

Acórdão: 24.870/24/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002936969-08  
Impugnação: 40.010156425-26  
Impugnante: Alice de Cássia Maciel 08335341656  
IE: 002692092.00-85  
Coobrigada: Alice de Cássia Maciel  
CPF: 083.353.416-56  
Proc. S. Passivo: Renato Aurélio Fonseca/Outro(s)  
Origem: DF/Varginha

**EMENTA**

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO.** Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDASN-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02. Crédito tributário parcialmente reconhecido pela Autuada conforme Termo de Autodenúncia e requerimento de parcelamento implementado no módulo Auto Regularize do SIARE. Reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização. Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, observado o limitador do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei.

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

**SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - 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, de 22/05/18. Entretanto deverão ser considerados os efeitos do Termo de Exclusão a partir de janeiro de 2022, nos termos do art. 29, inciso V c/c § 9º, inciso I do citado artigo da Lei Complementar nº 123/06.

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

## **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/07/18 a 30/06/22.

Exige-se 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 § 2º, inciso I do citado art. 55.

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

Registra-se, ademais, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a empresária individual, titular da empresa autuada, nos termos do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 966 e 967 da Lei Federal nº 10.406/02 (Código Civil) e art. 789 da Lei Federal nº 13.105/15 (Código de Processo Civil), em razão da prática de atos com infração à lei (dar saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao Auto de Infração e ao Termo de Exclusão do Simples Nacional às fls. 37/45, acompanhada dos documentos de fls. 46/117, com os argumentos a seguir elencados em síntese:

- esclarece ter sido formalizado Termo de Autodenúncia e parcelamento do crédito tributário após o recebimento do Termo de Intimação nº 01/23 e antes da lavratura do Auto de Início da Ação Fiscal;

- requer o cancelamento do Auto de Infração haja vista o Termo de Autodenúncia e respectivo parcelamento do crédito tributário.

Pede a procedência da impugnação e cancelamento da exclusão do regime de tributação do Simples Nacional.

### **Das Reformulações do Lançamento**

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização emite o Termo de Reformulação de fls. 119/120, anexa aos autos os documentos de fls. 121/124 e mídia eletrônica (CD) de fls 125 e, ainda, o Termo de Reformulação de fls. 133 e documentos de fls. 134/137, com a exclusão de parcela significativa do crédito tributário, mantendo-se o lançamento apenas para as competências de julho de 2021,

janeiro, fevereiro, março, abril, maio e junho de 2022, conforme Auto de Infração e Demonstrativo do Crédito Tributário (reformulado) de fls. 138/139.

Anexa o Termo de Exclusão do Simples Nacional às fls. 140/141, constando o dia 1º de janeiro de 2020 como a data inicial para fins de exclusão.

### **Do Aditamento à Impugnação**

Regularmente intimada, a Autuada manifesta-se às fls. 148/155, com os argumentos a seguir, em síntese:

- aduz que o valor já pago no parcelamento, em decorrência da denúncia espontânea, seria superior à dívida de ICMS, constante da reformulação do lançamento de fls. 133/137, razão pela qual a cobrança remanescente do crédito tributário não deveria prosperar. Reitera pela procedência da impugnação;

- acosta aos autos cópia do Termo de Autodenúncia às fls. 156, detalhes referentes às parcelas já quitadas do Parcelamento nº 62.030350400-01 às fls. 157 e o Documento de Arrecadação Estadual (DAE) às fls. 158.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às fls. 160/164, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento, nos termos das reformulações efetuadas e pela exclusão da Autuada do regime de tributação do Simples Nacional a partir de 01/01/20.

### **Da Instrução Processual**

Em sessão realizada em 08/08/24, a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG converte o julgamento em diligência para que a Fiscalização: 1) no confronto do conteúdo do Termo de Autodenúncia nº 05.000333339-56 apresentado pela Impugnante com o crédito tributário posterior à reformulação do lançamento de fls. 133/137, esclareça qual é o valor do crédito tributário remanescente e a eventual correspondência desses valores e períodos de apuração com aqueles que foram objeto da denúncia realizada pelo Impugnante, em especial, à vista do disposto no art. 211-A do RPTA; e 2) justifique a data de início dos efeitos da exclusão do Simples Nacional, constante no termo de exclusão de fls. 140/141, tendo em vista o disposto no art. 18-A, § 7º, inciso IV, alínea “b”, da Lei Complementar nº 123/06, fls. 166.

