau de conhecimento sobre as atividades econômicas ou o comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante visitação in loco, verificação de documentos e registros, identificação de indícios sobre irregularidades tributárias ou análise de dados e indicadores*”.

Realizado o cruzamento eletrônico de dados na fase exploratória e tendo sido detectadas inconsistências relativas às obrigações tributárias, o procedimento de intimação do Contribuinte cumprido pela Fiscalização encontra-se previsto no art. 68, inciso II do RPTA, que assim dispõe:

Art. 68. - Na realização do procedimento de cruzamento eletrônico de dados, se detectadas inconsistências relativas às obrigações tributárias, o sujeito passivo poderá:

(...)

II - ser intimado a justificar ou a apresentar documentos relativos às inconsistências.

(Destacou-se).

Sendo assim, as características desta fase investigativa e preparatória não permitem o entendimento da Defesa de que “*a intimação é o documento de fato e direito onde os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito d o margem para apuração da correta base de cáculo*”.

Ressalte-se que não foi localizado no Termo de Intimação n  243/2022 e em seus anexos o valor de R\$ 125.296,35 citado   pág. 72, assim como o valor de R\$ 125.266,35, citado às págs. 70, 72 e 74, já que este documento não traz valores relacionados a ICMS devido. Nas planilhas em anexo ao mesmo, os valores que l  constam dizem respeito a vendas com recebimento via cartão de débito/crédito, vendas apuradas, faturamento declarado em PGDAS-D e faturamento omitido; e não tratam de apuração do imposto devido.

Conforme a redação do Termo de Intimação n  243/2022, o Contribuinte foi “*intimado a se pronunciar junto à Delegacia Fiscal de Montes Claros qualificada abaixo, no prazo de 10 (dez) dias, a contar do recebimento deste, sobre a possível falta de emissão das notas fiscais de saída, conforme inconsistências em anexo do período de 2021 a 2022*” (pág. 13).

Não há apuração de base de cáculo na fase exploratória, assim como esta etapa preliminar não tem a finalidade de delimitar e fixar o período a ser fiscalizado e, muito menos, o período objeto da autuação; até porque, em função de esclarecimentos eventualmente prestados pelo contribuinte, a atividade preliminar pode não evoluir para a a o fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, se na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório for constatada infração à legislação tributária, será lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal, conforme art. 67, inciso II do RPTA:

Art. 67. Na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório será observado o seguinte:

(...)

II - constatada infração à legislação tributária, **será lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal**, exceto nos casos de dispensa deste para a lavratura de Auto de Infração; (Destacou-se).

Segundo o art. 69, inciso I do RPTA, o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) é um dos instrumentos utilizados para documentar o início da ação fiscal:

Art. 69. **Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal**, observados os modelos estabelecidos pela Secretária de Estado de Fazenda, **a autoridade lavrará**, conforme o caso:

I - **Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF)**;

(Destacou-se).

Nos termos do art. 70 do mesmo diploma legal, o AIAF trará a indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada. Veja:

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, **com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada**. (Destacou-se).

Contudo, a mais relevante diferença entre o termo de intimação e o AIAF está, basicamente, relacionada à possibilidade de exercício do direito de autodenúncia, que pode ser manejado pelo Contribuinte no caso do primeiro, mas não do segundo, conforme se depreende da redação do § 1º, inciso III do art. 68 do RPTA, *in verbis*:

Art. 68.

(...)

§ 1º - Na hipótese do inciso I do caput:

(...)

III - para pagamento integral ou parcelamento do crédito tributário decorrente da inconsistência, o sujeito passivo poderá, por meio do SIARE e **antes do recebimento do Auto de Início de Ação Fiscal**, efetuar autodenúncia relativa à inconsistência, mediante Termo de Autodenúncia Eletrônico - TA-e; (Destacou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não há nenhuma previsão legal que determine uma limitação na atividade da Fiscalização que seja determinada por um termo de intimação, frente às normas de regência da emissão de um AIAF.

Sendo assim, não é plausível supor que um termo de intimação tenha o condão de determinar, de forma inflexível, como pretende a Impugnante, seja o valor do crédito tributário eventualmente a ser exigido, seja o futuro “período da fiscalização” ou “período fiscalizado”.

Já a constituição do crédito tributário pelo lançamento se dá quando a autoridade administrativa estiver em condições de verificar “a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”, conforme disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.172/66, a seguir transcrito:

**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 passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. (Destacou-se).**

Conforme disposto no art. 85, inciso II do RPTA, o Auto de Infração (AI) é o instrumento de formalização da exigência do crédito tributário nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, entre outros, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória. Veja-se:

**Art. 85. A exigência do crédito tributário será formalizada, exceto na hipótese do § 3º do art. 102, mediante:**

(...)

**II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;**

(Destacou-se).

