

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.469/23/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002790223-77
Impugnação: 40.010155858-59
Impugnante: José Audriando de Oliveira
IE: 686272366.00-78
Coobrigado: José Audriando de Oliveira
CPF: 037.755.166-03
Origem: DF/Teófilo Otoni

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - SIMPLES NACIONAL. Constatada a falta de recolhimento de ICMS devido a título de antecipação de imposto, correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativo à aquisição de mercadorias por contribuinte optante pelo regime do Simples Nacional, situado em Minas Gerais, em desacordo com o previsto no § 14 do art. 42 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS Antecipação e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. O empresário individual responde solidariamente pelo crédito tributário, nos termos do art. 966 do Código Civil.

Lançamento precedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento, por contribuinte mineiro optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, do ICMS devido a título de antecipação tributária, decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações de aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação para comercialização e/ou industrialização, no período de maio de 2018 a dezembro de 2020.

Exige-se o ICMS devido e a correspondente Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo do lançamento a pessoa física, empresário individual.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 15/21, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 23/28.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento, por contribuinte mineiro optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, do ICMS devido a título de antecipação tributária, decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações de aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação para comercialização e/ou industrialização, no período de maio de 2018 a dezembro de 2020.

Exige-se, por consequência, o ICMS devido e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ao confrontar as informações obtidas por meio do cruzamento de dados com os pagamentos efetuados pelo Contribuinte, a Fiscalização apurou a falta de recolhimento da antecipação de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações de aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação para comercialização e/ou industrialização, no período autuado.

A exigência da antecipação do imposto fundamenta-se no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2, e § 5º, da Lei Complementar nº 123/06, a seguir reproduzidos:

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:

(...)

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

(...)

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;

(...)

§ 5º A diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que tratam as alíneas g e h do inciso XIII do § 1º deste artigo será calculada tomando-se por base as alíquotas aplicáveis às pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se)

Em correspondência, as obrigações tributárias das microempresas e empresas de pequeno porte estão previstas no art. 5º, inciso XII, alínea “g”, da Resolução CGSN nº 140/18.

Foram consideradas como objeto da autuação as notas fiscais com CFOP de compra de mercadorias para comercialização que não seja do Estado de Minas Gerais e sem cobrança do ICMS-ST conforme previsto no art. 13 inciso VII c/c art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea g da Lei Complementar 123/06. Para apuração do ICMS devido foi observado o previsto no art. 43 § 8º, inciso I e § 9º do RICMS/02.

O objetivo dessa cobrança é equiparar a carga tributária incidente nas operações internas e interestaduais. Ou seja, o intuito, sob o ponto de vista tributário, é equalizar a tributação relativa à aquisição interestadual, que normalmente é feita com a incidência de alíquotas menores, com a tributação incidente nas operações internas, normalmente efetuadas mediante aplicação de alíquotas superiores às interestaduais.

Em outras palavras, não fosse a exigência do imposto equivalente à diferença entre as alíquotas, haveria vantagem indevida para as empresas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional que adquirem mercadorias de outros estados em relação àquelas que realizam suas compras internamente.

Isso porque o ICMS que incide sobre a operação interestadual, sob as alíquotas de 12% (doze por cento), 7% (sete por cento) ou 4% (quatro por cento), esta última para os casos de produtos importados, é menor do que aquele incidente no âmbito interno do estado, em regra, afeto à alíquota de 18% (dezoito por cento).

Nesse cenário, favorecido ainda pelo fato das empresas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional não aproveitarem créditos, essas empresas passariam a adquirir a totalidade das mercadorias revendidas internamente de outras unidades da Federação, pois teriam menor custo.

Em sintonia com a legislação complementar, o estado de Minas Gerais estabeleceu a cobrança do “ICMS/Antecipação” às empresas optantes pelo regime diferenciado do Simples Nacional, no art. 6º, § 5º, alínea “f”, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

§ 5º O Estado poderá exigir o pagamento antecipado do imposto, com a fixação, se for o caso, do valor da operação ou da prestação subsequente, a ser efetuada pelo próprio contribuinte, na hipótese de:

(...)

f) aquisição, por microempresa ou empresa de pequeno porte, de mercadoria destinada a comercialização, industrialização, beneficiamento ou acondicionamento não industriais complementares à produção primária, ou à utilização na prestação de serviço, relativamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

à diferença entre a alíquota de aquisição e a alíquota interna.

