

Acórdão: 24.393/23/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002592245-01
Impugnação: 40.010155352-91
Impugnante: Senir Pereira Maciel 99321920668
IE: 003136342.00-03
Coobrigado: Senir Pereira Maciel
CPF: 993.219.206-68
Proc. S. Passivo: Giovanni Jonatas de Souza
Origem: DF/Varginha

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, inciso XII da Lei nº 6.763/75, c/c os arts. 966 e 967, ambos do Código Civil. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

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 empresa Autuada à Fiscalização no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS-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. Entretanto, exclui-se as exigências fiscais do período de fevereiro a outubro de 2018.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Correta a exclusão do regime do Simples Nacional nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140/18. Entretanto, os efeitos da exclusão devem ser considerados a partir de 01/12/18.

Lançamento parcialmente procedente. Parcialmente procedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisões unânimes.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Impugnante à fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de fevereiro de 2018 a março de 2021.

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 do citado art. 55.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão da Impugnante supra identificada 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 – LC nº 123/06, c/c art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11 atualizada pelo art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da CGSN nº 140 de 22/05/18.

A empresária individual e titular da empresa, Sra. Senir Pereira Maciel, foi incluída como Coobrigada no polo passivo da autuação, tendo em vista que ele responde ilimitadamente com seus bens pessoais pelo cumprimento das obrigações da empresa nos termos do art. 21, inciso XII, 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).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 38/57, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 62/66.

DECISÃO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Impugnante à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de fevereiro de 2018 a março 2021.

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 do citado art. 55.

A Fiscalização, por meio da Intimação de nº 124/2022 (fls. 15), informa que foram verificadas divergências entre as operações de circulação de mercadorias realizadas pelo estabelecimento e os dados apresentados à Receita Estadual, e intima o Contribuinte a comprovar o recolhimento do ICMS, se devido, referente ao período de 2018 a 2021, ou promover o recolhimento por meio de denúncia espontânea.

O Contribuinte apresenta a Denúncia Espontânea às fls. 21/23. Entretanto, foi cientificado, por meio de e-mail da AF/Caxambu (fls. 19), que não poderia recolher o ICMS devido da forma como apresentou na denúncia espontânea, ou seja, calculando o imposto conforme previsto no regime de recolhimento do Simples Nacional, pois teria realizado operações desacobertas de documento fiscal. E, ainda, não houve a apresentação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não houve, por parte da Autuada, a apresentação dos comprovantes de pagamento do imposto referente aos débitos informados.

A Fiscalização lavra, então, o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, às fls. 8, requisitando documentos para verificar a possível saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Em resposta, o Contribuinte informa novamente, que formalizou denúncia espontânea, mas não apresenta documentos comprobatórios do pagamento ou protocolização deles nos moldes informados pela legislação do ICMS.

Em 03/10/22, a Autuada é intimada, fls. 31, para apresentar notas fiscais de saída e o livro Registro de Saídas relativos ao período de fevereiro de 2018 a março de 2021.

Sem resposta da intimação, a Fiscalização lavra o presente Auto de Infração.

A Autuada resume sua impugnação ao argumento de que, antes da lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), apresentou denúncia espontânea e, por esse motivo, não poderia ser autuada. Em seguida, apresenta, as fls. 21/23, Recibo de Adesão ao Parcelamento do Simples Nacional como prova de que a denúncia espontânea foi lavrada antes do AIAF.

Sustenta que, “no momento da denúncia espontânea realizou parcelamento junto ao Simples Nacional, que tal fato geraria a suspensão do crédito.”

Tais razões não possuem o condão de a socorrer, como se verá.

Aqui vale ressaltar o entendimento do comando legal a embasar o procedimento da denúncia espontânea.

Conforme Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA) em seus arts. 207 e 208, o contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, comunicar irregularidade ou recolher o tributo não pago. Sendo que essa comunicação deverá ser instruída com comprovante de recolhimento do tributo e requerimento de parcelamento:

RPTA/08

Art. 207.

O contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária a que estiver circunscrito para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, desde que não relacionados com o objeto e o período de ação fiscal já iniciada.

Art. 208.

