

|                                                     |
|-----------------------------------------------------|
| CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS |
|-----------------------------------------------------|

|                   |                           |               |
|-------------------|---------------------------|---------------|
| Acórdão:          | 23.883/25/2ª              | Rito: Sumário |
| PTA/AI:           | 01.003859479-15           |               |
| Impugnação:       | 40.010158359-10           |               |
| Impugnante:       | G. R. da Silva            |               |
|                   | IE: 002876484.00-50       |               |
| Coobrigado:       | Gileno Rodrigues da Silva |               |
|                   | CPF: 049.837.966-30       |               |
| Proc. S. Passivo: | Marcelo Braga de Aquino   |               |
| Origem:           | DF/Montes Claros          |               |

---

**EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - OPERAÇÃO INTERNA.** Constatada a falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS, em decorrência de aplicação indevida da alíquota do imposto, nas saídas internas de mercadorias, consoante Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica (NFC-e) emitidas pela Autuada. Infração caracterizada nos termos do art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75 e art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO.** O titular da empresa individual responde ilimitadamente pelos créditos tributários constituídos, nos termos dos arts. 14, § 1º e 15, inciso I da Lei nº 6.763/75, c/c os arts. 966 e 967 do Código Civil e art. 789 do Código de Processo Civil. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/05/21 a 30/06/23, em decorrência da utilização de alíquotas indevidas do imposto, em desacordo com o art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75 e art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02, nas saídas internas de mercadorias, conforme Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas (NFC-es) emitidas pela Autuada cujos itens estão relacionados no Anexo 3 do e-PTA.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Registra-se ademais, que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o empresário individual, titular do estabelecimento autuado, nos termos dos arts. 14, § 1º e 15, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 966 e

967 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil) e art. 789 da Lei nº 13.105/15 (Código de Processo Civil).

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 18, com os argumentos a seguir em síntese:

- reconhece que não há dúvidas sobre o cálculo dos valores exigidos pelo Fisco;
- informa que está providenciando a revisão da tributação de seus produtos com o intuito de adequá-los às alíquotas exigidas pela legislação;
- aduz que não foram considerados na apuração, os créditos gerados pelas entradas durante os períodos relatados;
- entende que sem essa informação, não há o diferimento entre crédito/debito, que resulta em uma base de cálculo acima do esperado e, por consequência, em um saldo credor que deveria abatê-lo;
- pede a reconsideração do Auto de Infração e sua consequente anulação/suspensão, sob o argumento de que, mesmo que o ajustamento da alíquota esteja preciso, correto e necessário, não houve o diferimento do saldo credor oriundo do crédito destacado nas notas fiscais de entrada, resultando em uma diferença significativa no resultado final do cálculo do imposto;
- pugna pela integração dos valores de crédito na obtenção do cálculo para uma apuração final mais precisa.

**Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às págs. 19/22, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

---

**DECISÃO**

Conforme relatado, autuação versa sobre a falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/05/21 a 30/06/23, em decorrência da utilização de alíquotas indevidas do imposto, em desacordo com o art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75 e art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02, nas saídas internas de mercadorias, conforme Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas (NFC-es) emitidas pela Autuada cujos itens estão relacionados no Anexo 3 do e-PTA.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Quanto às exigências apontadas no Auto de Infração, a Secretaria da Fazenda de Minas Gerais efetuou levantamentos e conferências de documentos fiscais emitidos pela autuada e constatou possíveis irregularidades quanto à falta de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recolhimento de ICMS, face ao uso de alíquota de ICMS indevida, deixando de destacar e recolher o ICMS devido, em desacordo com a legislação.

A Contribuinte foi intimada de tais irregularidades por meio do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual – SIARE, no módulo Autorregularização, sendo que, entretanto, não apresentou qualquer manifestação.

Diante do fato, a Contribuinte foi devidamente intimada por meio do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000050204-57 (págs. 04), via DTE – Domicílio Tributário Eletrônico, em 10/07/24, conforme Termo de Ciência de págs. 05 do e-PTA.

Pelas irregularidades apuradas, lavrou-se o referido Auto de Infração para cobrança do ICMS e multa de revalidação devidos.

Ressalta-se, de início, que o Sujeito Passivo reconhece a correção do trabalho fiscal, conforme apontado em sede de impugnação.

