

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.222/26/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004632110-47
Impugnação: 40.010160604-66 (Coob.)
Impugnante: Espólio de João Rodrigues de Oliveira (Coob.)
CPF: 074.195.716-78
Autuado: João Rodrigues de Oliveira 07419571678
IE: 003493545.00-53
Proc. S. Passivo: Tiago Nunes da Silva
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatada a entrada de mercadorias sujeitas à tributação pelo regime de substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidade apurada mediante procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso V do RICMS/02 e do art. 159, inciso V do RICMS/23. Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II c/c o § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM. Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), nos termos do art. 12-A da Lei nº 6.763/75. Exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a inclusão do titular da empresa individual (espólio) no polo passivo da obrigação tributária, o qual responde ilimitadamente pelos créditos tributários constituídos, nos termos do art. 966 e seguintes do Código Civil, art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS por Substituição Tributária (ICMS/ST) e de ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (ICMS/FEM), na entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/21 a 31/10/23.

Exigências do ICMS/ST, do ICMS/FEM e das respectivas Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II, bem como da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II c/c o § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se ademais, que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária o empresário individual (espólio), titular do estabelecimento autuado, respondendo ilimitadamente pelo crédito tributário, nos termos dos arts. 966 e seguintes do Código Civil (CC/02) - Lei Federal nº 10.406/02. Corrobora ainda, tal inclusão, o exercício de poderes de administração e gerência que resultaram nas infrações constatadas, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A empresa individual encontra-se com a inscrição baixada no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ (data da situação cadastral - 24/08/24/data do óbito do titular – Certidão de pág. 84 do e-PTA).

Da Impugnação

Inconformado, o Sujeito Passivo apresenta, tempestivamente, e representado por sua herdeira e inventariante, Aline Andrade Simão Oliveira, na qualidade de representante do espólio, Impugnação às págs. 62/78.

Aduz que durante todo o período fiscalizado, a empresa encontrar-se-ia enquadrada no regime do Microempreendedor Individual (MEI), notoriamente simplificado, voltado a pequenos comerciantes, marcado pela informalidade operacional e, na maioria das vezes, pela inexistência de assessoramento contábil permanente.

Diz que o empresário individual teria aberto o CNPJ sem orientação técnica especializada, não possuiria controle formal de estoque, tampouco domínio das complexas regras de substituição tributária do ICMS. Essa realidade seria a explicação da inconsistência entre entradas e saídas identificada pelo Fisco, sem que se pudesse inferir, daí, a existência de dolo, fraude ou intenção deliberada de sonegação.

Afirma que a boa-fé ficaria ainda mais evidente quando, em janeiro de 2024, teria buscado auxílio contábil e teria sido orientado a regularizar sua situação fiscal, ocasião em que teria ocorrido o desenquadramento do MEI. Tal desenquadramento teria sido processado de forma retroativa, impondo ao empresário uma obrigação materialmente impossível, qual seja, reconstruir, sem documentos e sem registros, toda a movimentação pretérita.

Esclarece que a situação teria se agravado com o falecimento do empresário, fato superveniente de enorme relevância jurídica e humana.

Após o óbito, a família teria mantido provisoriamente as atividades apenas para garantir a subsistência mínima, aguardando a conclusão do inventário, que se teria se encerrado apenas em agosto de 2025, inclusive com decisão judicial reconhecendo a extinção das atividades empresariais.

No mérito, aduz a desproporcionalidade e caráter confiscatório das multas aplicadas, citando o princípio da vedação ao confisco, previsto no art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

Argumenta pela impossibilidade de cumulação integral das Multas de Revalidação e Isolada.

Alega a ilegalidade da aplicação de multa de revalidação em dobro.

Argumenta pela intransmissibilidade das penalidades aos herdeiros e pela limitação da responsabilidade ao espólio.

Ressalta a necessidade de parcelamento do débito, caso mantida qualquer exigência.

Expõe a alegada necessidade de aplicação da redução legal das multas, nos termos do art. 54, § 15 da Lei estadual mineira 6.763/75.