### **Da Reformulação do Crédito**

Em atendimento à diligência exarada pela 1ª Câmara do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, a Fiscalização manifesta-se às fls. 168 e acosta aos autos:

- cálculo do crédito tributário reformulado\_ 3ª às fls. 169;
- Termo de Reformulação do Lançamento de fls. 170/171;
- novo Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário às fls. 172;
- novo Termo de Exclusão do SIMEI às fls. 173/174.

Aberta vista para a Impugnante, que não se manifesta.

**DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/07/18 a 30/06/22.

Exige-se 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 § 2º, inciso I do citado art. 55.

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

Registra-se, ademais, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a empresária individual, titular da empresa autuada, nos termos do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 966 e 967 da Lei Federal nº 10.406/02 (Código Civil) e art. 789 da Lei Federal nº 13.105/15 (Código de Processo Civil), em razão da prática de atos com infração à lei (dar saída em mercadorias desacobertas de documento fiscal).

Cumprido destacar que a Fiscalização fiscal, emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000046051-76, anexado às fls. 07, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/07/16 a 30/06/22.

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

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

RICMS/02

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

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

(...)

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*:

### RICMS/02 - Anexo VII - Parte 1

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

(...)

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

(...)

§ 2º A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora de cartão, a instituidora de arranjos de pagamento, a instituição facilitadora de pagamento, a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

instituição de pagamento, inclusive a credenciadora de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e as empresas similares às penalidades previstas no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

Ressalta-se que as informações prestadas pela Autuada e pela administradora de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III do RICMS/02.

Repita-se, por oportuno, que as saídas de mercadorias não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das informações apresentadas pela administradora de cartão de crédito e/ou débito com as vendas informadas pela Contribuinte, estando o cálculo demonstrado na planilha de fls. 17/23.

Conforme o Termo de Reformulação de Lançamento (fls. 133/137), o crédito tributário relativo às competências de 2018 e 2019 foi cancelado pela Fiscalização, sob a justificativa de que se refere a período anterior ao desenquadramento da Impugnante da condição de Microempreendedor Individual (MEI), que ocorreu em janeiro de 2020.

Ademais, constata-se que as competências entre fevereiro de 2020 e dezembro de 2021 (exceto julho de 2021) também foram excluídas da reformulação do lançamento, já que o montante confessado pelo Contribuinte e incluído no parcelamento foi igual ou superior ao montante apurado pela Fiscalização. Sobre esses valores, caso não sejam pagos pela Impugnante, estarão sujeitos à inscrição direta em dívida ativa, sem a necessidade de lavratura de novo Auto de Infração.

Dessa forma, após as reformulações do lançamento, o crédito tributário remanescente diz respeito apenas às competências de julho de 2021 e janeiro a junho de 2022.

A Impugnante alega, em síntese, que o valor já pago no parcelamento, em decorrência da denúncia espontânea, seria superior à dívida de ICMS constante da reformulação do lançamento de fls. 133/137, razão pela qual a cobrança remanescente do crédito tributário não deveria prosperar.

Todavia, não assiste razão à Impugnante.

Com base na planilha denominada “Reformulação Alice”, anexa ao Termo de Reformulação de fls. 119/120, é possível constatar que, nas competências supracitadas, o valor confessado a título de ICMS é inferior ao ICMS devido, conforme a apuração feita pela Fiscalização.

Verifica-se, ainda, que após analisar os documentos a Fiscalização entendeu que assiste razão à Impugnante em relação às seguintes operações:

1) parte das operações continham mercadorias sujeitas à substituição tributária (ST) e, dentre a tributação normal, foram comercializados produtos com redução de base de cálculo, nos termos do item 20, Parte 1, alínea “a” c/c itens 6 a 9, Parte 6, todos do Anexo IV do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante disso, em análise das entradas de mercadorias, por meio da planilha “NF-e”, disponível no Auditor Web, e das planilhas “Tributação Entradas” e “Reformulação” que decorre da primeira, todas contidas na planilha “Reformulação Alice”, a Fiscalização apurou que, do valor total bruto das entradas, as operações tributadas correspondem a 43% (quarenta e três por cento).

Ademais, deste percentual tributado, os produtos com base de cálculo reduzida correspondem a 77% (setenta e sete por cento).

Calculou-se, portanto, na planilha “Tributação Entradas”, a média ponderada entre os percentuais dos produtos com base de cálculo reduzida e aqueles de tributação normal a fim de se estabelecer, por período de apuração, a alíquota média das saídas desacobertas: 9,53% (nove inteiros e cinquenta e três centésimos por cento) proporcionais às respectivas entradas.