O Auto de Infração deve conter, no mínimo, os elementos descritos no art. 89 do RPTA, que assim dispõe:

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

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

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

(Destacou-se).

Verifica-se que o Auto de Infração é o instrumento apropriado para a “*apuração da correta base de cálculo*” (pág. 72), assim como para a identificação do período autuado, diferentemente do Termo de Intimação ou mesmo do AIAF.

No que tange ao ICMS exigido no Auto de Infração em análise, o período autuado é o lapso de tempo em relação ao qual a Fiscalização afirmará, quando da emissão do Auto de Infração, terem ocorrido fatos geradores seja de obrigações principais (art. 114 do CTN), seja de obrigações acessórias (art. 115 do CTN), ou mesmo ambas, que levarão à exigência do crédito tributário correspondente.

Sendo assim, entre o AIAF e o Auto de Infração é usual que o período fiscalizado definido no primeiro **abranja o lapso temporal** em que os fatos geradores ocorreram, ou seja, o período autuado no Auto de Infração.

Enfatize-se a ideia de que o período fiscalizado deve “abranjer o período autuado”, o que se diferencia do que alegado pela Defesa, que pretende que o período fiscalizado seja obrigatoriamente idêntico ao período autuado. Porém, esta exigência não se encontra prevista na legislação tributária vigente, e nem mesmo naquele que vigia à época dos fatos geradores apurados na peça fiscal.

Na eventualidade de um primeiro AIAF emitido em prazo distinto, que não corresponda àquele que seja o objeto da autuação, caberia à autoridade fiscal emitir, previamente à autuação, um novo AIAF que estabelecesse o período correto.



No presente caso, quanto aos prazos, nota-se que o AIAF estabeleceu um período fiscalizado de 01/03/21 à 31/07/22, que abrange o período autuado do Auto de Infração de 01/03/21 a 31/05/22.

Pelas razões expostas acima, não há que se falar em erro material ou formal, inadequação de motivação ou ainda mudança de critério jurídico, como pretendeu a Impugnante, afastando-se, assim, as alegações de nulidade do lançamento.

Rejeitam-se, portanto, as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Como relatado, a autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/03/21 a 31/05/22, apuradas mediante confronto entre a receita bruta declarada pelo Contribuinte à Fiscalização por meio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) e os valores de recebimentos informados por administradoras de cartões de crédito/débito, levando à falta de recolhimento do ICMS.

São exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, sendo esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Esta peça fiscal trata, ainda, da exclusão da Autuada do regime do Simples Nacional, conforme Termo de Exclusão nº 373911810643372023032023, à pág. 63, em cumprimento ao previsto no art. 29, incisos V e XI, §§ 1º e 3º e 9º, inciso I, da Lei Complementar nº 123/06, regulamentado pelo art. 84, inciso IV, alíneas “d”, “j” e §§ 3º e 6º, inciso I, da Resolução CGSN nº 140/18, devido à prática reiterada de dar saída a mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

O Contribuinte encontra-se inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais sob o número 003752356.00-32 e classificado no CNAE principal 4723-7/00 – comércio varejista de bebidas, bem como no CNAE secundário 5611-2/03 – lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares, o que leva à presunção de que realize atividades de circulação de mercadorias que constituam fato gerador do ICMS.

Relevante se mostra ainda destacar que, desde 11/06/20, o Contribuinte, empresário individual, é optante pelo regime de recolhimento do Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123/06. Esteve enquadrado como Microempreendedor Individual (MEI) até 31/12/20, quando foi desenquadrado por opção do contribuinte.

Como já mencionado, antes de iniciada a ação fiscal, a Fiscalização envia ao Contribuinte Termo de Intimação nº 243/2022, de pág. 14, que informa sobre inconsistências detectadas por cruzamento eletrônico de informações prestadas pelo contribuinte, quando comparadas às prestadas pelas administradoras de cartão, sobre vendas com cartão de crédito/débito. E intima o Contribuinte a se pronunciar junto à Delegacia Fiscal de Montes Claros, no prazo de 10 (dez) dias, a contar do recebimento da Intimação, sobre a possível falta de emissão das notas fiscais de saída.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Contribuinte tem ciência da intimação em 01/08/22, mas permanece silente.

Confirma-se, por meio da análise do Anexo 7, que o Contribuinte transmitiu PGDAS-D no período de março de 2021 a maio de 2022, porém informou receita bruta apenas para o período de maio a setembro de 2021. Resulta, portanto, que nos meses de março, abril e outubro a dezembro de 2021 e, ainda, janeiro a maio de 2022, a receita bruta declarada foi igual a zero.

Por outro lado, comprova-se por meio das informações transmitidas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, que a Autuada obteve recebimento de valores que induzem à conclusão de vendas de mercadorias sujeitas à incidência do ICMS durante todo o período de março de 2021 a maio de 2022, como aponta a Fiscalização na peça fiscal.