Normatizando a previsão legal mineira do imposto, o RICMS/02 regulamenta a matéria nos termos dos arts. 42, § 14, e 43, § § 8º e 9º, *in verbis*:

Art. 42 As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 14. O contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte que adquirir em operação interestadual mercadoria para industrialização, beneficiamento ou acondicionamento não industriais complementares à produção primária, comercialização ou utilização na prestação de serviço, fica obrigado a recolher, a título de antecipação do imposto, o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, observado o disposto no inciso I do § 8º e no § 9º do art. 43 deste regulamento.

Efeitos de 17/08/2017 a 21/05/2018 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 47.241, de 16/08/2017:

"§ 14. O contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte que adquirir em operação interestadual mercadoria para industrialização, comercialização ou utilização na prestação de serviço, fica obrigado a recolher, a título de antecipação do imposto, o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, observado o disposto no inciso I do § 8º e no § 9º do art. 43 deste Regulamento."

(...)

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:

(...)

§ 8º Para cálculo da parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, devida a este Estado, será observado o seguinte:

I - na hipótese do inciso VII do caput do art. 1º deste Regulamento:

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento:

a.1) do valor da operação será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;

a.2) ao valor obtido na forma da subalínea "a.1" será incluído o valor do imposto considerando a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

b) sobre o valor obtido na forma da subalínea "a.2" será aplicada a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

c) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma da alínea "b" e o valor do imposto relativo à operação interestadual, assim considerado o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação de que trata a subalínea "a.1" antes da exclusão do imposto;

§ 9º Nas hipóteses do § 8º, caso as operações ou prestações interestaduais ou internas estejam alcançadas por isenção ou redução da base de cálculo, para o cálculo do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual devido a este Estado, será observado o seguinte:

(...)

O Impugnante alega, em sua defesa, que o recolhimento do imposto foi feito de forma regular nas saídas das mercadorias, conforme regulamentação do Simples Nacional. Ou seja, é admitido pelo Contribuinte o não pagamento do ICMS Antecipação.

Não obstante, conforme legislação transcrita, resta clara a determinação para que os contribuintes optantes pelo regime do Simples Nacional recolham, a título de antecipação do imposto, o valor resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, devida na entrada de mercadoria destinada à industrialização ou comercialização ou na utilização de serviço em prestação oriunda de outra unidade da Federação.

Destaca-se que, ao contrário do defendido pelo Autuado, os §§ 1º e 5º do art. 13 da Lei Complementar nº 123/06 dispõem que a exigência do "ICMS/Antecipação" observará a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, não optantes pelo Simples Nacional.

Tal regra existe desde a implantação do regime do Simples Nacional e já foi referendada pelo Poder Judiciário, por meio de decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que assim se manifestou:

STJ – RESP 1193911/MG

RELATOR MINISTRO HERMAM BENJAMIN – SEGUNDA TURMA

DATA JULGAMENTO: 04/11/2010

TRIBUTÁRIO. SIMPLES NACIONAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA. ALÍQUOTA INTERESTADUAL. ART. 13, § 1º, XIII, "G", DA LC 123/2002. EXIGIBILIDADE.

1. A CONTRIBUINTE É EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL QUE ADQUIRE MERCADORIAS ORIUNDAS DE OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO. INSURGE-SE CONTRA A EXIGÊNCIA, POR LEI DE SEU ESTADO, DO DIFERENCIAL ENTRE A ALÍQUOTA INTERESTADUAL (MENOR) E A INTERNA (MAIOR).