Entretanto, cumpre registrar, que a sua alegação de que está tomando providências para revisar a tributação de seus produtos não o ilide da obrigação de recolher a diferença do ICMS devido, por uso indevido da alíquota, em desacordo com a legislação no período objeto da ação fiscal.

Inicialmente, acerca do fato gerador do ICMS, na operação relativa à circulação de mercadoria, assim dispõem o art. 5º, § 1º, item 1, art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75 e do RICMS/02. Confira-se:

### Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º O imposto incide sobre:

1. a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação e bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar;

(...)

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - Na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

### RICMS/02

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

I - a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação ou de bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar;

(...)

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

A Autuada deixou de recolher o ICMS devido, nas operações de saídas internas de mercadorias, em decorrência da aplicação da alíquota do imposto em desacordo com a legislação.

A alíquota correta para os produtos classificados está prevista no art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

(...)

(Grifou-se)

No mesmo sentido, o art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02. Confirma-se:

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;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se)

Os valores a título de ICMS calculados pelo Sujeito Passivo, com aplicação da alíquota de 12% (doze por cento), foram considerados e subtraídos do valor total, restando valor a recolher, conforme demonstrativo do crédito tributário, planilha excel – Anexo 1 do e-PTA (pág. 09).

A utilização da alíquota incorreta e a falta de recolhimento do imposto acarretam a cobrança do ICMS devido, calculado no Anexo 1 e respectiva Multa de Revalidação simples (50% - cinquenta por cento), capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Há que se 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:

(...)

Ademais, o montante do ICMS integra sua base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, conforme disposto no art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75 e art. 49 do RICMS/02. Veja-se a legislação mencionada:

### Lei nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

(...)

(Grifou-se)

### RICMS/02

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

(...)

(Grifou-se)

Destaque-se que, no presente caso, a base de cálculo do ICMS (recomposta) foi efetuada para cada um dos itens das mercadorias objeto da autuação, sendo demonstrada conforme cálculo apresentado na planilha do Anexo 3 do e-PTA (págs. 11).

A Defesa suscita ainda, a necessidade de apuração dos créditos gerados pelas entradas, para a compensação nas saídas.

Todavia, tal entendimento carece de razão.

Como bem esclarece o Fisco, conforme legislação vigente na ocasião do fato gerador, esgotado o prazo para recolhimento do imposto então vencido, fica vedada a compensação de créditos de ICMS, nos termos do art. 89, incisos III e IV e art. 89-A do RICMS/02, a saber:

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:

(...)

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.

(...)

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

(...)

Importante esclarecer que tais disposições foram mantidos no RICMS/23, *in verbis*:

RICMS/23

Art. 115 - 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:

(...)

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.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 116 - Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo III.

(...)

É responsabilidade do contribuinte emitir os documentos fiscais e recolher o imposto, tudo na forma e prazos estipulados na legislação tributária. É o que prescreve o art. 16, incisos VI, IX e XIII da Lei nº 6.763/75. Examine-se:

### Lei 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - Escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

(...)

IX - Pagar o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária;

(...)

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária.

(...)

O Sujeito Passivo enquadra-se como contribuinte do ICMS, conforme arts. 14 e 15 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

### Lei nº 6.763/75

Art. 14. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação definidas como fato gerador do imposto.

(...)

Art. 15. Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

I - o importador, o arrematante ou adquirente, o produtor, o extrator, o industrial e o comerciante;

(...)

Quanto ao polo passivo da obrigação tributária, 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Nesse sentido, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Diante disso, restou devidamente comprovado, que o Sujeito Passivo deixou de recolher o ICMS devido, nas suas operações internas, devidamente comprovado pela Fiscalização, não havendo que se falar em suspensão/anulação do crédito tributário, como pleiteado pela Impugnante.

Caracterizada a infração descrita na peça fiscal, exige-se o ICMS devido, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, transcrito a seguir:

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.

(...)

Conclui-se, pois, ter sido correta a multa aplicada pela Fiscalização.

Por fim, 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, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08), *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;

(...)

Portanto, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Tarcísio Andrade Furtado (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 19 de fevereiro de 2025.**

**Juliana de Mesquita Penha**  
**Relatora**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente**

CSP