Ao final pede o reconhecimento da desproporcionalidade e do caráter confiscatório do conjunto sancionatório aplicado, o afastamento da multa de revalidação em dobro, o afastamento da cumulação integral das multas de revalidação e isolada, o reconhecimento da aplicação obrigatória da redução prevista no art. 54, § 15, da Lei nº 6.763/75, com a consequente redução de 90% (noventa por cento) das multas incidentes sobre o período em que o Contribuinte se encontrava enquadrado como MEI e, subsidiariamente, 50% (cinquenta por cento) quanto aos períodos enquadrados como microempresa, observadas as condições legais, o reconhecimento da limitação da responsabilidade ao espólio, afastando-se qualquer pretensão de responsabilização direta dos herdeiros por penalidades de natureza punitiva e, subsidiariamente, na hipótese de subsistir qualquer exigência após o julgamento do mérito, que seja reconhecido o direito ao parcelamento do débito promovidos os recálculos do crédito tributário, com a adequação dos valores às decisões proferidas.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 98/106.

Quanto à desproporcionalidade e ao caráter confiscatório das penalidades aplicadas, afirma que estariam em perfeita consonância com o disposto na Lei nº 6.763/75.

Quanto à Multa de Revalidação em dobro, diz que o critério para a majoração teria sido unicamente o inciso II do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, qual seja, a falta de pagamento do imposto na hipótese do § 18 do art. 22 da mesma lei, segundo o qual, nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário.

Quanto à aplicação cumulada entre as multas solada e de revalidação, esclarece que esta constituiria sanção pelo descumprimento da obrigação principal (pagamento do imposto), enquanto aquela teria como pressuposto o descumprimento de obrigação acessória, inexistindo *bis in idem*.

Quanto ao pedido de redução de multa, pontua que o disposto no art. 53, § 15 da Lei nº 6.763/75 não seria capaz de provocar qualquer mudança na presente atuação, de modo que seria apenas uma benesse concedida pela legislação mineira aos contribuintes optantes pelo regime de tributação de que trata a Lei Complementar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Federal nº 123/06, quando do pagamento das referidas multas, desde que seja realizado no prazo de trinta dias contados da data da intimação do lançamento definitivo do crédito tributário.

Quanto ao pedido de parcelamento, menciona que deverá ser formulado nos termos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Quanto à responsabilidade tributária, reconhece que, nos termos da legislação aplicável, o crédito tributário seria exigível em face do espólio, respeitados os limites patrimoniais da herança.

Ao fim, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS por Substituição Tributária (ICMS/ST) e de ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (ICMS/FEM), na entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/21 a 31/10/23.

Exigências do ICMS/ST, do ICMS/FEM e das respectivas Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II, bem como da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II c/c o § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se ademais, que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária o empresário individual (espólio), titular do estabelecimento autuado, respondendo ilimitadamente pelo crédito tributário, nos termos dos arts. 966 e seguintes do Código Civil (CC/02) - Lei Federal nº 10.406/02. Corrobora ainda, tal inclusão, o exercício de poderes de administração e gerência que resultaram nas infrações constatadas, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, cumpre destacar que o trabalho realizado pelo Fisco, que levou à conclusão fiscal, é sustentado pelo cruzamento entre:

I) notas fiscais emitidas pelo Contribuinte e notas fiscais emitidas por terceiros a seu favor, constantes da base de dados da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG);

II) receitas declaradas no Simples Nacional via Declaração Anual do Simples Nacional (DASN-SIMEI) e Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D); e

III) informações de vendas realizadas por meio de cartão de crédito e débito.

O procedimento da Fiscalização, vale dizer, é considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso V do RICMS/02 e art. 159, inciso V do RICMS/23:

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

RICMS/23

Art. 159 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

V - conclusão fiscal; (...)

Para o cálculo do ICMS/ST, devido nas operações autuadas, observou-se a sistemática do § 16 do art. 22 da Lei nº 6.763/75, segundo a qual o imposto a recolher corresponde à diferença entre o ICMS presumido para a operação subsequente e o ICMS devido na operação própria do remetente. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 16. Na hipótese do inciso II, o valor a recolher a título de substituição tributária será a diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pelas operações próprias. (...)