2. APESAR DE RECONHECER QUE O ART. 13, § 1º, XIII, “G”, DA LC 123/2002 DETERMINA O RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA, A CORTE ESTADUAL ENTENDEU QUE A LEGISLAÇÃO LOCAL DEVERIA, NECESSARIAMENTE, PREVER A COMPENSAÇÃO POSTERIOR, O QUE NÃO HOUE. POR CONTA DA OMISSÃO DA LEI ESTADUAL EM REGULAR A MATÉRIA, A EXIGÊNCIA DO DIFERENCIAL SERIA INVÁLIDA.

3. INEXISTE DEBATE A RESPEITO DA LEGISLAÇÃO LOCAL. É INCONTROVERSO QUE A LEI MINEIRA EXIGE O DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NA ENTRADA DA MERCADORIA EM SEU TERRITÓRIO E NÃO PERMITE COMPENSAÇÃO COM O TRIBUTO POSTERIORMENTE DEVIDO PELA EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL.

4. TAMPOUCO HÁ DISSÍDIO QUANTO À INTERPRETAÇÃO DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, QUE ADMITE A SISTEMÁTICA SIMPLIFICADA E PREVÊ, COMO REGRA, O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

5. A DEMANDA RECURSAL REFERE-SE EXCLUSIVAMENTE À ANÁLISE DO ART. 13, § 1º, XIII, “G”, DA LC 123/2002, PARA AFERIR SE A EXIGÊNCIA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA É AUTO-APLICÁVEL.

6. O DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA APENAS GARANTE AO ESTADO DE DESTINO A PARCELA QUE LHE CABE NA PARTILHA DO ICMS SOBRE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. CASO NÃO HOUVESSE COBRANÇA DO DIFERENCIAL, OCORRERIA GRAVE DISTORÇÃO NA SISTEMÁTICA NACIONAL DESSE IMPOSTO. ISSO PORQUE A AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA SERIA SUBSTANCIALMENTE MENOS ONEROSA DO QUE A COMPRA NO PRÓPRIO ESTADO, SUJEITA À ALÍQUOTA INTERNA “CHEIA”.

7. SOBRE UM INSUMO, POR EX., DO RIO DE JANEIRO DESTINADO A MINAS GERAIS, INCIDE A ALÍQUOTA INTERESTADUAL DE 12%. SE O MESMO INSUMO FOR ADQUIRIDO NO PRÓPRIO ESTADO, A ALÍQUOTA INTERNA É DE 18%.

8. A COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NÃO ONERA A OPERAÇÃO POSTERIOR, PROMOVIDA PELA EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL, APENAS EQUALIZA A ANTERIOR, REALIZADA PELO FORNECEDOR, DE MODO QUE O DIFERENCIAL DE 6%, NESSE EXEMPLO (= 18 – 12), SEJA RECOLHIDO AOS COFRES DE MINAS GERAIS, MINORANDO OS EFEITOS DA CHAMADA “GUERRA FISCAL”.

9. ISSO NÃO VIOLA A SISTEMÁTICA DO SIMPLES NACIONAL, NÃO APENAS PORQUE A COBRANÇA DO DIFERENCIAL É PREVISTA EXPRESSAMENTE PELO ART. 13, § 1º, XIII, “G”, DA LC 123/2002, MAS TAMBÉM PORQUE A IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO E

COMPENSAÇÃO COM AS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES É VEDADA EM QUALQUER HIPÓTESE, E NÃO APENAS NO CASO DO DIFERENCIAL.

10. DE FATO, A LEGISLAÇÃO MINEIRA NÃO PREVÊ A COMPENSAÇÃO DO ICMS RECOLHIDO NA ENTRADA (DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA), O QUE É INCONTROVERSO, PELA SIMPLES RAZÃO DE QUE ISSO É EXPRESSAMENTE OBSTADO PELO ART. 23, CAPUT, DA LC 123/2002.

