

Acórdão: 24.662/24/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003429433-90  
Impugnação: 40.010157112-51  
Impugnante: Maria Aparecida Nogueira Clemente  
IE: 386727760.00-50  
Coobrigada: Maria Aparecida Nogueira Clemente  
CPF: 803.811.466-34  
Proc. S. Passivo: Mario Carvalho Delgado Júnior  
Origem: DFT/Juiz de Fora - 2

**EMENTA**

**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.

**MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL.** Constatou-se, mediante conclusão fiscal, entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária, desacobertas de documento fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso V do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III do citado artigo e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 ambos da Lei nº 6.763/75.

**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 na Declaração de Apuração e Informação de ICMS (DAPI) e no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (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. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

**SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO.** Exclusão da Autuada do Regime do Simples Nacional, nos termos do art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06. Tendo em vista que não foi impugnado o Termo de Exclusão, este tornou-se efetivo, conforme estabelece o art. 83, § 4º da Resolução CGSN nº 140/18.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto dos valores referentes às operações dos seguintes códigos: 1 – Crédito, 2 – Débito, 4 - Transferência de Recursos e 6 - PIX, obtidos por informação das empresas administradoras de cartões de crédito/débito e nas Declarações de Informações de Meios de Pagamento (DIMP), com os valores declarados pela Contribuinte, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/01/21 a 30/06/23.

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.

Apurou-se, também, por conclusão fiscal, a ocorrência de entradas de mercadorias, sujeitas à Substituição Tributária (ST), desacobertas de documento fiscal, no período de 01/12/21 a 31/12/21.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III do citado artigo 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 nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da 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 do estabelecimento atuado, em função de suas responsabilidades pelos atos praticados na gestão da empresa, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional e art. 21, inciso XII c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c art. 966 e 967 do Código Civil -Lei Federal nº 10.406/02 e art. 789 da Lei nº 13.105/15.

Instruem os autos dentre outros: Auto de Infração (págs. 01/05); Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000047466-67 (págs. 06); Relatório Fiscal (págs. 17/19) e os seguintes anexos:

- Anexo 1 – Registro 1115 da DIMP - Declarações de Informações de Meios de Pagamento da empresa, ano 2021 (págs. 20);

- Anexo 2 – Registro 1115 da DIMP - Declarações de Informações de Meios de Pagamento da empresa, ano 2022 (págs. 21);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 3 – Registro 1115 da DIMP - Declarações de Informações de Meios de Pagamento da empresa, ano 2023 (págs. 22);
- Anexo 4 – Relação das Entradas de Mercadorias com Rateio (págs. 23);
- Anexo 5 – Rateio baseado na proporcionalidade das entradas de mercadorias sem ICMS/ST e com ICMS/ST (págs. 24);
- Anexo 6 – Relatório “Conclusão Fiscal -Operações de Crédito, Débito e Similares” (págs. 25);
- Anexo 7 – Demonstrativo do Crédito Tributário – Saídas desacobertadas (págs. 26);
- Anexo 8 - Cálculo MVA (págs. 27);
- Anexo 9 - Conclusão Fiscal “Entradas Desacobertadas” (págs. 28);
- Anexo 10 - Demonstrativo do Crédito Tributário – Entradas desacobertadas (págs. 29);
- Anexo 11 - Demonstrativo do Crédito Tributário – Consolidado (págs. 30);
- Anexo 12 - Consulta Optantes - Simples Nacional (págs. 31);
- Anexo 13 – e-PTA Termo de Exclusão do Simples Nacional – Notificação (págs. 34/42).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 45/47, com os argumentos infra elencados, em síntese:

- informa que recebeu intimação em fevereiro de 2023 e que lhe foi solicitado pronunciamento dentro de 10 (dez) dias, sobre possíveis inconsistências em notas fiscais (NFs), referente ao período de 01/01/21 a 30/06/22;
- relata que respondeu, por e-mail, à intimação em 09/03/23;
- acrescenta que anexou instrumento de mandato (procuração) da empresária para seu filho, bem como termo de Autodenúncia assinado por ele;
- aduz que *na intimação inicial estava escrito que após o envio do Termo de Autodenúncia estava escrito que, caso não recebesse resposta por e-mail dentro de 15 (quinze) dias, o Fisco entraria em contato por telefone;*
- aponta que em virtude dos e-mails posteriores gerarem diversas dúvidas, o contador passou a tratar do assunto, por telefone, e lhe foi passado as demais orientações a respeito da Autodenúncia e sobre a obrigatoriedade da empresa passar a emitir Cupom Fiscal, o que foi cumprido em junho de 2023;
- entende que a situação estava resolvida, uma vez que não houve e-mails posteriores a 21/03/23 e que foram cumpridas as orientações dadas por telefone.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às págs. 55/70, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto dos valores referentes às operações dos seguintes códigos: 1 – Crédito, 2 – Débito, 4 - Transferência de Recursos e 6 - PIX, obtidos por informação das empresas administradoras de cartões de crédito/débito e nas Declarações de Informações de Meios de Pagamento (DIMP), com os valores declarados pela Contribuinte, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/01/21 a 30/06/23.

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.

Apurou-se, também, por conclusão fiscal, a ocorrência de entradas de mercadorias, sujeitas à Substituição Tributária (ST), desacobertas de documento fiscal, no período de 01/12/21 a 31/12/21.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III do citado artigo 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 nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da 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 do estabelecimento autuado, em função de suas responsabilidades pelos atos praticados na gestão da empresa, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional e art. 21, inciso XII c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c art. 966 e 967 do Código Civil -Lei Federal nº 10.406/02 e art. 789 da Lei nº 13.105/15.

Ressalta-se, de início, como esclarece a Fiscalização em sua manifestação fiscal, que ao teor da legislação pertinente, a Fiscalização, tem por dever funcional, emitir o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF antes do início do procedimento fiscalizatório, (ação fiscal), conforme preceitua o art. 69 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Esclareça-se, por oportuno, que apesar de não ser uma exigência legal, também foi encaminhado para o DT-e da Contribuinte, em 02/02/23, em fase anterior à

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

abertura do início da ação fiscal, como procedimento fiscal auxiliar, um Termo de Intimação (págs.07), parte integrante deste e-PTA, emitido pela DF/Juiz de Fora, cientificado pela Contribuinte, em 13/02/23, conforme Termo de Ciência de págs. 16.

Oportuno registrar que o objetivo da referida intimação era comunicar à Contribuinte, que mediante cruzamento eletrônico de dados, foram detectadas inconsistências entre as informações prestadas pelo contribuinte e as prestadas pelas administradoras relativas às vendas no cartão de crédito/débito, bem como lhe intimar a se pronunciar junto à Delegacia Fiscal de Juiz de Fora, no prazo de 10 (dez) dias a contar do recebimento da intimação, sobre a possível falta de emissão das notas fiscais de saída, conforme as inconsistências apontadas.

Adicionalmente ao envio do Termo de Intimação por DT-e, também foi encaminhado um e-mail, no mesmo dia 02/02/23 (págs. 09), para o endereço eletrônico da empresa, cadastrado junto a Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, informando acerca do encaminhamento da referida Intimação via SIARE para a empresa.

Em resposta à intimação, a Contribuinte encaminhou e-mail para a Fiscalização, responsável pela atividade exploratória na empresa, designada no Termo de Intimação, em 09/02/23, com encaminhamento de Termo de Autodenúncia, mas não encaminhou cópia de documento que comprovasse a assinatura do procurador, impossibilitando a conferência dessa assinatura no referido termo, motivo pelo qual não pôde ter sido incluído no sistema.

Ademais, a Fiscalização esclareceu à Contribuinte, por e-mail, em 12/03/23 (págs. 10), que o Termo de Autodenúncia não poderia ser aceito caso a Contribuinte utilizasse informações diferentes do que havia sido declarado ao Fisco nos demonstrativos fiscais entregues antes do envio da Intimação, de 02/02/23.