Destaca-se, por oportuno, que da apreciação de fatos não conhecidos por ocasião do lançamento resultou a extinção parcial do crédito tributário, composta de ICMS e respectiva multa de revalidação (MR), com os valores individualizados por rubrica e competência constantes do “Demonstrativo dos Valores Excluídos), anexo às fls. 121/124 do Auto de Infração em exame.

Entretanto, ao contrário do que sustenta a Impugnante, o valor incluído no parcelamento já foi subtraído do crédito tributário em questão (vide reformulações de lançamento de fls. 119/124 e 133/137), de modo que não é possível novo abatimento.

Caso a Impugnante verifique que houve pagamento a maior em determinada competência, deve se valer do procedimento próprio previsto na legislação tributária para a restituição do indébito tributário, nos termos do art. 28 e seguintes todos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, confira-se:

### RPTA

Art. 28. O pedido de restituição de indébito tributário depende de requerimento do interessado, protocolizado na Administração Fazendária ou no Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST a que estiver circunscrito, indicando as informações relativas ao recolhimento indevido e, sempre que possível, o valor a ser restituído.

Dessa forma, nas competências supracitadas, restou configurada a prática de infração reiterada à legislação tributária, qual seja, a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

E, 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, confira-se:

### RICMS/02

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

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

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

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

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido

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

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

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

LC nº 123/06

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

(...)

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

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

(...)

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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

Conveniente ressaltar que resta garantido ao Contribuinte, no caso de estornos de créditos de ICMS mediante exigência integral em Auto de Infração, a quitação do crédito tributário com saldo credor acumulado que detiver, observadas as condições estabelecidas nos §§ 1º ao 4º do art. 195 do RICMS/02.

Dessa forma, não há que se falar em afronta ao princípio da não-cumulatividade do imposto, previsto no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, visto que não se está negando o direito do Contribuinte ao aproveitamento de créditos de ICMS legítimos, os quais, desde que devidamente escriturados, poderão ser aproveitados a qualquer tempo, seja na compensação de débitos futuros, seja em pagamento de crédito tributário formalizado ou em transferência na forma e condições estabelecidas na legislação do imposto (Anexo VIII do RICMS/02).

Ademais, os créditos do imposto não aproveitados na época própria poderão ser apropriados na forma prevista no § 2º do art. 67 do RICMS/02.

Assim, corretas as multas aplicadas: Isolada (de 40% do valor da operação), prevista no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, por dar saída a mercadoria desacobertada de documento fiscal; e de Revalidação (de 50% do valor do imposto), prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pela ação fiscal.

Do mesmo modo, está correta a aplicação do limitador da multa isolada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do art. 55, § 2º, da Lei nº 6.763/75, conforme reconhecido pela Fiscalização na reformulação do lançamento de fls. 169/171.

### Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação (...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

**CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

(...)

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.

Correta, ainda, a exigência das penalidades de maneira cumulativa, nos termos da legislação tributária vigente.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso II da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (saídas/vendas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal).

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...). É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº

6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

### **Da Sujeição Passiva**

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

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

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

Essa também é a posição adotada pela jurisprudência:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESÁRIO INDIVIDUAL. PENHORA. PATRIMÔNIO. TOTALIDADE. NO REGIME JURÍDICO APLICADO AOS EMPRESÁRIOS INDIVIDUAIS (ARTS. 966 E SS. DO CÓDIGO CIVIL) NÃO HÁ SEPARAÇÃO ENTRE PATRIMÔNIO PESSOAL E PATRIMÔNIO DA EMPRESA, DE MODO QUE TODO O PATRIMÔNIO DO EMPRESÁRIO ESTÁ SUJEITO À PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL. (TRF/4ª REGIÃO – AGRAVO DE INSTRUMENTO 0013203-60.2012.404.0000 – 2ª TURMA DO TRF – DES. LUIZ CARLOS CERVI – JULGADO EM 19.02.2013) (GRIFOU-SE)

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

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

#### CTN

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

(...)

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

(...)

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

Lei nº 10.406/02

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

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

Lei nº 13.105/15

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

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

No que concerne à exclusão de ofício da Contribuinte do regime do Simples Nacional, a Impugnante sustenta que a denúncia espontânea teria o condão de afastá-la.

Entretanto, novamente, razão não lhe assiste.