A Fiscalização destaca que, no caso em exame, por não haver documentação fiscal, não houve destaque nem recolhimento de qualquer valor relativo ao imposto devido pelas operações próprias, sendo inviabilizado o cálculo da diferença a que alude o § 16, acima, de modo que foi imposta, portanto, a cobrança do valor integral do ICMS devido na operação subsequente.

As alíquotas do ICMS aplicáveis nas operações internas relativas à circulação de mercadorias estão previstas no art. 12, inciso I da Lei nº 6.763/75, variando conforme a natureza da mercadoria.

Lei nº 6.763/75

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - nas operações e prestações internas:

(...)

Além disso, a legislação estadual prevê o adicional de 2 (dois) pontos percentuais destinado ao FEM, conforme o art. 12-A da referida lei. Esse adicional incide sobre determinadas mercadorias quando a operação interna tem como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, e também se sujeita ao regime de substituição tributária, sendo devido conjuntamente com o ICMS próprio do remetente.

Lei nº 6.763/75

Art. 12-A. Fica estabelecido, para financiamento das ações do Fundo de Erradicação da Miséria - FEM -, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, em especial para o pagamento integral do Piso Mineiro de Assistência Social e de acordo com o disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2026, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

(...)

Decreto nº 46.927/15

Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2022, com as seguintes mercadorias:

(...)

Art. 3º O disposto no art. 2º:

I - aplica-se, também:

a) na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação; (...)

Decreto nº 48.736/23

Art. 2º - A alíquota do ICMS prevista na Parte 1 do Anexo I do Decreto nº 48.589, de 22 de março de 2023, que regulamenta o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2026, com as seguintes mercadorias:

(...)

Art. 3º - O disposto no art. 2º:

I - aplica-se, também:

a) na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação; (...)

Cumprido destacar que não houve impugnação quanto ao cálculo efetuado.

Antes de adentrar às questões arguidas em relação às penalidades, destaque-se a limitação de competência deste Conselho de Contribuintes, que não pode negar a aplicação da legislação estadual ou analisar questões de constitucionalidade. É o que consta do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75, *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;

(...)

Quanto à desproporcionalidade e ao caráter confiscatório das penalidades aplicadas, destaca-se que estão em perfeita consonância com o disposto na Lei nº 6.763/75.

A Multa de Revalidação está capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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. (...)

Quanto à Multa de Revalidação em dobro, o critério para a majoração foi unicamente o inciso II do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, qual seja, a falta de pagamento do imposto na hipótese do § 18 do art. 22 da mesma lei.

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

(...)

Art. 56. (...)

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

(...)

Já a Multa Isolada está prevista no art. 55, inciso II c/c o § 2º, inciso I da mesma lei. Referida penalidade foi adequada a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente nas operações, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, considerando a redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por meio do art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

Efeitos a partir de 1º/08/25

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (...)

Quanto à aplicação cumulada entre as Multas Isolada e de Revalidação, destaca-se que esta constitui sanção pelo descumprimento da obrigação principal (pagamento do imposto), enquanto aquela tem como pressuposto o descumprimento de obrigação acessória, qual seja, dar entrada a mercadoria desacobertada de documento fiscal, inexistindo, portanto, *bis in idem*.

Ainda sobre o princípio do não confisco, importante colacionar os argumentos da Fiscalização:

(...) Não se pode olvidar que as multas têm caráter punitivo e, embora venham a compor o crédito tributário relativo à obrigação tributária principal, não têm natureza de tributo. É essa a dicção do art. 3º do CTN:

“Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, **que não constitua sanção de ato ilícito**, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (Destques do Fisco)

Assim, não se mostra correto analisar a aplicação de penalidades sob a lógica do princípio do não confisco, que se encontra insculpido na CF/88 nos seguintes moldes:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

III - cobrar **tributos**:

(...)

IV - utilizar **tributo** com efeito de confisco;”

(Destques do Fisco)

Nesse contexto, as multas punitivas têm seu parâmetro constitucional fixado na sua proporcionalidade e na sua razoabilidade, o que, seja quando aplicada pela sonegação do tributo

(descumprimento de obrigação principal), seja pelo descumprimento do dever instrumental preconizado na legislação (descumprimento de obrigação acessória), devem guardar proporcionalidade ao grau de repúdio da ilicitude da conduta por elas punidas, sendo fundamental que seja estipulada em patamar tal que desestimule a atuação do contribuinte por não compensar o risco do proveito do ilícito.