Neste e-mail, o Fisco informou ao contribuinte que *“o envio recente do PGDAS requer a existência da documentação contábil que gerou os dados apurados, devendo ser apresentada ao Fisco”*. E que a empresa seria *“encaminhada para auditoria fiscal para todas as verificações pertinentes, especialmente a emissão da documentação fiscal de saída”*.

Verifica-se que, após os esclarecimentos prestados, a Contribuinte apresentou todos os DAPIs de 2021, que antes estavam omissos de entrega, bem como reapresentou todos os PGDAS referentes ao exercício de 2022, em 23/03/23, ou seja, após o recebimento da Intimação da DF/Juiz de Fora com os valores constantes no banco de dados da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG para a movimentação de cartão no período de 01/01/21 a 30/06/22.

Assim, cumpre destacar que a Fiscalização, tendo em vista os indícios de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000047766-67, anexado às págs. 06, encaminhado por DT-e para o Contribuinte em 12/09/23, data de ciência em 19/09/23 (págs.14), para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/01/21 a 30/06/23.

A Contribuinte foi intimada a apresentar, além de outros documentos, o detalhamento das vendas explicitando, inclusive, a forma de pagamento, se em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dinheiro, cheque, cartão de débito e/ou de crédito, referentes ao período 01/01/21 a 30/06/23.

Entretanto a Contribuinte ficou-se inerte.

Em consulta a base de dados da SEF/MG, consta que a Contribuinte não dispõe de autorização para uso de ECF, apesar de haver informado que passou a emitir cupom fiscal a partir de junho de 2023, (tampouco emitiu NFC-e).

Por esse motivo, o trabalho fiscal foi lavrado para identificar o recolhimento a menor do ICMS, em razão de saídas desacobertadas de documentação fiscal apuradas mediante confronto entre as datas e valores constantes dos documentos fiscais de saída emitidos pela Contribuinte no período fiscalizado.

Além de nada ter sido apresentado pela Contribuinte, também não constam notas fiscais eletrônicas - (NF-es) nem notas fiscais de consumidores eletrônica (NFC-e) emitidas pelo Contribuinte na base de dados da SEF/MG com os valores fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito e os obtidos nas Declarações de Informações e Meios de Pagamento (DIMP).

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, por meio de tais cartões, declaradas pela Contribuinte, a Fiscalização apurou saídas desacobertadas 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, V e VII, do RICMS/02, 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;

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

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

(...)

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

Art. 10-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento,

instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas ou do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, ainda que não regularmente inscritas, cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento>.

(...)

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

(...)

§ 2º A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora de cartão, a instituidora de arranjos de pagamento, a instituição facilitadora de pagamento, a instituição de pagamento, inclusive a credenciadora de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e as empresas similares às penalidades previstas no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

Ressalta-se que as informações prestadas 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 realizadas pela Contribuinte, conforme relatório “Conclusão Fiscal Saídas – Anexo 6 (págs. 25), exercícios 2021 a 2023, demonstrando mensalmente o somatório dos valores, estando o cálculo demonstrado na planilha Excel – Anexo 7 do e-PTA às págs. 26, bem como o relatório “Conclusão Fiscal Entradas” – Anexo 9 (págs. 28).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pertinente esclarecer que para as saídas desacobertas de documentação fiscal, foram arbitrados os valores referentes às saídas sujeitas e não sujeitas à substituição tributária (ST), nos termos do art. 51, incisos I, III e VI da Lei nº 6.763/75.

O referido arbitramento foi realizado utilizando as notas fiscais eletrônicas – (NF-es) de entrada, extraídas do banco de dados da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, para rateio da tributação, considerando as entradas com substituição tributária e àquelas não sujeitas à substituição tributária, utilizando-se como parâmetro o CFOP das referidas NF-es, demonstrado nos anexos do Auto de Infração em exame.

Assim, considerou-se o percentual apurado no mês do rateio efetuado. O percentual arbitrado para as entradas desacobertas sujeitas à substituição tributária foi definido em função da média percentual encontrada após rateio da tributação, conforme demonstrado no Anexo 4 (págs. 23) e Anexo 5 (págs. 24) deste e-PTA.