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

Lei Complementar nº 123/06

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º)

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de 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, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar. Deverão ser observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte, conforme art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso, a Contribuinte foi intimada do “Termo de Exclusão” juntamente com o Auto de Infração, impugnando a sua exclusão na mesma peça em que contestou o lançamento, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Entretanto, verifica-se que na hipótese de prática reiterada de infração, consoante determina o § 1º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/06, a exclusão produzirá efeitos retroativos a partir do mês em que incorridas as infrações e se torna definitiva após a decisão final deste Conselho de Contribuintes desfavorável ao contribuinte (art. 75, §3º, da resolução retro).

E, sendo necessária para a exclusão do Simples Nacional a ocorrência reiterada da infração, é certo que os efeitos retroagirão a partir do próprio mês em que se consumar a segunda infração, uma vez que, somente a partir daí é que se verifica a hipótese que impede a permanência da empresa no citado regime diferenciado.

Como visto, o reconhecimento da denúncia espontânea pela Fiscalização implicou a exclusão de parcela do crédito tributário, porém não foi capaz de afastar a totalidade das infrações praticadas.

Dessa forma, subsistem as infrações relativas às competências: julho de 2021, janeiro, fevereiro, março, abril, maio e junho de 2022, que são suficientes para a exclusão da Impugnante do regime de tributação do Simples Nacional.

Todavia, conforme consta do Termo de Exclusão do SIMEI de fls. 173/174, a Fiscalização considera, como termo inicial da exclusão, o dia 1º de janeiro de 2020.

Considerando-se que a denúncia espontânea tem o condão de excluir a responsabilidade pela infração à legislação tributária, nos termos do art. 138 do CTN, não é possível que essa infração produza os efeitos previstos no art. 29, inciso XI da Lei Complementar nº 123/06.

### Código Tributário Nacional

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

Em outras palavras, ou a infração existe no plano jurídico, produzindo efeitos para fins de cobrança de multa e exclusão do Simples Nacional, ou é expurgada do plano jurídico, por força do art. 138 do CTN, que busca incentivar a autodenúncia pelo sujeito passivo, afastando a necessidade e possibilidade de lançamento de ofício.

Como a denúncia espontânea foi apresentada tempestivamente pelo Contribuinte, as infrações por ela abrangidas não devem ser consideradas para fins de apuração do termo inicial dos efeitos da exclusão do Simples Nacional.

Assim, deve-se reconhecer a procedência parcial da impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional, apenas para que o início dos efeitos se dê a partir de 1º de janeiro de 2022, quando se verificou a prática reiterada de infração à legislação tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma no que concerne à exclusão de ofício do regime do Simples Nacional, verifica-se que, no presente caso, o Termo de Exclusão de fls. 173/174 (01/01/20) deverá produzir seus efeitos a partir de 01/01/22, pois considera-se o citado mês, o marco inicial de comprovação da prática reiterada de saídas desacobertadas de documentação fiscal, nos termos do já transcrito art. 29, inciso V c/c § 9º, inciso I do citado artigo da LC nº 126/03.

Reitera-se, pela importância, que as exigências fiscais constantes do Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação.

O crédito tributário resultante do regime de compensação de débitos e créditos, que seria uma 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.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, 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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

Assim, observada as reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às fls. 119/125, 133/137 e 169/171, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento e exclusão da Autuada do regime de tributação do Simples Nacional, com efeitos do Termo de Exclusão considerados a partir de 01/01/22, uma vez que restou comprovada, a prática reiterada da infração consistente na saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às fls. 119/125, 133/137 e 169/171. Em seguida, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente a impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional para considerar os efeitos da exclusão somente a partir de 01/01/22. Vencido, em parte, o Conselheiro Geraldo da



**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Silva Datas, que a julgava improcedente. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 21 de novembro de 2024.**

**Pedro Henrique Alves Mineiro**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

CS/D

CCMIG

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 24.870/24/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002936969-08  
Impugnação: 40.010156425-26  
Impugnante: Alice de Cássia Maciel 08335341656  
IE: 002692092.00-85  
Coobrigada: Alice de Cássia Maciel  
CPF: 083.353.416-56  
Proc. S. Passivo: Renato Aurélio Fonseca/Outro(s)  
Origem: DF/Varginha

Voto proferido pelo Conselheiro Geraldo da Silva Datas, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

No Acórdão em epígrafe, chegou-se à conclusão que, como a denúncia espontânea teria sido apresentada tempestivamente pela Autora, as infrações por ela abrangidas não deveriam ser consideradas para fins de apuração do termo inicial dos efeitos da exclusão do Simples Nacional.