Para os efeitos do disposto no artigo anterior, a comunicação deverá ser instruída com:

I - o comprovante do recolhimento do tributo, acrescido de multa de mora e juros cabíveis;

II - o requerimento de parcelamento, hipótese em que as garantias, se for o caso, e o recolhimento da primeira parcela deverão ser efetuados

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conforme estabelecido na legislação específica;
ou

III - a prova do cumprimento da obrigação acessória a que se referir.

§ 1º Quando o montante do crédito tributário depender de apuração pelo Fisco será observado o seguinte:

I - o sujeito passivo justificará na comunicação a necessidade de apuração do crédito pelo Fisco;

II - a apresentação do comprovante de recolhimento ou do requerimento de parcelamento será realizada no prazo de 2 (dois) dias contados da ciência do valor apurado;

III - caso o sujeito passivo discorde do valor apurado pelo Fisco, recolherá, no prazo previsto no inciso anterior, o valor que entender devido, sendo a diferença exigível mediante lavratura de Auto de Infração.

Analisando-se os Autos, vê-se as págs. 19, que a Autuada fora informada de que não poderia recolher o ICMS pelo Simples Nacional. Entretanto, apresentou o que chamou de “denúncia espontânea” de forma e nos moldes diversos do exigido pela legislação.

A Autuada, ainda, às págs. 22, alega que não houve a emissão de notas fiscais de venda, nos seguintes termos: “Portanto, no intuito de regularizar suas atividades empresariais, apresenta a presente denúncia espontânea, declarando que não realizou a escrituração contábil nos anos de 2018, 2019, 2020, até março de 2021, e conseqüentemente não cumpriu com a obrigação acessória de escrituração contábil e emissão dos competentes documentos fiscais (notas fiscais) das vendas realizadas nestes períodos.”

Veja-se o que dispõe a Lei Complementar nº 123/06 em que resta evidente que caso venda produtos sem emissão de nota fiscal, serão tributadas, ou seja, estas vendas não serão excluídas da tributação do ICMS, a saber:

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

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

Resta evidente que a Impugnante estava inscrita como MEI desde 20/02/18. Portanto, já a partir do ano de 2018, em que permanecia como MEI, estava obrigada a fazer comprovação da receita bruta, conforme disposto no art. 26, § 1º da Lei Complementar nº 123/06, mediante apresentação do Relatório Mensal de Receitas Brutas prevista no art. 97, inciso I da Resolução CGSN nº 94/11, cuja redação foi atualizada pelo art. 106, inciso I da Resolução CGSN nº 140/18, *in verbis*:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

(...)

§ 1º O MEI fará a comprovação da receita bruta mediante apresentação do registro de vendas ou de prestação de serviços na forma estabelecida pelo CGSN, ficando dispensado da emissão do documento fiscal previsto no inciso I do caput, ressalvadas as hipóteses de emissão obrigatória previstas pelo referido Comitê. Resolução CGSN nº 94/11:

Resolução CGSN nº 94/11

Art. 97. O MEI:

I - fará a comprovação da receita bruta mediante apresentação do Relatório Mensal de Receitas Brutas de que trata o Anexo XII, que deverá ser preenchido até o dia 20 (vinte) do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta;

Resolução CGSN nº 140/18

Art. 106. O MEI:

I - deverá comprovar a receita bruta mediante apresentação do Relatório Mensal de Receitas Brutas de que trata o Anexo X, que deverá ser preenchido até o dia 20 (vinte) do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta;

Ao confrontar as vendas mensais realizadas por meio de cartão de crédito e/ou débito (informadas pela administradora dos cartões) com as saídas por meio de tais cartões, declaradas pela Contribuinte, a Fiscalização apurou vendas 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 e VII, do RICMS/02, nos seguintes termos:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

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 se encontra regulamentada nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

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>.

Efeitos de 1º/10/2017 a 08/10/2018 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:

"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 realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas, ainda que não regularmente inscritas, mas cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, constantes de listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento>.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sdepagamento, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares."

(...)

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.

§ 1º As empresas de que trata o caput:

I - deverão validar, assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, utilizando o programa TED_TEF, disponível no endereço eletrônico

ww.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento, observando que a assinatura deve se dar por meio de certificado digital, tipo A1, emitido por autoridade certificadora credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil;

II - poderão utilizar outro programa ou recurso diferente do previsto no inciso I para assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, mediante autorização da SEF.

§ 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 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, transcrito a seguir:

Art. 132 - São considerados, ainda, documentos fiscais:

(...)

II - a declaração, a informação e os documentos de controle interno exigidos pelo Fisco que permitam esclarecer ou acompanhar o comportamento fiscal do contribuinte ou de qualquer pessoa que guarde relação com os interesses da fiscalização do imposto;

III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar, realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e 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.

Efeitos de 1º/10/2017 a 08/10/2018 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:

"III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas, ainda que não regularmente inscritas, mas cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar."

Parágrafo único. As informações a que se refere o inciso III do caput serão mantidas, geradas e transmitidas em arquivo eletrônico segundo as disposições constantes do Anexo VII e, quando solicitado pela autoridade fiscal, apresentadas em relatório impresso em papel timbrado da empresa ou em meio magnético, conforme leiaute previsto em ato COTEPE/ICMS, e assinadas digitalmente pela administradora de cartão de crédito, de débito ou similar, contendo a totalidade ou parte das informações apresentadas em meio eletrônico, conforme a intimação.

Efeitos de 1º/10/2017 a 31/12/2019 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:

"Parágrafo único. As informações a que se refere o inciso III do caput serão mantidas, geradas e transmitidas em arquivo eletrônico segundo as disposições constantes do Anexo VII deste Regulamento e, quando solicitado pela autoridade fiscal, apresentadas em relatório impresso em papel timbrado da empresa ou em meio magnético,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em conformidade com o Manual de Orientação anexo ao Protocolo ECF 04, de 24 de setembro de 2001, e assinadas digitalmente pela administradora de cartão de crédito, de débito ou similar, contendo a totalidade ou parte das informações apresentadas em meio eletrônico, conforme a intimação”.

Repita-se, por oportuno, que as vendas não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das vendas com cartão de crédito e/ou débito (conforme informação da administradora dos cartões), estando o cálculo demonstrado na planilha de págs. 10/11.

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:

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:

(...)

Restou evidente e pode-se constatar no “Detalhamento das Saídas Desacobertadas”, demonstrado as págs. 10/11 nas colunas “vendas apuradas” e “faturamento omitido” a partir das informações fornecidas por administradoras de cartões de crédito/débito, os seguintes faturamentos da empresa, a saber:

- em 2018: R\$122.992,12;
- em 2019: R\$163.404,06;
- em 2020: R\$99.092,89 e;
- em 2021 (janeiro a março): R\$ 19.919,43.

A partir da análise dos valores apurados, importante se torna trazer a dicção do § 1º do art. 18-A da LC nº 123/06, em sua redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016, e que vigorou de 01/01/18 a 30/12/21, que conceitua o microempreendedor individual:

Art. 18-A. O Microempreendedor Individual - MEI poderá optar pelo recolhimento dos impostos e contribuições abrangidos pelo Simples Nacional em valores fixos mensais, independentemente da receita bruta por ele auferida no mês, na forma prevista neste artigo.

§ 1º Para os efeitos desta Lei Complementar, considera-se MEI o empresário individual a que se enquadre na definição do art. 966 da Lei nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), ou o empreendedor que exerça as atividades de industrialização, comercialização e prestação de serviços no âmbito rural, que tenha auferido receita bruta, **no ano calendário anterior, de até R\$ 81.000,00** (oitenta e um mil reais), que seja optante pelo Simples Nacional e que não esteja impedido de optar pela sistemática prevista neste artigo. (Grifou-se)

Nesse aspecto evidente que o microempreendedor individual, desde 01/02/18, quando se iniciam os fatos geradores objeto da presente autuação, poderia ter faturamento máximo anual até R\$ 81.000,00 (oitenta e um mil reais).

Quanto aos efeitos do desenquadramento, esses dependerão do quanto de excesso ao limite se verificou:

- se o faturamento ultrapassar o valor de R\$ 81.000,00, mas, dentro do mesmo ano-calendário, não ultrapassar em mais de 20% (vinte por cento), ou seja, R\$ 81.000,00 + 20% = R\$ 97.200,00 (noventa e sete mil e duzentos reais), o desenquadramento produzirá efeito a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente ao da ocorrência do excesso;

- se o faturamento ultrapassar o valor de R\$ 81.000,00 e, no mesmo ano-calendário, ultrapassar em mais de 20% (vinte por cento), ou seja, for além de 97.200,00 (noventa e sete mil e duzentos reais), o desenquadramento produzirá efeito retroativamente a 1º de janeiro do ano-calendário da ocorrência do excesso.

Somando-se os faturamentos apostos no Anexo II do Auto de Infração vê-se que em agosto de 2018 a soma do faturamento foi de R\$85.058,59 (oitenta e cinco mil, cinquenta e oito reais e cinquenta e nove centavos.) ultrapassando o valor de R\$81.000,00 (oitenta e um mil) e apenas em outubro de 2018 o faturamento alcançou o valor de R\$102.440,32 (cento e dois mil quatrocentos e quarenta reais e trinta e dois centavos.), superando em 20% (vinte por cento) o limite que seria de R\$97.200,00 (noventa e sete mil e duzentos reais)

Sendo assim, o somatório do faturamento da Autuada em agosto de 2018 (R\$ 85.058,59) resulta no desenquadramento a iniciar-se no dia 1º de janeiro do ano-calendário seguinte, conforme § 7º, inciso III, alínea “a” do art. 18-A da LC nº 123/06.

Já o somatório do faturamento da Autuada em outubro de 2018 (R\$ 102.440,32) resulta no desenquadramento a iniciar-se retroativamente a 1º de janeiro do ano-calendário da ocorrência do excesso, conforme § 7º, inciso III, alínea “b” do art. 18-A da mesma lei complementar.

A Fiscalização informa às págs. 33/34 dos autos, através do Termo de Exclusão do Simples Nacional de nº 29755546/11707720/191022 que a data de apuração inicial considerada para fins de exclusão será a partir de 1º de março de 2018.

Outro aspecto do sistema de tributação do Simples Nacional diz respeito à forma de apuração do ICMS devido para cada uma das circunstâncias supra descritas.

O § 9º do art. 18-A da LC nº 123/06 dispõe que o MEI desenquadrado da sistemática de recolhimento prevista no *caput* deste artigo passará a recolher os tributos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

devidos pela regra geral do Simples Nacional a partir da data de início dos efeitos do desenquadramento, *in verbis*:

Art. 18-A.

(...)

§ 9º O Empresário Individual desenquadrado da sistemática de recolhimento prevista no caput deste artigo **passará a recolher os tributos devidos pela regra geral do Simples Nacional a partir da data de início dos efeitos do desenquadramento, ressalvado o disposto no § 10 deste artigo.** (Grifou-se).

Nesse sentido, deveria ser apurado o ICMS devido dentro da sistemática do Simples Nacional para os meses de fevereiro a outubro de 2018, a partir das informações que constam no Relatório “Conclusão Fiscal – Operações de Crédito, Débito e Similares” relativo ao ano de 2018 (págs. 10/11).

Tendo cumprido requisito para o desenquadramento da condição de MEI, passando à de microempresa, a Autuada passou a estar submetida à obrigação de emitir documentos fiscais nas vendas a consumidor final, conforme prescreve o art. 26, inciso I da LC nº 123/06 c/c art. 57 da Resolução CGSN nº 94/11, atualizada pelo art. 59 da Resolução CGSN nº 140/18:

LC nº 123/06

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

Resolução CGSN nº 94/11 (Redação dada pela Resolução CGSN nº 115, de 04 de setembro de 2014):

Art. 57. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional utilizará, conforme as operações e prestações que realizar, os documentos fiscais: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18-A, § 20; art. 26, inciso I e § 8º) (Redação dada pelo(a) Resolução CGSN nº 115, de 04 de setembro de 2014)

I - autorizados pelos entes federados onde possuir estabelecimento, inclusive os emitidos por meio eletrônico; (Incluído(a) pelo(a) Resolução CGSN nº 115, de 04 de setembro de 2014)

II - diretamente por sistema nacional informatizado, com autorização eletrônica, sem custos para a ME ou EPP, quando houver sua disponibilização no Portal do Simples Nacional. (Incluído(a) pelo(a) Resolução CGSN nº 115, de 04 de setembro de 2014)

Resolução CGSN nº 140/18

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 59. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional utilizará, conforme as operações e prestações que realizar, os documentos fiscais: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18-A, § 20; art. 26, inciso I e § 8º)

I - autorizados pelos entes federados onde a empresa tiver estabelecimento, inclusive os emitidos por meio eletrônico;

II - emitidos diretamente por sistema nacional informatizado, com autorização eletrônica, sem custos para a ME ou EPP, quando houver sua disponibilização no Portal do Simples Nacional.

Porém, a Autuada não pode alegar desconhecimento da legislação e muito menos da evolução de sua própria receita bruta, e permanecer inerte, desfrutando dos benefícios da condição de MEI, apesar de já ter ultrapassado os limites mencionados.

Como não se desenquadrou, espontaneamente, da condição de MEI, a Autuada não passou também a emitir documentos fiscais em suas operações de saída realizadas a partir de 01 de novembro de 2018, e não a partir de março de 2018, como entendeu a Fiscalização.

Verifica-se no Relatório “Detalhamento das Saídas Desacobertas” Demonstrativo do Crédito Tributário, que a alíquota de 18% foi aplicada no período de fevereiro de 2018 a março de 2021 (págs. 10/11), quando deveria sê-lo somente a partir de 01/11/18, pelas razões já expostas.

Essa conduta da Autuada resulta no cometimento do delito tributário de dar saída a mercadorias desacobertas de documento fiscal, o que leva à apuração do ICMS, agora, não mais pelas regras gerais do Simples Nacional, mas, sim, com a observância da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas (regime de débito e crédito), nos termos do já transcrito art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da LC nº 123/06.

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.

Cita-se, a propósito, decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, já proferida – TJMG, abordando a questão:

EMENTA: TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - APELAÇÃO CÍVEL - SIMPLES MINAS E SIMPLES NACIONAL - ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO - PARCELAMENTO - OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL - ART. 15, INCISO VII, ALÍNEA "A", LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 - ART.13, § 1º, INCISO XIII, ALÍNEA "F", LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 - INCIDÊNCIA DA ALÍQUOTA APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME - SEGURANÇA DENEGADA.

CONSIDERANDO QUE OS DÉBITOS OBJETO DE PARCELAMENTO DECORREM DA "OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS", NOS TERMOS DO ART. 15, VII, "A", DA LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 E DO ART. 13, §1º, XIII, "F", DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, DEVE INCIDIR A ALÍQUOTA DO ICMS APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME.

PRELIMINAR REJEITADA. RECURSO NÃO PROVIDO. (APELAÇÃO CÍVEL 1.0079.11.054061-8/001, RELATOR(A): DES.(A) ANA PAULA CAIXETA, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 12/09/13, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 17/09/13)

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

Verifica-se que ao ICMS exigido, foi acrescida a Multa de Revalidação, conforme previsto no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, transcrita a seguir:

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.

Já a Multa Isolada, esta foi aplicada conforme disposto no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º, inciso I do mesmo artigo também da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

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

Assim, observadas as exclusões referentes ao período de fevereiro a outubro de 2018, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes constantes do Auto de Infração em comento.

Verifica-se que a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional”.

No caso, a Contribuinte foi intimada do “Termo de Exclusão” juntamente com o Auto de Infração, impugnando a sua exclusão na mesma peça em que contestou o lançamento, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Em relação ao termo de exclusão, há uma correção a fazer, que se coaduna com o que já foi anteriormente explicado nesse acórdão: deve a prática reiterada da infração ser caracterizada a partir de 01/12/18 e não a partir de 01/03/18, como consta no Termo de Exclusão, às págs. 33/34 dos autos.

Frisa-se que as exigências fiscais constantes no Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. O crédito tributário relativo à recomposição da conta gráfica, consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento, uma vez que deverá ser apurado somente após a notificação da Contribuinte quanto à publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional.

Conforme consta dos Autos, foi incluída no polo passivo da obrigação tributária como Coobrigada a Sr.^a Senir Pereira Maciel, titular da empresa individual, nos termos dos arts. 966 e 967 do Código Civil, e do art. 789 da Lei nº 13.105/15.

Constata-se que não houve impugnação específica quanto a esse tópico.

Entretanto, 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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 do titular da empresa individual no polo passivo da presente obrigação tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais do período de fevereiro a outubro de 2018. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional, para considerar seus efeitos a partir de 01/12/18. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

Sala das Sessões, 14 de março de 2023.

**Jesunias Leão Ribeiro
Relator**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

IM/D