11. AO NEGAR EFICÁCIA AO DISPOSTO NO ART. 13, § 1º, XIII, “G”, DA LC 123/2002, O TJ-MG VIOLOU A LEI FEDERAL, DESCARACTERIZANDO O PRÓPRIO SIMPLES NACIONAL, O QUE IMPÕE A REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

12. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (GRIFOU-SE)

E, seguindo o mesmo entendimento, assim decidiu o Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG) em demanda recente:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA - SIMPLES NACIONAL - ICMS - OPERAÇÕES COM BENS OU MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE ANTECIPAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NAS AQUISIÇÕES EM OUTROS ESTADOS

1. A LEI COMPLEMENTAR 123/2006, AO TRATAR SOBRE O SIMPLES NACIONAL, DEFINIU QUE ESSE REGIME TRIBUTÁRIO ABRANGE O RECOLHIMENTO DO ICMS MEDIANTE DOCUMENTO ÚNICO DE ARRECADAÇÃO.

2. OCORRE QUE A PRÓPRIA LEI EXCEPCIONA ESSA MODALIDADE DE RECOLHIMENTO NAS HIPÓTESES EM QUE O ICMS É DEVIDO NAS OPERAÇÕES COM BENS OU MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE ANTECIPAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NAS AQUISIÇÕES EM OUTROS ESTADOS E DISTRITO FEDERAL.

3. DESSA FORMA, NÃO EXISTE ILEGALIDADE NA HIPÓTESE REGULAMENTADA PELO ART. 1º DO DECRETO ESTADUAL 44.650/2007, QUE ENCONTRA PREVISÃO EXPRESSA NA PRÓPRIA LEI COMPLEMENTAR 123/2006.

4. A QUESTÃO FOI ANALISADA PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, QUE ASSENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE NÃO EXISTE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA IGUALDADE E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, NEM TAMPOUCO DA NÃO CUMULATIVIDADE (RMS 29.568/AM) (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0287.17.006491-2/001, RELATOR(A): DES.(A) CARLOS ROBERTO DE FARIA , 8ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 22/11/2018, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 14/12/2018).

Portanto, sempre que empresa optante pelo regime de tributação do Simples Nacional adquirir em operação interestadual mercadoria destinada à industrialização ou comercialização, deverá fazer o recolhimento do “ICMS/Antecipação” no caso em que a alíquota interna com os produtos adquiridos for superior à alíquota aplicada na respectiva operação interestadual.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale destacar ainda que, recentemente (11/05/21), em julgamento do RE 970.821/RS, em sede de repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal convalidou a exigência ora em análise, prevalecendo a tese defendida pelo Ministro Edson Fachin assim firmada:

DECISÃO: O TRIBUNAL, POR MAIORIA, APRECIANDO O TEMA 517 DA REPERCUSSÃO GERAL, NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR, VENCIDOS OS MINISTROS ALEXANDRE DE MORAES, ROBERTO BARROSO, CÁRMEN LÚCIA, RICARDO LEWANDOWSKI E MARCO AURÉLIO, QUE DAVAM PROVIMENTO AO RECURSO. FOI FIXADA A SEGUINTE TESE: É CONSTITUCIONAL A IMPOSIÇÃO TRIBUTÁRIA DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DO ICMS PELO ESTADO DE DESTINO NA ENTRADA DE MERCADORIA EM SEU TERRITÓRIO DEVIDO POR SOCIEDADE EMPRESÁRIA ADERENTE AO SIMPLES NACIONAL, INDEPENDENTEMENTE DA POSIÇÃO DESTA NA CADEIA PRODUTIVA OU DA POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DOS CRÉDITOS.

Em sua peça impugnatória, o Autuado descreve toda a sistemática da substituição tributária, analisando conceito, responsabilidade, aplicabilidade, hipóteses de inaplicabilidade.

Tal discussão, entretanto, em nada contribui para o deslinde do processo, haja vista a distinção das matérias, não havendo aqui cobrança fiscal de ICMS substituição tributária, mas, como amplamente discorrido, a exigência é do ICMS devido a título de antecipação tributária.

Quanto ao pedido de diligência para fins de análise de direito à restituição, por haver, segundo o Impugnante, prova inequívoca do recolhimento total de tributo na sistemática do Simples Nacional, tem-se que os pagamentos do ICMS antecipação e pagamento do Simples Nacional não se confundem, conforme legislação mencionada.