Há que destacar as disposições da legislação tributária mineira sobre a base de cálculo do imposto, notadamente o disposto no art. 43, inciso IV do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

a) ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação ou, na sua falta:

(...)

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

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

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

(...)

Portanto, a falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita o contribuinte ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais, previstos na legislação, devendo ser utilizada a alíquota aplicável ao ramo de suas atividades, conforme o citado art. 42, inciso I, alínea “e”, do RICMS/02.

No caso específico do Auto de Infração em exame, foram averiguadas saídas desacobertas de documentação fiscal e, sobre elas, aplicada a legislação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vigente, o que resultou na carga tributária final de 18% (dezoito por cento), como se vê na planilha “Demonstrativo do Crédito Tributário –Saídas” – Anexo 7 (págs. 26), chegando ao valor do ICMS devido no mês.

Nesse sentido, caracterizada a saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, está esgotado o prazo para recolhimento do imposto, então vencido, à luz do disposto no inciso I do art. 89 c/c art. 89-A 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 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.

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Quanto às operações de entrada de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, chegou-se aos valores das entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária (ST) e desacobertadas de documento fiscal mediante o emprego da equação:

$$CMV = E_i + C - E_f$$

CMV: custo das mercadorias vendidas;

$E_i$ : estoque inicial;

C: compras;

$E_f$ : estoque final.

Elaborou-se, então, a planilha “Conclusão Fiscal – Entradas Desacobertadas” - Anexo 9 do e-PTA (págs. 28), por meio da qual apurou-se o estoque final negativo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pertinente esclarecer, conforme planilha “Demonstrativo do Crédito Tributário (Entradas)” – Anexo 10 (págs. 29), para apuração da base de cálculo do ICMS/ST, partiu-se do “Estoque Final negativo”, mediante aplicação do rateio, e a seguir, da margem de valor agregado (MVA), conforme cálculo demonstrado no Anexo 8 (págs. 28), para então calcular o valor do ICMS/ST e das multas incidentes.

O fato de a Autuada estar enquadrada no regime simplificado de tributação, a partir de 01/01/22, não lhe socorre, conforme o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

Corretas, portanto, as exigências fiscais.

Esclarece-se que, 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 nº 123/06, que assim prescreve:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

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

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

Relativamente às multas aplicadas, correta a exigência das penalidades de maneira cumulativa.

Com efeito, a Multa capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III do citado artigo 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, ICMS/ST

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso II da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (entrada e saída de mercadorias desacobertadas 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, emendada 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.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Registra-se, por oportuno, que a multa isolada foi adequada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sendo limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação.

Quanto à eleição da titular da empresa para o polo passivo da obrigação tributária, é importante ressaltar que, no que pertence ao empresário individual, sua

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsabilidade é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

É que o registro da empresária 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:

(...)

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

### Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

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

(...)

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

Lei nº 10.406/02

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

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

Lei nº 13.105/15

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

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

Com relação à exclusão do regime de recolhimento do Simples Nacional, a Autuada foi excluída nos termos do art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06.

Tendo sido regularmente intimada do Termo de Exclusão, conforme págs. 35/36, a Autuada não o impugnou, hipótese em que este se torna efetivo, conforme estabelece o § 4º do art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18, a saber:

Resolução CGSN nº 140/18

Art. 83.

(...)

§ 4º Se não houver, dentro do prazo estabelecido pela legislação do ente federado que iniciou o processo, impugnação do termo de exclusão, este se tornará efetivo depois de vencido o respectivo

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

prazo, com observância, quanto aos efeitos da exclusão, do disposto no art. 84. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º; art. 39, § 6º)

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento e exclusão da Autuada do regime de tributação do Simples Nacional.

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 Alexandre Périssé de Abreu (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

**Sala das Sessões, 02 de abril de 2024.**

**Juliana de Mesquita Penha  
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente**

CS/D