Os valores apurados encontram-se especificados, mês a mês, na planilha denominada “Demonstrativo do Crédito Tributário”, vinculada ao Anexo 8, à pág. 61. A identificação destas operações de venda de mercadorias, com recebimento via cartões de crédito/débito, demonstra que houve omissão de receita por parte da Autuada, a ponto de que as vendas totais no período autuado tenham sido no valor de R\$ 784.572,16, enquanto a receita bruta declarada limite-se a R\$ 88.050,00.

Contudo, a Fiscalização ainda identificou, via *site* Auditor Web, notas fiscais de saída emitidas pela Autuada, no valor total de R\$ 48.416,00, que não haviam sido declaradas em PGDAS-D pela Autuada. E corretamente decidiu abater seu valor do faturamento mensal omitido, conforme coluna “NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS EMITIDAS E NÃO INFORMADAS NO PGDAS” da planilha “Demonstrativo do Crédito Tributário” do Anexo 8.

Esta iniciativa da Fiscalização proporcionou uma redução da base de cálculo do imposto exigido da Autuada.

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;

## 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, *in verbis*:

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, 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.

(...)

§ 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.

Ressalta-se que as informações prestadas por administradora de cartão de crédito/débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, inciso III do RICMS/02.

À vista da omissão de receita apurada mediante confronto entre a receita bruta declarada pelo Contribuinte à Fiscalização e os valores de recebimentos

informados por administradoras de cartões de crédito/débito, chega-se à conclusão de que houve saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, cabe a aplicação do art. 136 do RPTA que assim dispõe:

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

Caracterizada a saída de mercadoria desacoberta 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, a saber:

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;

(Destacou-se).

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. 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:

Passa-se a analisar os argumentos oferecidos pela Defesa em sua Impugnação.

À pág. 78, a Defesa discorre longamente sobre a não cumulatividade do ICMS, tendo afirmado, à pág. 71, que este princípio não teria sido respeitado na peça fiscal em análise.

Contudo, não assiste razão à Impugnante quanto ao tema, pois sua condição de optante pelo regime do Simples Nacional é incompatível com o aproveitamento de crédito.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Este impedimento decorre do art. 23 da Lei Complementar nº 123/06, que dispõe que “as microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional”, como é o caso do ICMS. Veja-se:

Art. 23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional **não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos** ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional. (Destacou-se).

A Impugnante menciona que é revendedora de gás liquefeito e água mineral, produtos estes constantes do Anexo XV do RICMS/02, o qual prevê a cobrança de ICMS por substituição tributária.

Discorre sobre o tema às págs. 78/79, tendo alegado à pág. 71 que sua condição de substituída tributária não teria sido levada em consideração na autuação.

Advirta-se que, se a Impugnante adquiriu mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, porém desacobertas de documento fiscal, salvo prova inequívoca em contrário a qual não foi trazida aos autos, há que se considerar que o responsável original pelo recolhimento prévio do ICMS/ST não realizou tal recolhimento.

Afinal, o fornecedor deixa de emitir o documento fiscal para esquivar-se da obrigação de recolher os tributos, em especial, o ICMS/ST devido pela operação de saída de mercadoria de seu estabelecimento.

Não pode a Impugnante supor que sua condição jurídica de substituída tributária deveria prevalecer à falta de comprovação inequívoca do recolhimento do ICMS/ST pelo substituto-tributário.

Observe-se que o ICMS/ST não está sendo exigido no Auto de Infração em análise, sob o entendimento de que as operações de saída, desacobertas de documento fiscal pela Impugnante, teriam sido realizadas diretamente a consumidor final, o que afasta a referida exigência. Sendo assim, o que está sendo exigido é o ICMS operação própria, que é devido nestas circunstâncias.

A Impugnante reclama que não teria sido considerado, na apuração do crédito tributário, o regime de apuração pelo qual optou, ou seja, o Simples Nacional.

Cita, ainda, os arts. 91 e 92 da Resolução CGSN nº 140/18, para reclamar da aplicação da alíquota de 18% sobre a base de cálculo apurada na autuação, quando, a seu ver, o imposto, se devido, teria que ser apurado conforme a sistemática do Simples Nacional.

Entretanto, 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 deste regime especial de tributação, conforme disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06, que assim prescreve:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacompanhada de documento fiscal; (Grifou-se).

Já a alíquota aplicável às saídas realizadas pela Autuada é a prevista no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

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

À vista da previsão legal acima citada, em especial quanto à aplicação da alíquota de 18% no presente caso, não há que se falar em infringência ao Código de Defesa do Contribuinte, como pretende a Impugnante.

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, bastando apenas que tenha ocorrido a operação desacompanhada de documento fiscal.