Ademais, a respeito, assim acresce o Fisco:

Em relação a alegação de que deveria ter a compensação do ICMS antecipação com a parcela do ICMS SIMPLES NACIONAL ou, ainda, a restituição passada e futura do ICMS SIMPLES NACIONAL, não encontra abrigo na legislação mineira pela simples razão de que essa compensação é expressamente vedada pelo art. 23, da Lei Complementar nº 123/06, *in verbis*:

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 (grifo nosso).

Mencione-se, por oportuno, que a Súmula Vinculante 8 do STF e Lei nº 8.212/91 constituem objetos estranhos à matéria dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, portanto, a exigência do ICMS/Antecipação e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, transcrita a seguir, pelo descumprimento da obrigação principal:

Lei nº 6.763/75

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.

(Grifou-se)

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 pelo Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

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) (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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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, nos termos da legislação posta, correta a inclusão do titular da empresa individual no polo passivo da presente obrigação tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Relator) e Antônio César Ribeiro (Revisor), que o julgavam parcialmente procedente, para excluir o Coobrigado do polo passivo da obrigação tributária. Designada relatora a Conselheira Ivana Maria de Almeida. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 07 de junho de 2023.

Ivana Maria de Almeida
Relatora designada

André Barros de Moura
Presidente

P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.469/23/2 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.002790223-77	
Impugnação:	40.010155858-59	
Impugnante:	José Audriando de Oliveira IE: 686272366.00-78	
Coobrigado:	José Audriando de Oliveira CPF: 037.755.166-03	
Origem:	DF/Teófilo Otoni	

Voto proferido pelo Conselheiro Wertson Brasil de Souza, 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.

Inicialmente, cumpre esclarecer que este Conselheiro votara pela exclusão do polo passivo do sócio proprietário da empresa individual EIRELI que consta também como Autuada e tem o mesmo nome de seu sócio.

No Direito Empresarial, é sabido que a pessoa jurídica tem existência própria, diferentemente das pessoas físicas que compõem seu quadro societário e que o princípio da autonomia patrimonial não permite a confusão entre os bens da empresa com os de seus sócios. Essa separação se justifica como incentivo ao desenvolvimento da atividade econômica, pois propicia, em tese, uma diminuição ou limitação do risco.

Por outro lado, a descon sideração da autonomia patrimonial da pessoa jurídica (disregard doctrine) é admissível sob a compreensão de uma medida extrema e excepcional, de modo a impedir a fraude, o abuso de direito, e a confusão patrimonial da pessoa jurídica, possibilitando ao credor, no caso a Fazenda Pública Estadual, obter e alcançar bens particulares dos sócios e administradores, evitando-se, assim, que a autonomia patrimonial seja usada como um biombo para a prática de atos ilícitos.

Durante muito tempo, prevaleceu a compreensão de que a empresa individual era pura ficção jurídica, com vistas a habilitar a pessoa natural a praticar atos de comércio, com vantagens do ponto de vista fiscal, chegando-se ao ponto de admitir que o patrimônio de uma empresa individual se confunde com o de seu sócio, sustentando, assim, que não há ilegitimidade ativa na cobrança, pela pessoa física, de dívida contraída por terceiro perante a pessoa jurídica.

Dessa forma, segundo o ensinamento de Rubens Requião (Curso de Direito Comercial. São Paulo: Saraiva, v.4, 1975, p. 55), a transformação da pessoa física ou natural, empresário individual, em pessoa jurídica seria mera ficção de Direito Tributário, razão por que o empresário individual deveria responder pelas obrigações

constituídas pela pessoa jurídica, de modo que não haveria a distinção entre pessoa física e jurídica.

A denominada Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI), tipo societário incorporado no Direito brasileiro pela Lei nº 12.441/11, tem se tornando muito comum entre profissionais liberais, pequenos e microempresários, com as seguintes características: um único sócio; capital social não inferior a cem vezes o salário mínimo; nome empresarial com a inclusão obrigatória da expressão EIRELI e limitação de apenas uma EIRELI por pessoa física.

Embora se trate de sociedade por responsabilidade limitada, várias decisões judiciais foram proferidas no sentido de que o sócio da EIRELI respondia por dívidas da sociedade, não obstante o Direito Empresarial tenha asseverado que um dos desideratos desse novo tipo de sociedade fosse a limitação dos riscos do exercício da atividade individual da empresa, mediante a criação de uma pessoa jurídica.

Neste sentido, importa assinalar que a Lei de Liberdade Econômica, Lei nº 13.874, de 20/09/19, em seu art. 7º, conferiu nova redação ao art. 49-A do Código Civil, afirmando, expressamente, o entendimento de que a autonomia patrimonial da pessoa jurídica frente aos seus sócios se constitui em importante instrumento de estímulo ao empreendedorismo, à geração de empregos, tributo, renda e à inovação, além de possibilitar a segregação de riscos, *in verbis*:

Art. 7º A Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 49-A. A pessoa jurídica não se confunde com os seus sócios, associados, instituidores ou administradores.

Parágrafo único. A autonomia patrimonial das pessoas jurídicas é um instrumento lícito de alocação e segregação de riscos, estabelecido pela lei com a finalidade de estimular empreendimentos, para a geração de empregos, tributo, renda e inovação em benefício de todos.”

(...)

(Grifou-se)

As mudanças promovidas no aparato legal, levaram também à compreensão de que o sócio de uma EIRELI somente pode ser responsabilizado por obrigações da sociedade quando houver a presença dos instrumentos legais autorizativos da desconsideração da personalidade jurídica em situações de prática de atos fraudulentos pelos sócios, comprovado o desvio de finalidade ou a confusão patrimonial, exigindo-se na espécie a prévia constituição do incidente de desconsideração de personalidade jurídica (AgInt no AREsp 1503932, relator ministro Raul Araújo).

EMENTA AGINT NO ARESP 1503932

AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO DE TÍTULO EXTRAJUDICIAL. CONSTRIÇÃO DOS BENS DE SÓCIO DE EMPRESA INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDADE

LIMITADA (EIRELI). NECESSIDADE DE INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. DEFICIÊNCIA RECURSAL. SÚMULA 284/STF. NATUREZA JURÍDICA DA AGRAVADA. COMPROVAÇÃO DA REGULARIDADE DA CONSTITUIÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. REEXAME DE PROVAS. AGRAVO INTERNO PROVIDO PARA RECONSIDERAR A DECISÃO AGRAVADA E, EM NOVO EXAME, RECONHECER DO AGRAVO PARA NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL.

(...)

Mediante todo o exposto, constituída regularmente a EIRELI, os bens dessa não se confundem com os do sócio individual, não se podendo, portanto, atingir os bens da pessoa física do sócio, sem que haja a instauração do incidente de desconsideração de personalidade jurídica, com a demonstração da prática de atos ilícitos ou fraudulentos, mediante desvio de finalidade ou de confusão patrimonial.

No caso específico do PTA em exame, a autoridade fiscal elencou os dispositivos legais que dão sustentação à inclusão do sócio proprietário no polo passivo (art. 135, III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75), sem, no entanto, apresentar, de forma consubstanciada e objetiva, as razões de tal inclusão. Essa justificativa não se encontra nem no corpo do Auto de Infração e também não se encontra na manifestação fiscal.

Neste caso, há que se considerar que os incisos IV e V do art. 89 do RPTA devem ser atendidos cumulativamente, sendo que a citação expressa do dispositivo legal é condição necessária, mas não suficiente para a inclusão do sócio no polo passivo, *verbis*:

RPTA

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

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

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

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

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

(...)

(Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, caso a autoridade fiscal tivesse cumprido todos os requisitos, mesmo assim, não seria o caso de inserir o sócio no polo passivo, haja vista não haver previsão para tal no item 1 do Anexo Único da Portaria SRE N° 148, de 16 de outubro de 2015, em vista da infração indicada, qual seja a falta de recolhimento de ICMS devido a título de Antecipação Tributária.

Sala das Sessões, 07 de junho de 2023.

**Wertson Brasil de Souza
Conselheiro**

CCMIG