Assim, reconheceu-se a procedência parcial da impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional, apenas para que o início dos efeitos se desse a partir de 1º de janeiro de 2022, quando se verificou a prática reiterada de infração à legislação tributária.

Com efeito, a exclusão é cabível na hipótese de comprovação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos do art. 29, inciso XI e §§ 1º, 3º e 9º, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alínea “j” e § 6º, inciso I, da Resolução CGSN nº 140, de 2018.

Como se percebe nos autos, o reconhecimento da denúncia espontânea por parte da Fiscalização implicou a exclusão de parcela do crédito tributário, porém não foi capaz de afastar a totalidade das infrações praticadas. Dessa forma, subsistem as infrações relativas às competências de julho de 2021, janeiro a junho de 2022, suficientes para a exclusão da Impugnante do regime do Simples Nacional.

Conforme Termo de Exclusão do SIMEI de fls. 173/174, a Fiscalização considerou como termo inicial da exclusão, o dia 1º de janeiro de 2020.

No voto condutor do Acórdão, consignou-se que, “considerando-se que a denúncia espontânea tem o condão de excluir a responsabilidade pela infração à legislação tributária, nos termos do art. 138 do CTN, não é possível que essa infração produza os efeitos previstos no art. 29, inciso XI da Lei Complementar nº 123/06.

Código Tributário Nacional

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Em outras palavras, ou a infração existe no plano jurídico, produzindo efeitos para fins de cobrança de multa e exclusão do Simples Nacional, ou é expurgada do plano jurídico, por força do art. 138 do CTN, que busca incentivar a autodenúncia pelo sujeito passivo, afastando a necessidade e possibilidade de lançamento de ofício.

Como a denúncia espontânea foi apresentada tempestivamente pela Autora, as infrações por ela abrangidas não devem ser consideradas para fins de apuração do termo inicial dos efeitos da exclusão do Simples Nacional. Assim, deve-se reconhecer a procedência parcial da impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional, apenas para que o início dos efeitos se dê a partir de 1º de janeiro de 2022, quando se verificou a prática reiterada de infração à legislação tributária.”

Em razão dessa conclusão, abre-se divergência para apresentar um outro entendimento sobre a questão.

O Simples Nacional é um instituto Jurídico de *status* constitucional que confere às microempresas e empresas de pequeno porte tratamento favorecido e diferenciado, conforme disposto nos arts. 170, inciso X e 179 da CF/88.

A disciplina do Simples Nacional tem alcance bem mais abrangente do que as relações de Direito Tributário. Vê-se que os dois princípios estão insertos no Capítulo da Ordem Econômica, cujo comando normativo vincula a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, para dispensar às microempresas e às empresas de pequeno porte tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

A Lei Complementar nº 123 de 2006 – LC nº 123/06 foi promulgada para dar concretude aos princípios constitucionais acima referidos, vinculando, via de consequência, os legisladores ordinários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, com o objetivo de reduzir a burocracia, a carga tributária e a complexidade do cumprimento das obrigações tributárias inerentes.

Com efeito, a LC nº 123/06 estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias; ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias; ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão, bem como ao cadastro nacional único de contribuintes a que se refere o inciso IV do parágrafo único do art. 146, in fine, da Constituição Federal.

Portanto, a LC nº 123/06 veicula normas gerais das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte que constituem um típico código de conduta desejado àquelas pessoas jurídicas contempladas com o regime diferenciado de tratamento, cujo escopo pode ser deduzido das diversas normas que estabelecem os conceitos, as sanções e os procedimentos a serem observados, sejam de natureza técnica, processual administrativa ou judicial, relativamente às irregularidades praticadas pelos empresários, pelas pessoas jurídicas ou por seus titulares, sócios ou administradores, que, combinadas, visam dar efetividade à tutela jurídica Constitucional.

Tanto assim, que a falta de comunicação, quando obrigatória, da exclusão da pessoa jurídica do Simples Nacional, nos prazos determinados no § 1º do art. 30 da Lei Complementar, sujeitará a pessoa jurídica a multa correspondente a 10% (dez por cento) do total dos impostos e contribuições devidos de conformidade com o Simples Nacional no mês que anteceder o início dos efeitos da exclusão, insuscetível de redução, conforme estabelecido nos arts. 36 e 36-A.

A imposição de multas e outras sanções de que trata a Lei Complementar não exclui a aplicação das sanções previstas na legislação penal, inclusive em relação a declaração falsa, adulteração de documentos e emissão de nota fiscal em desacordo com a operação efetivamente praticada, a que estão sujeitos o titular ou sócio da pessoa jurídica.

Observa-se que o legislador se esmerou em garantir a efetividade da tutela jurídica Constitucional e a higidez do sistema de proteção e tratamento diferenciado e favorecido dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte.

Não coaduna com a higidez do sistema, que, uma vez observado o reiterado descumprimento da obrigação tributária de emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, ainda que decorrente de denúncia espontânea do próprio contribuinte, as infrações por ela abrangidas não devem ser consideradas para fins de apuração do termo inicial dos efeitos da exclusão do Simples Nacional.

De fato, a infração ao disposto no inciso I do art. 26 da LC nº 123/06 ocorreu. O sujeito passivo se antecipou à ação do Fisco do Estado de Minas Gerais e promoveu a denúncia espontânea, nos termos art. 138 do CTN.

É cediço que o instituto da denúncia espontânea exclui a responsabilidade pela confissão da infração tributária, liberando o contribuinte de suportar os efeitos da sanção tributária aplicável à hipótese de deixar de emitir documento fiscal nas operações e prestações que promover no exercício da atividade empresarial.

Ocorre, no entanto, que, no caso, além de constituir um ilícito tributário, com consequências que lhe são próprias, a hipótese também constitui uma das hipóteses que impõe a exclusão do regime diferenciado e favorecido do Simples Nacional, quando observada a prática reiterada do comportamento do sujeito passivo optante pelo regime diferenciado do Simples Nacional, nos termos do art. 29 da LC nº 123/06.

Trata-se, portanto, de sanção típica, cuja exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e

contribuições apurados aos respectivos entes tributantes, conforme disposto nos §§ 3º e 9º do art. 29 da LC nº 123/06.

De acordo com o disposto no § 9º do art. 29 da LC nº 123/06, considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do art. 29, 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 a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a Fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

De fato, a prática reiterada de deixar de emitir documento fiscal nas operações e prestações que promoveu no exercício da atividade empresarial foi verificada pelo Fisco.

No entanto, no curso do processo administrativo tributário, houve o reconhecimento da denúncia espontânea por parte da Fiscalização, o que teria implicado na exclusão de parcela do crédito tributário, porém incapaz de afastar a totalidade das infrações praticadas, cujo crédito tributário remanescente foi exigido.

Conforme consta do Termo de Exclusão do SIMEI de fls. 173/174, a Fiscalização considerou como termo inicial da exclusão, o dia 1º de janeiro de 2020.

A exclusão com fundamento na prática reiterada de deixar de emitir documento fiscal, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2020, está em consonância com a legislação vigente.

Ao considerar os efeitos da exclusão a partir 1º de janeiro de 2022, quando teria sido verificada a prática reiterada de infração à legislação tributária pela fiscalização, segundo o Acórdão, teria sido ampliado indevidamente, ressalvado melhor juízo, o alcance e a extensão dos efeitos do instituto da denúncia espontânea, concebido como instituto.

É que, no caso dos autos, a denúncia espontânea reconhecida pela Fiscalização para reformular o crédito tributário originalmente constituído afastaria somente a responsabilidade pelas sanções tributárias decorrentes da infração cometida em face da legislação tributária do Estado de Minas Gerais, mas não teria o condão de exonerar o optante do regime diferenciado do Simples Nacional da consequência de ter violado dispositivo expresso da LC nº 123/06, qual seja, a exclusão do Simples Nacional.

Como se encontra expresso na LC nº 123/06, em seu art. 29, a exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do *caput* do art. 26.

Veja-se que o comando normativo acima referido não comporta dúvidas quanto à consequência desejada pelo legislador ao se constatar a ocorrência da conduta de deixar de emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço de forma reiterada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não há na LC nº 123/06 nenhuma norma que exonere o infrator da responsabilidade pela conduta violadora da obrigação estabelecida no inciso I do art. 26 como sugere o Acórdão.

A falta de emissão de documento fiscal é conduta antijurídica e contrária ao Direito que merece ser sancionada pela legislação de regência do Simples Nacional, especialmente, porque cria uma vantagem competitiva injusta e contrária à boa-fé, prejudicando os concorrentes e consumidores.

Não parece razoável imaginar que a confissão em sede de denúncia espontânea seria capaz de excluir a responsabilidade do infrator, cujo resultado já tenha operado em desfavor do Erário e do próprio regime diferenciado do Simples Nacional.

Isso posto, julgo improcedente a impugnação ao Termo de Exclusão.

**Sala das Sessões, 21 de novembro de 2024.**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Conselheiro**