Frise-se também que, devido a hierarquia das normas, as disposições da Lei Complementar nº 123/06 devem condicionar o entendimento das normas regulamentares contidas nas Resoluções do Conselho Gestor do Simples Nacional.

Sendo assim, quando o art. 92 da Resolução CGSN nº 140/18 trata de “apuração omissão de receita de origem não identificável” para a qual “a autuação será feita com utilização da maior das alíquotas relativas à faixa de receita bruta de enquadramento do contribuinte, dentre as tabelas aplicáveis às respectivas atividades”, forçoso é reconhecer que esta omissão de receita não pode decorrer de “operação ou prestação desacompanhada de documento fiscal”, por força do art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06 acima transcrito.

Como resulta comprovada a saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, correta a exigência do ICMS, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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. (Destacou-se).

A partir da comprovação nos autos de que a Impugnante efetuou saídas em mercadorias desacobertas de documento fiscal, correta é a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II c/c seu § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, que assim dispõem:

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 desacoberta 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;**

(Destacou-se).

À vista da previsão legal acima citada para a aplicação das multas, também não é cabível a alegação da Defesa de que haveria infringência ao Código de Defesa do Contribuinte. As exigências administrativas que ocasionam nulidade, segundo o art. 20 da Lei nº 13.515/00, são aquelas que “infrinjam as normas deste Código, possibilitem sua violação ou estejam em desacordo com elas”; não aquelas que cumpram o disposto na legislação tributária vigente à época dos fatos geradores, como no presente caso.

Quanto à alegação de que no lançamento fiscal não foi levada em consideração a capacidade contributiva ou financeira do Contribuinte ou mesmo sua condição pregressa de MEI, cabe ressaltar que o *quantum* exigido decorre da repercussão financeira da conduta delitiva do sujeito passivo que, no presente caso, se constitui em crime contra a ordem tributária, conforme art. 1º, inciso V da Lei nº 8.137/90.

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

Infração em comento, o que afasta o argumento da Defesa de que teria sido imposto “ao contribuinte a cobrança de débito cujo fato gerador não tenha sido devidamente apurado e demonstrado”.

A Defesa apela para o princípio do não confisco do art. 150, inciso IV da CF/88. Porém, temas relacionados à limitação de competência deste Conselho serão tratados ao final.

O empresário Ronie Martins Silva foi inserido no polo passivo da autuação nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 c/c os art. 966 e 967 do Código Civil e art. 789 da Lei nº 13.105/15, bem como nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Portaria SRE 148/15, artigo 1º, subitem 1.8.9, em razão da prática de atos com infração à lei, consistente em realizar vendas sem emitir documento fiscal.

Quanto à condição de empresário individual, é importante ressaltar que sua responsabilidade é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

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:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### CTN

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

(...)

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

### Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...)

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

### 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

suas obrigações, salvo as restrições estabelecidas em lei.

Portaria SRE n° 148/15

Ficam estabelecidas no Anexo Único desta Portaria as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

(...)

ANEXO ÚNICO

(a que se refere o art. 1° da Portaria SRE n°148/2015)

Subitem	Código	Descrição	Observações
1.8. ENTRADA, SAÍDA E/OU ESTOQUE DESACOBERTADOS			
1.8.9	01.019.011	Cruzamento Eletrônico de Operações com Cartão de Crédito	4

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

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 do Contribuinte do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos dos arts. 26, inciso I e 29, incisos V e XI da Lei Complementar n° 123/06 c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN n° 140, de 22/05/18. Veja-se a legislação mencionada:

Lei Complementar n° 123/06

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

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

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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)

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 desacobertadas de documentos fiscais.

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18, 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 Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)

I - da RFB;

II - das secretarias estaduais competentes para a administração tributária, segundo a localização

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do estabelecimento; e (Redação dada pela Resolução CGSN nº 156, de 29 de setembro de 2020)

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

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

§ 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)

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

No caso, o Contribuinte foi intimado do “Termo de Exclusão” à parte do Auto de Infração, conforme documentos às págs. 67/68. Já a Impugnação à sua exclusão se deu na mesma peça em que contestou o lançamento, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

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

### ACÓRDÃO Nº 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

EMENTA: 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 NCP, 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 QUAIS FOI O CONTRIBUINTE EXCLUÍDO DO REGIME ESPECIAL, EXPONDO QUE:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, OTOCENTOS 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).

A data de início dos efeitos da exclusão foi corretamente identificada no Termo de Exclusão como sendo o dia 01/04/21, na medida em que o primeiro mês em que se constatou a irregularidade foi março de 2021.

Frisa-se que as exigências fiscais constantes no Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertas 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 do Contribuinte quanto à publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA, *in verbis*:

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;

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL

DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. 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 Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

**Sala das Sessões, 31 de agosto de 2023.**

**Alexandre Périssé de Abreu  
Relator**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente**