

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	24.664/24/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.003374428-41	
Impugnação:	40.010156958-24	
Impugnante:	Regina Beatriz Vidal	
	IE: 035012742.00-23	
Coobrigado:	Regina Beatriz Vidal	
	CPF: 753.671.496-34	
Proc. S. Passivo:	Túlio Borela Calil	
Origem:	DF/Uberlândia	

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 art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2 da Lei Complementar (LC) nº 123/06 c/c art. 6º, § 5º, alínea “f” da Lei nº 6.763/75, art. 42, § 14 do RICMS/02 e art. 5º, inciso XII, alínea “g”, item 2 da Resolução CGSN nº 140/18. Corretas as exigências de ICMS Antecipação e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento, por contribuinte mineiro optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (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 01/01/22 a 31/12/22.

A referida exigência fundamenta-se na disposição contida no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2 e § 5º da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 5º, inciso XII, alínea “g”, item 2 da Resolução CGSN nº 140/18, o art. 6º, § 5º, alínea “f” da Lei nº 6.763/75 e o art. 42, § 14, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02).

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A empresária individual Regina Beatriz Vidal foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, conforme previsto no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN), art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 966 e 967 da Lei nº 10.406/02 e art. 789 da Lei nº 13.105/15.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 138/141, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 145/165.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento, por contribuinte mineiro optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (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 01/01/22 a 31/12/22.

Registre-se que a Autuada está classificada no código CNAE principal 4782-2/01 – Comércio varejista de calçados e no código CNAE secundário 4781-4/00 – Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios.

Encontra-se como optante pelo regime do Simples Nacional desde 01/07/07.

São exigidos o ICMS devido e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A referida exigência fundamenta-se na disposição contida no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2 e §§ 5º e 6º, inciso II da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 5º, inciso XII, alínea “g”, item 2 da Resolução CGSN nº 140/18, art. 6º, § 5º, alínea “f” da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 14, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02). Veja-se:

LEI COMPLEMENTAR 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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 6º O Comitê Gestor do Simples Nacional:

(...)

II - poderá disciplinar a forma e as condições em que será estabelecido o regime de antecipação do ICMS previsto na alínea g do inciso XIII do § 1º deste artigo.

Resolução CGSN nº 140/18

Art. 5º O recolhimento na forma prevista no art. 4º não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos pela ME ou EPP na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, inciso VI, § 1º, incisos I a XV; art. 18, § 5º-C; art. 18-A, § 3º, inciso VI e art. 18-C)

(...)

XII - ICMS devido:

(...)

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados ou no Distrito Federal sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual e ficará vedada a agregação de qualquer valor;

(...)

§ 2º A diferença entre a alíquota interna e a interestadual do ICMS de que tratam as alíneas "g" e "h" do inciso XII do caput será calculada tomando-se por base as alíquotas aplicáveis às pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, § 5º)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LEI ESTADUAL n° 6.763/75

Art. 6° Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

§ 5° 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 à diferença entre a alíquota de aquisição e a alíquota interna.

RICMS/02

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 § 8° e no § 9° do art. 43 deste regulamento.

O art. 13, § 1°, inciso XIII, alínea “g”, item 2 e §§ 5° e 6°, inciso II da Lei Complementar n° 123/06 prescreve que o Simples Nacional não exclui, entre outras hipóteses, a incidência do recolhimento do ICMS/Antecipação.

Já o art. 6°, § 5°, alínea “f” da Lei n° 6.763/75 e o art. 42, § 14 do RICMS/02 determinam que os contribuintes enquadrados como microempresa ou empresa de pequeno porte são obrigados a recolher o ICMS/Antecipação.

O objetivo da exigência relacionada à antecipação do imposto, nas aquisições destinadas à industrialização, beneficiamento não industrial, comercialização ou utilização em prestação de serviços, promovidas por contribuinte optante pelo Simples Nacional, não é a repartição de receita.

Nesse caso, o instituto visa preservar o equilíbrio concorrencial entre os contribuintes remetentes de unidade da Federação (UF) diversa do destinatário e aqueles que atuam no mesmo mercado, mas se localizam na mesma UF do destinatário.

E isso se deve à discrepância entre as alíquotas do ICMS que incidiriam em cada caso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante disso, inexistindo o ICMS/Antecipação, uma mesma mercadoria, apenas por se originar de outro estado, tenderia a ter um menor custo para o adquirente, ao passo que, em razão deste imposto, haveria uma equalização da carga tributária incidente e, portanto, do custo.

Por estas razões, a não exigência do pagamento do ICMS/Antecipação nas aquisições em operações interestaduais provocaria uma concorrência desleal, prejudicando os contribuintes mineiros e, favorecidos pelo fato de não aproveitarem créditos, os contribuintes poderiam passar a adquirir a totalidade das mercadorias revendidas internamente de outras unidades da Federação, pois, por uma simples conta matemática, essas teriam menor custo.

Sendo assim, 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.

Vale mencionar que, não obstante não se tratar dos produtos ora em debate, mas enfrentando exatamente o tema “ICMS/Antecipação”, o STJ declarou a legalidade de sua cobrança, reconhecendo, inclusive, sua essencialidade à redução dos impactos da chamada guerra fiscal:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

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.

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

Em sua Impugnação, a Defesa alega que “conforme julgado pelo Supremo Tribunal Federal, é inconstitucional a cobrança do Difal/ICMS sem a edição de Lei Complementar”.

Assinala que “restou assentado pela Corte Constitucional que a cobrança pautada em convênio elaborado pelo Confaz viola a Constituição Federal, razão pela qual o crédito ora perseguido não é exigível”.

Adverte que “ainda que se argumente que tenha sido concedido prazo para o Congresso Nacional editar a respectiva Lei Complementar, imperioso destacar que tal tese não se aplica às micro e pequenas empresas, que é o caso da primeira autuada”.

Argumenta que “uma vez comprovado pela documentação anexa o enquadramento como microempresa e, além de tudo, optante pelo SIMPLES NACIONAL, inviável a cobrança de diferencial de alíquota da primeira autuada, por força do acórdão proferido na ADI nº. 5469”.

Ao final, requer seja reconhecida a inexigibilidade do pretense crédito apurado no Auto de Infração.

Contudo, não assiste razão à Impugnante, devido ao fato de que a autuação não foi baseada no instituto do ICMS/DIFAL, e, sim, da Antecipação de ICMS, distinta daquele.

O ICMS/DIFAL é relativo à diferença entre a alíquota interna do estado destinatário e a alíquota interestadual devido nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro estado, independentemente de ser o destinatário contribuinte do ICMS e, caso seja, independentemente de ser ou não optante pelo Simples Nacional.

Já a antecipação do recolhimento do imposto fundamenta-se na Lei Complementar nº 128/08, que alterou a Lei Complementar nº 123/06 e determina que o contribuinte microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, que adquirir bens ou mercadorias em operação interestadual, para comercialização, industrialização ou utilização na prestação de serviços, deverá recolher o imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

Enquanto aquele (DIFAL) decorre do comando constante dos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da CF/88, inseridos pela Emenda Constitucional nº 87/15, este (Antecipação de ICMS) encontra suporte no item 2 da alínea “g” do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123/06 c/c a previsão do § 14 do art. 42 do RICMS/02.

Note-se, então, que são duas operações distintas e, por assim serem, estão sujeitas a disciplinas legais também diversas.

Por estas razões, resta prejudicada a análise das alegações da Defesa em relação ao ICMS/DIFAL, tendo em vista que este não é o tema da presente autuação.

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

Quanto à eleição da empresária individual para o polo passivo da obrigação tributária, a Impugnante alega que *“conforme disposição do artigo 121 do códex tributarista, tem-se como sujeito passivo a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade, sendo caracterizado, nos termos do parágrafo único, inciso I, do mesmo artigo, o contribuinte como aquele que possua relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador”*.

Aduz que *“diante da certidão de inscrição estadual, bem como do próprio auto de infração lavrado, tem-se que o sujeito passivo da pretensa obrigação tributária é, por óbvio, a primeira autuada, pessoa jurídica de direito privado devidamente constituída e, portanto, titular dos direitos e deveres decorrentes da atividade empresarial”*.

Considera que *“é bem verdade (...) que seja admitido o redirecionamento dos débitos tributários para outros indivíduos, a princípio, estranhos à relação jurídico-tributária entabulada”*.

Adverte que *“tal redirecionamento está condicionado ao preenchimento de determinados requisitos legais”*.

Cita o art. 135 do Código Tributário Nacional, nas hipóteses em que este considera cabível e legítimo incluir o sócio-administrador no polo passivo.

Ressalta que, no presente caso, o crédito teria como origem, em tese, mero inadimplemento.

Neste sentido, afirma não constarem quaisquer provas, indiciárias que fossem, de excesso ou de abuso praticados pela segunda autuada, tampouco infrações à lei ou contrato social.

Advoga a tese de que não há que se falar, portanto, em inclusão da empresária individual, enquanto pessoa física, na presente relação jurídico-tributária,

uma vez que a pessoa jurídica foi devidamente constituída e não restaram evidenciados nenhum dos atos de abuso autorizadores do redirecionamento.

Desta forma, a Impugnante requer a exclusão da empresária individual do polo passivo da obrigação tributária.

Contudo, é importante ressaltar que, no que pertine ao empresário individual, sua responsabilidade é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

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

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

Essa também é a posição adotada pela jurisprudência:

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

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

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

CTN

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Ressalte-se que, diferentemente do que afirma a Impugnante, as infrações narradas no Auto de Infração em análise, devidamente caracterizadas nos autos, não se confundem com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

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

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*:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

Sala das Sessões, 02 de abril de 2024.

**Alexandre Périssé de Abreu
Relator**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

P