

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.474/23/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002251221-36
Impugnação: 40.010153983-31, 40.010153985-87 (Coob.), 40.010153984-12 (Coob.)
Impugnante: Romilson Lima Pedroso
IE: 382043266.00-43
Elisangela Favaro R L Pedroso (Coob.)
CPF: 036.342.076-20
Romilson Lima Pedroso (Coob.)
CPF: 013.918.856-86
Proc. S. Passivo: Gustavo Adolpho Santos Esteves
Origem: DF/Muriaé

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da empresa individual responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 966 e 967 do Código Civil. No caso do presente processo, há comprovação de seus atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO. A proprietária do equipamento POS (*Point Of Sale*), cujos atos concorreram para o não recolhimento do imposto, responde pelo recolhimento deste e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, por força do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75. No caso do presente processo, há comprovação de seus atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária. 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 Autuada à Fiscalização por meio de Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito/débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I, V 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, sendo esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal.

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, §§ 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j”, da Resolução CGSN nº 94, de 29/11/11 atualizado pelo art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18.

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

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, no período de 01/11/17 a 31/12/19, resultante do cotejo dos valores referentes às operações de débito/crédito, obtidos por informações de empresas administradoras de cartões de débito/crédito com os valores declarados pela Contribuinte como faturamento, conforme Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D).

Foi emitido o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000040262.65, o qual foi cientificado à Contribuinte em 15/10/21, conforme documentos às fls. 02/03.

Observa-se que no campo “04” do AIAF, denominado “Informações, Documentos Requisitados e prazo para sua apresentação”, não consta intimação à Contribuinte para que esta apresente qualquer documento, tendo em vista que, como lá anotado: “os documentos necessários para o desenvolvimento do trabalho serão extraídos dos sistemas informatizados da SEF e da RECEITA FEDERAL DO BRASIL”.

São exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º do citado artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

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

Constam, em anexo ao presente Auto de Infração (fls. 04/08), os seguintes documentos e objetos:

- Relatório Fiscal - Contábil, às fls. 09/19;
- Mídia digital (DVD-R), às fls. 20, contendo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- arquivos .pdf relativos a Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório do período de 01/16 a 12/19;

- arquivo Excel denominado “Sujeito Passivo Romilson Lima Pedroso”, contendo:

- Dados do sujeito passivo;
- Consulta Cadastral Integrada demonstrando dados do(s) Coobrigado(s);
- Demonstrativo da receita bruta total do sujeito passivo;
- Demonstrativo do rateio entre a saída com tributação normal e a saída com substituição tributária/isenta/prestação de serviço sobre a receita bruta total auferida pelo sujeito passivo;
- Relatório “Detalhamento por Operações (Itens Registro 65)” – Dados remetidos pelas administradoras de cartão de crédito/débito do sujeito passivo;
- Relatório “Detalhamento por Operação (Itens Registro 66)” – Dados remetidos pelas administradoras de cartão de crédito/débito do sujeito passivo;
- Demonstrativo de apuração do valor total de cartão emitido pelas administradoras de cartão de crédito/débito do sujeito passivo;
- Demonstrativo do confronto entre o total da venda declarada com as informações obtidas das administradoras de cartão de crédito/débito do sujeito passivo;
- Demonstrativo do crédito tributário do sujeito passivo;
- Demonstrativo do crédito tributário total do sujeito passivo.

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 26/36, anexando documentos às fls. 37/124.

A Fiscalização se manifesta às fls. 129/180, refutando os argumentos da Defesa.

A 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em sessão do dia 19/05/22, determina a realização de diligência de fls. 186, para que a Fiscalização intime as operadoras de cartão a informarem o titular da conta a que se destinaram os pagamentos objeto do lançamento, bem como para que esclareça quanto à ocorrência ou não de apreensão de equipamento no estabelecimento do Contribuinte, em razão da menção, no relatório fiscal do AI (fls. 05 do PTA) e no relatório fiscal complementar (fls. 10 do PTA), à lavratura do Auto de Apreensão e Depósito – AAD nº 10.000040262.65 em nome do sujeito passivo. Em seguida, vista aos Impugnantes.