Assim, resta claro que não configura ilegalidade a cobrança de multa nos moldes e nos valores exatamente previstos pela lei em sentido estrito.

Vale ressaltar que as multas aplicadas foram quantificadas sem qualquer tipo de discricionariedade da autoridade fiscal, mas sim em estrita observância dos parâmetros definidos pelo legislador primário. (...)

Quanto ao pedido de redução de multa, ressalta-se que o disposto no art. 53, § 15 da Lei nº 6.763/75, não é aplicável ao presente caso, por não se tratar da penalidade fixada nos autos. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 15. As multas por descumprimento ou por incorreção no cumprimento de obrigações acessórias previstas no art. 54, aplicadas ao optante pelo regime de tributação de que trata a Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006, sem prejuízo do disposto nos §§ 9º e 10 deste artigo, exceto nas hipóteses de fraude, resistência ou embaraço à fiscalização, desde que pagas no prazo de trinta dias contados da data da intimação do lançamento do crédito tributário, serão reduzidas em:

(...)

Quanto ao pedido de parcelamento, não se trata de questão a ser apreciada no presente julgamento. Para fins de esclarecimento, o pedido em discussão deverá ser formulado após a constituição definitiva do crédito tributário ora discutido.

Com relação à sujeição passiva, a eleição do titular da empresa (espólio) para o polo passivo da obrigação tributária foi corretamente procedida pelo Fisco, tendo em vista sua responsabilidade é ilimitada. Afinal, 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 CNPJ.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, especialmente do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF-4):

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0013203- 60.2012.404.0000

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.

Portanto, não há distinção entre a pessoa natural e a firma por ela 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 Cadastro de Pessoas Físicas (CPF), haja vista que os patrimônios se confundem, fazendo de uma só pessoa o sujeito de direitos e obrigações.

A Fiscalização destaca que corrobora ainda, tal inclusão no polo passivo, o exercício de poderes de administração e gerência que resultaram nas infrações constatadas, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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

Código Civil

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

(...)

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 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.

(...)

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

Por fim, com relação à responsabilidade tributária do espólio, colaciona-se os fundamentos do Fisco:

(...) Quanto à responsabilidade tributária, reconhece-se que, nos termos da legislação aplicável, o crédito tributário é exigível em face do espólio, respeitados os limites patrimoniais da herança.

Nesse sentido, segue abaixo transcrição dos incisos II e III do art. 131 do Código Tributário Nacional, os quais deixam claro que a responsabilidade do espólio e do sucessor é pessoal em relação aos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão e até a data da partilha, respectivamente:

“Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

(...)

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.”

Em relação às multas tributárias, está correta a responsabilização em face do Espólio ou Sucessor, com base em precedente do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CONCEITO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MULTA. SANÇÃO POR ATO ILÍCITO. RESPONSABILIDADE DO ESPÓLIO. ARTS. 132 E 133 DO CTN.

1. A controvérsia apoia-se na alegação de que a dívida executada decorre de sanção por ato ilícito, não se enquadrando, portanto, no conceito de tributo e, assim, não é exigível do Espólio.

2. **"A responsabilidade tributária dos sucessores de pessoa natural ou jurídica (CTN, art. 133) estende-se às multas devidas pelo sucedido, sejam elas de caráter moratório ou punitivo.** Precedentes."

(REsp 544.265/CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 16/11/2004, DJ 21/02/2005, p. 110) Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp n. 1.321.958/RS, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 4/10/2012, DJe de 16/10/2012). (Destques do Fisco)

Nesse sentido, a responsabilização tributária dos sucessores encontra guarida na legislação e em entendimento jurisprudencial, mostrando-se desnecessária qualquer declaração adicional a esse respeito. (...)

Assim caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo o Impugnante apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

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 Gislana da Silva Carlos e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 19 de março de 2026.

Frederico Augusto Lins Peixoto
Relator

Mellissa Freitas Ribeiro
Presidente / Revisora

m/p