A Fiscalização encaminha o Ofício nº 22/2022, datado de 14/07/22 (fls. 188), à empresa Pagseguro Internet Instituição de Pagamento S.A., comunicando a 24.474/23/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

decisão da 1ª Câmara de Julgamento e solicitando as seguintes informações relacionadas à Sr.^a Elisangela Favaro Ribeiro Lima Pedroso:

- informar qual seria o titular das contas, identificando: Banco, Agência e conta que receberam os depósitos relativos aos pagamentos efetuados ao proprietário da máquina de cartão de crédito/débito acima identificado no período compreendido entre 03/11/17 e 31/12/19;

- identificar a(s) máquina(s) de cartão de crédito/débito de propriedade da Sr.^a Elisangela Favaro Ribeiro Lima Pedroso.

O referido ofício foi recebido pela empresa paulista em 20/07/22, conforme comprovante às fls. 189.

Em 23/08/22, a Fiscalização se manifesta nos autos, às fls. 190/192, informando que, até aquela data, não havia recebido resposta do ofício encaminhado.

Os Impugnantes são intimados, por meio de seu procurador, da juntada de documentos às fls. 188/192, onde a Fiscalização se manifestou sobre a diligência (fls. 193/194). Porém, não consta nos autos qualquer manifestação da Defesa.

A 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em sessão do dia 27/10/22 (fls. 196), delibera, em preliminar, em converter o julgamento em nova diligência para que a Fiscalização intime a operadora de cartão de crédito/débito, reiterando a requisição para informar o titular da conta a que se destinaram os pagamentos objeto do lançamento. Em seguida, vista à Impugnante. Ainda, em preliminar, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, contado do recebimento da intimação, traga aos autos os comprovantes dos extratos bancários relativamente aos pagamentos realizados pela administradora de cartão de crédito/débito objeto do lançamento em discussão.

A Fiscalização encaminha, então, o Ofício nº 37/2022, datado de 27/12/22 (fls. 198/199), à empresa Pagseguro Internet Instituição de Pagamento S.A., reiterando solicitação realizada por meio do ofício anterior.

O referido ofício foi recebido pela empresa paulista em 03/01/23, conforme com comprovante às fls. 200.

Em 27/02/23, a Fiscalização se manifesta nos autos, às fls. 201/290, informando que, em 15/01/23, recebeu a mensagem enviada pela empresa paulista, via dois e-mails.

Esclarece que foi posta tarja preta sobre o documento enviado, porque havia menção também a outro contribuinte, que teve seu sigilo preservado.

Nos e-mails, a operadora informa que a máquina de cartão de crédito/débito era de propriedade da Sr. Elisangela Favaro Ribeiro Lima Pedroso, no período compreendido entre 03/11/17 e 31/12/19.

Em Ofício nº 007/2023 (fls. 291), os Impugnantes foram intimados, por meio de seu procurador, da juntada de documentos providenciada pela Fiscalização às fls. 198/290, onde encontra-se reproduzida a resposta da operadora de cartão.

O referido ofício comunica, ainda, sobre o despacho interlocutório deliberado pela 1ª Câmara de Julgamento, intimando o Contribuinte a, no prazo de 30 dias, trazer aos autos os comprovantes dos extratos bancários relativamente aos pagamentos realizados pela administradora de cartão de crédito/débito.

O comprovante da intimação do ofício consta às fls. 292.

Não há nos autos manifestação dos Sujeitos Passivos em resposta ao mencionado ofício.

Às fls. 294, consta pedido de adiamento de julgamento pautado para 22/06/23, sob o protocolo nº 21572. As razões do pedido, que envolvem o falecimento do então procurador dos Impugnantes, encontram-se às fls. 295/303.

Em sessão realizada em 15/06/23 (fls. 305), a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, acorda em deferir o requerimento de adiamento do julgamento pautado para 22/06/23.

Em sessão realizada em 22/06/23, nos termos do art. 58 do Regimento Interno do CCMG e conforme decisão proferida na sessão do dia 15/06/23, o processo foi retirado de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 06/07/23.

DECISÃO

Das Preliminares

Em sua Impugnação, os Sujeitos Passivos informam que, “*no presente procedimento administrativo restou configurada a apreensão de máquina de cartão de crédito registrada em nome da impugnante Elisangela Favaro R. L. Pedroso, NF-e nº 2935052, sendo certo que referido equipamento após apreensão foi submetido a perícia fiscal e confrontado com IOF, que efetivamente consubstanciaram o auto de infração*” (fls. 27).

Acrescentam que “*não se discute que a impugnação ao Auto de Infração se traduz na primeira oportunidade do contribuinte notificado para exercer em plenitude a ampla defesa e contraditório de mérito face a autuação fiscal, considerando que a AIAF apenas permite ao contribuinte oferecer documentos e/ou firmar termo de autodenúncia*” (fls. 27).

Reproduzem, então, o art. 90 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, que trata da hipótese de lavratura de Auto de Infração precedido de lavratura de Auto de Apreensão e Depósito ou de Auto de Retenção de Mercadorias, dispondo que, neste caso, uma via destes será juntada ao respectivo PTA.

Afirmam que o AI não está instruído com a via do Auto de Apreensão e Depósito, “*de maneira que o descumprimento do preceito legal não se configura apenas mera informalidade, mas acarreta prejuízo inarredável a ampla defesa do contribuinte*” (fls. 28).

Concluem que “*a omissão acarreta nulidade, vez que afeta a segurança das informações prestadas no AI, eis que impossibilita ao contribuinte o exercício da*

ampla defesa e contraditório face a natureza da infração arguida pela autoridade fiscal” (fls. 28).

De fato, a Fiscalização cita no Relatório do Auto de Infração, às fls. 05 dos autos, que “*no dia 05/10/2021, foi lavrado o AUTO DE APREENSÃO E DEPÓSITO AAD – nº 10.000040262.65 em nome do Sujeito Passivo ROMILSON LIMA PEDROSO, Inscrição Estadual nº 382043266.00-43*”.

Na Manifestação Fiscal, a Fiscalização assim aborda o tema:

“Em relação ao alegado no item Da ausência de Auto de Apreensão anexado ao PTA, temos que em nenhum momento esta Fiscalização informou que houve a apreensão da máquina de cartão de crédito/débito (...).

Ora, o impugnante declarou que houve a apreensão, (...), contudo, não apresentou a via do Auto de Apreensão e Depósito (AAD) que formaliza dita apreensão, (...) ou seja, não assiste razão ao impugnante, trata-se, na verdade, de argumentação desprovida de qualquer valor fático”.

Na diligência determinada pela 1ª Câmara de Julgamento em sessão de 19/05/22, constava solicitação de esclarecimento à Fiscalização para que esta esclarecesse “quanto à ocorrência ou não de apreensão de equipamento no estabelecimento do Contribuinte”.

Em resposta à diligência (fls. 191), a Fiscalização afirma que:

“Em relação à indagação se houve apreensão de máquinas de cartão, informamos que em nenhum momento afirmamos que houve apreensão da máquina, conforme reprodução do relatório anexo ao auto de infração”.

E, de fato, uma eventual via da Autuada também não foi apresentada pelos Impugnantes, em anexo à sua Defesa.

Ocorre que o Auto de Início de Ação Fiscal emitido e entregue à Autuada tem exatamente o nº 10.000040262.65, ou seja, aquele número atribuído ao Auto de Apreensão e Depósito AAD mencionado às fls. 05 dos autos.

Cabe ressaltar que, por padronização institucional, os Autos de Início de Ação Fiscal têm sua numeração sempre iniciando pelos dígitos 1 e 0 seguidos de ponto, como se verifica no AIAF nº **10.000040262.65**.

Logo, mostra-se evidente que a Fiscalização se referiu, erroneamente, ao Auto de Apreensão e Depósito AAD nº 10.000040262.65, quando pretendia mencionar o Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000040262.65.

O que se verifica é um erro na denominação do documento efetivamente emitido pela Fiscalização e anexado ao PTA às fls. 02; documento este a que a Contribuinte teve acesso, conforme Aviso de Recebimento constante às fls. 03.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 92 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), instituído pelo Decreto nº 44.747/08, assim dispõe:

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

Além disso, uma incorreção ou omissão só deve levar à nulidade da peça fiscal se ficar provado o dano ao sujeito passivo, no caso, a algum dos Impugnantes.

Note-se que a autuação tem como foco as operações de venda de mercadorias realizadas por meio da máquina de cartão de crédito/débito adquirida pela Coobrigada. Esta máquina foi associada ao estabelecimento da Autuada, por conduta da própria Coobrigada que adquiriu o equipamento oferecendo como endereço destinatário aquele do estabelecimento da Autuada.

Este fato é admitido pelos Impugnantes e, assim sendo, independe da apreensão ou não da máquina.

E esta foi exatamente a base fática adotada pela Fiscalização para justificar a autuação e, ainda, a inclusão da Sr.^a Elisângela como Coobrigada.

As informações fornecidas pela administradora de cartões de crédito Pagseguro também independem da apreensão, já que esta está obrigada por norma tributária a fornecê-las, como se verá mais adiante.

Então, não há como admitir a suposição da Defesa de que teria ocorrido apreensão do equipamento ou mesma a perícia fiscal deste, já que a extração de dados não é a forma de acesso a estes, mas a informação fornecida, regularmente, pela administradora de cartões.

Conclui-se que houve uma menção equivocada na peça fiscal de AAD não emitido. Porém, tal fato não produziu qualquer dano aos sujeitos passivos ou ao exercício do seu direito de ampla defesa e contraditório.

Isto porque, como se verá mais adiante, a suposta apreensão não é a razão que fundamenta a autuação; e sim:

- a Nota Fiscal nº 935052 de aquisição da máquina de cartão, cujo DANFE se encontra no DVD-R às fls. 20 dos autos;

- esta NF, somada às informações transmitidas pela administradora de cartões de crédito Pagseguro sobre as operações realizadas por meio da referida máquina no período de 01/11/17 a 31/12/19, ligam estas operações ao estabelecimento da Autuada.

No item da Impugnação denominado “RIOF - Ausência de notificação prévia do contribuinte”, os Impugnantes afirmam que o art. 77 do RPTA estabelece que poderão ser requisitadas informações financeiras por meio do formulário denominado Requisição de Informações Sobre Operações Financeiras (RIOF), desde que as informações sejam indispensáveis a elucidação do processo procedimento fiscal já instaurado ou procedimento fiscal curso.

Extraem do dispositivo legal mencionado a existência de dois requisitos: a indispensabilidade das informações; e a condição de que haja um procedimento instaurado ou em curso.

Entendem que, para que reste configurado procedimento fiscal em curso, deve haver procedimento fiscal auxiliar exploratório e AIAF.

Afirmam que segundo o art. 79-A do RPTA, a intimação por meio da RIOF deverá ser precedida de intimação às pessoas físicas ou jurídicas, de seus sócios, administradores ou terceiros, para apresentação espontânea de suas movimentações financeiras.

Concluem que não basta a existência de procedimento em curso e/ou indispensabilidade das informações para que se proceda a RIOF, pois necessariamente, devem ser precedidas de intimação do contribuinte para prestar referidas informações.

Na falta desta intimação, consideram que a prova foi obtida por meio ilícito, sendo imprestável na seara jurídica.

No entanto, como esclarece a Fiscalização, o procedimento mencionado pela Defesa é desnecessário tendo em vista o art. 10-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02 que prevê que “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 (...), cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares (menciona-se apenas extrato da redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/17, com efeitos de 1º/10/17 a 08/10/18, pois o tema será tratado com mais detalhes na análise do mérito).

Já o art. 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02 trata da obrigação de entregar “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”.

Pelas razões acima expostas, no presente caso, não cabe a aplicação do art. 79-A do RPTA que dispõe sobre a RIOF, assim como não se faz necessária a intimação, prévia ou não, às pessoas físicas ou jurídicas, de seus sócios, administradores ou terceiros, para apresentação das informações sobre movimentações financeiras.

Também em preliminar, os Impugnantes alegam “*que o AIAF não esclareceu ao contribuinte que o TA implicaria na isenção de 100% das multas, em especial de revalidação, com possibilidade de parcelamento do valor confessado, ou seja, esta informação não foi apresentada ao contribuinte no AIAF*” (fls. 30/31).

Os Impugnantes passam, então, a analisar o conteúdo dos §§ 3º e 4º do art. 70 do RPTA. Segundo seu entendimento, “*após o esgotamento do prazo do § 3º do mesmo dispositivo regulamentar deve ser devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea*” (fls. 31).

Concluem que “restou suprimido dos contribuintes o exercício de ato denúncia (sic) em data anterior a lavratura do auto de infração” (fls. 31).

Entende-se que a sigla “TA” mencionada pelos Impugnantes deve referir-se a “Termo de Autodenúncia”; e ainda que a alegação da Defesa é de que teria sido suprimido dos contribuintes o exercício do direito de “autodenúncia”, ou seja, de realizar a denúncia espontânea tratada no precitado § 4º do art. 70 do RPTA.

A previsão legal de emissão do AIAF não prevê para este a função de informar ao contribuinte sobre benefícios do Termo de Autodenúncia, até porque o AIAF impede, inicialmente por noventa dias, a realização da denúncia espontânea.

Outro aspecto curioso é que autuação não menciona o fato de que a Autuada foi intimada pela DF/Muriaé a esclarecer a respeito de inconsistências referentes às operações de circulação de mercadorias realizadas pelo seu estabelecimento, inconsistências estas constatadas pela SEF/MG por processamento de dados, no confronto entre informações das empresas administradoras de cartões de crédito/débito, com os valores declarados pelo contribuinte em PGDAS-D.

Foram os próprios Impugnantes que anexaram à sua Impugnação, às fls. 53/54, cópia do Termo de Intimação expedido pela DF/Muriaé, dirigido à Contribuinte.

A intimação chega a mencionar expressamente que “**foram consideradas as vendas no cartão de crédito de CPF vinculado ao estabelecimento**”.

Além disso, traz as seguintes informações: “*por oportuno, em obediência ao ditame do artigo 66 do RPTA, (...) informamos que a presente correspondência não configura início de ação fiscal. Portanto, não existe, até o momento, qualquer óbice à utilização do instituto da denúncia espontânea (PTA 05) regulamentada no artigo 207 do retromencionado diploma legal (...).*”

Apesar de que não haja no Termo de Intimação a especificação da data de cientificação da Contribuinte, resta provado que na fase exploratória, ou seja, antes do início da ação fiscal, a Contribuinte foi alertada pela Fiscalização da possibilidade de autorregularização, mas permaneceu inerte.

Cabe esclarecer, ainda, que não há previsão no RPTA, ou em outro diploma legal que integre a legislação tributária mineira, de que haja uma comunicação formal ao contribuinte onde seria “devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea” como pretendem os Impugnantes.

Da redação do § 4º do art. 70 do RPTA, depreende-se que “esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior”, o direito à denúncia espontânea é devolvido ao sujeito passivo automaticamente, ou, dito de outra forma, é o esgotamento do prazo de validade do AIAF, nos primeiros noventa dias, ou até que este não seja mais prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal (§ 3º do art. 70 do RPTA) que devolve o direito ao Contribuinte de ingressar com a autodenúncia, independentemente de qualquer comunicação.

Como se observa, é a falta de comunicação da prorrogação do prazo do AIAF pela autoridade fiscal que permite ao contribuinte cientificar-se que seu direito à autodenúncia não se encontra mais obstaculizado pela vigência do AIAF.

Conclui-se, quanto aos argumentos trazidos pelos Impugnantes em preliminar, que razão não lhes assiste.

Ademais, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Induidoso que os Impugnantes compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela Impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de os Impugnantes discordarem da infringência que lhes é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a eles comprovarem as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Impugnantes todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Do Mérito

A autuação versa sobre a constatação de saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, no período de 01/11/17 a 31/12/19, resultante do cotejo dos valores referentes às operações de débito/crédito, obtidos por informações das empresas administradoras de cartões de débito/crédito com os valores declarados pela Contribuinte como faturamento, conforme Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D).

São exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º do citado artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Contribuinte é optante pelo regime do Simples Nacional desde 01/07/07. Encontra-se classificada no CNAE principal nº 4781-4/00 – Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios; já seu CNAE secundário é o de nº 4754-7/02 – Comércio varejista de artigos de colchoaria.

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 desacobertas de documentos fiscais, no período autuado.

Consta, às fls. 04, que na formação da base de cálculo da exigência tributária foram utilizadas as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito referentes à máquina registrada em nome de Elisângela Favaro Ribeiro Lima Pedroso, Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de aquisição nº 2935052; chave de acesso 3517 1006 0668 3200 0197 5500 2002 9350 5212 0677 5112.

Consultada a referida nota fiscal eletrônica, por meio da referida chave de acesso, observa-se que aquela acoberta uma unidade da mercadoria “LEITOR POS S920 PLUS”, e tem como endereço destinatário a Rua Melo Viana, 11 loja, Centro, Lavras/MG que é o endereço do estabelecimento da Autuada. Verifica-se, ainda, que o endereço de e-mail do destinatário é casamentoromilsonlisa@yahoo.com.br.

Na Impugnação apresentada, a Defesa menciona que “*embora a DANFE comprove que a máquina de cartão de débito e crédito foi registrada no endereço sito Rua Melo Viana, nº 11, Lavras, MG, e este seja o endereço comercial de Romilson Lima Pedroso CNPJ 03.399.208/0001-13 e o Sr. Romilson Lima Pedroso, cpf 013.918.856-86 seja esposo da Sr.ª ELISANGELA FAVARO RIBEIRO LIMA PEDROSO, não existe qualquer prova de que a máquina foi utilizada para venda de mercadorias de Romilson Lima Pedroso*” (fls. 29/30).

Os Impugnantes alegam que “*durante o procedimento realizado no estabelecimento comercial não foi localizado nos livros caixa, contábeis ou estoque, qualquer registro de entrada ou saída de mercadorias relativas às operações supostamente desacobertas, não existe comprovação da entrada ou saída nas contas bancárias da empresa ou do sócio Romilson de qualquer valor financeiro decorrente das vendas realizadas na referida máquina de cartões*” (fls. 30).

Informam que “*não foi apurado qualquer DANFE, NF-e ou recibo da empresa Romilson Lima Pedroso que possua relação direta ou indireta com operações apuradas na referida máquina de cartões*” (fls. 30).

Questionam que “*caso a autoridade fiscal tivesse requerido à instituição financeira a conta destinatária das operações desacobertas e estas tivessem comprovado ser a empresa ou a pessoa Romilson Lima Pedroso o titular beneficiário da suposta saída desacobertas, seria legítimo inseri-lo no polo passivo da demanda*” (fls. 30).

Afirmam que “*à margem de quaisquer provas, o simples fato de a máquina estar registrado no endereço da empresa Romilson Lima Pedroso não legitima sua imediata inserção no polo passivo do procedimento fiscal, nem de sua pessoa física*” (fls. 30).

Pedem, então, a exclusão da Autuada e do Coobrigado do polo passivo do procedimento fiscal (fls. 30).

Logo a seguir, os Impugnantes enfatizam que “a empresa Sr. Romilson Lima Pedroso, CNPJ 03.399.208/0001-13, regularmente declara ao SIMPLES através da DASN todas suas atividades comerciais, procedendo regularmente o recolhimento de seus impostos devidos à Fazenda Pública de Minas Gerais, **conforme comprovam os documentos anexos**” (fls. 31).

Esclarecem que “a Sr.^a ELISANGELA FAVARO RIBEIRO LIMA PEDROSO, regularmente inscrita no CPF sob o (...), sendo jornalista de formação, individual e isoladamente, para fins de manutenção e sobrevivência, viaja a São Paulo Capital e buscava na Rua 25 de Março, catálogos comerciais em diversos estabelecimentos para intermediar vendas de utensílios domésticos, adornos e enfeites de decoração, bijuterias, esmaltes, batons, cremes, sandálias, maquiagens, artigos religiosos, material escolar, etc..., procedendo visitas de porta em porta na cidade de Lavras” (fls. 31/32).

Aduzem que “os interessados anotavam seus pedidos, a Sr.^a Elisangela passava aos fornecedores em São Paulo, que remetiam via encomendas de correios e transportadoras de ônibus interestadual os produtos que eram entregues aos consumidores. A Sr.^a Elisangela recebia pelas vendas e repassava os valores aos fornecedores, retirando apenas sua comissão de 0.5 % e 10 % de cada venda a depender do produto. Portanto, a Sr.^a Elisangela somente procedia a mediação para a realização de negócios mercantis, agenciando propostas ou pedidos, para transmiti-los aos representados, praticando ou não atos relacionados com a execução dos negócios” (fls. 32).

Informam que “a Sr.^a ELISANGELA FAVARO RIBEIRO LIMA PEDROSO jamais teve empresa constituída e trabalhava sob o regime de representação comercial por autônomo conta própria, ou seja, buscava compradores em Lavras, revendia e retirava sua comissão variável sobre as vendas procedidas. Com a finalidade de otimizar suas vendas, adquiriu máquina de cartão de débito/crédito através do endereço do comércio do esposo, mas jamais procedeu a qualquer venda loja do marido, que se destinava exclusivamente ao comércio de roupas e vestuários” (fls. 32).

Afirmam que “o registro da máquina no endereço da loja do esposo não possui qualquer vínculo ou relação comercial com suas atividades comerciais de Sr. Romilson Lima Pedroso, CNPJ 03.399.208/0001-13” (fls. 32).

Por fim, ressaltam que o “simples fato da Sr.^a ELISÂNGELA FAVARO RIBEIRO LIMA PEDROSO ter solicitado a máquina de cartão de débito/crédito no endereço da empresa do esposo, não legitima a inclusão da empresa Sr. Romilson Lima Pedroso, CNPJ 03.399.208/0001-13 no polo passivo do presente procedimento fiscal” (fls. 32).

Mencionam, às fls. 33, que a Sr.^a Elisangela exerceu no período de 2016/2019 a atividade de representante comercial autônoma, regida pela Lei nº 4.886/65, cujo art. 1º reproduzem em sua peça de defesa.

A seguir, advertem que “o Conselho de Contribuintes na resposta à Consulta nº 085/95, concluindo que, na hipótese em que a atividade se resume tão-somente em colocar o contratante em contato com a pessoa interessada em celebrar o ato negocial, obtendo informações ou conseguinte o que este necessita, não há que se falar em incidência do ICMS, em emissão de documentos fiscais, nem em cumprimento de outras exigências legais por parte do intermediário para os efeitos do referido imposto” (fls. 33).

Argumentam que, “ficando perfeitamente caracterizada a prática da intermediação, a Consulente não está sujeita a inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS. Assim sendo, as saídas de mercadorias sujeitas à tributação pelo ICMS são promovidas pelas representadas paulistas, devendo as notas fiscais que acobertarem o trânsito dos mostruários obedecerem às disposições da legislação daquele Estado. A atividade de representação comercial autônoma não está sujeita à incidência do ICMS, por consequência, o representante não está sujeito ao cumprimento das obrigações atinentes ao contribuinte do imposto” (fls. 33).

Concluem que, “não existindo mandato mercantil, não há incidência de ICMS na atividade executada pela Sr.^a Elisângela, devendo haver apenas, eventualmente a cobrança IRPF, e necessariamente de ISSQN, este último de competência do município de Lavras/MG” (fls. 33/34).

E acrescentam que “alternativamente, no que concerne ao ICMS, caso este Conselho de Contribuintes entenda ser devido aos cofres mineiros o imposto, requer seja determinado tão somente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, ou seja, 6% (18% - 12%), eis que, resta descaracterizado o vínculo de representação comercial entre as empresas fornecedoras em comento, sendo que as mercadorias foram remetidas diretamente aos diversos adquirentes localizados neste Estado (consumidores finais), acobertadas por notas fiscais emitidas pela empresa fornecedora dos produtos” (fls. 34).

Como se observa acima, a tese principal da Defesa se baseia **nas atividades que são atribuídas à Coobrigada**.

Os Impugnantes afirmam que a Coobrigada viajava à cidade de São Paulo e buscava as empresas da Rua 25 de Março para atuar em seu nome como representante comercial autônoma. Afirmam que esta recolhia catálogos destas empresas para mostrar, de porta em porta, nas residências de moradores de Lavras.

Na Impugnação, **às fls. 33 dos autos**, há, inclusive, a menção à Coobrigada transitar com mostruários.

Informam que os fornecedores em São Paulo remetiam, via encomendas de correios e transportadoras de ônibus interestaduais, os produtos que eram entregues aos consumidores; a Coobrigada recebia pelas vendas e repassava os valores aos fornecedores retirando apenas sua comissão de 0.5 % e 10 % de cada venda a depender do produto. Sendo assim, entendem que ela somente procedia a mediação para a realização de negócios mercantis, agenciando propostas ou pedidos, para transmiti-los aos representados, praticando ou não atos relacionados com a execução dos negócios.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nota-se que os Impugnantes não aproveitaram a ciência do Termo de Intimação de fls. 53/54, a ciência do AIAF (fls. 02/03), o momento do manejo de sua Impugnação, ou mesmo as ocasiões em que foram intimados das decisões da 1ª Câmara (fls. 193/194 e 291/292), **para apresentarem provas das alegações que oferecem.**

Não apresentaram um nome de empresa que a Coobrigada representasse no período de 2016/2019, apesar de que deem a entender que a Sr.^a Elisangela representava mais de um fornecedor.

Não há um catálogo de empresa paulista. Não há uma nota fiscal para acobertar os referidos mostruários.

Não ofereceram um documento que prove:

- que a Coobrigada enviava pedidos a empresas paulistas;
- os valores das vendas que alegam terem sido realizadas pela Coobrigada;
- a denominação do cliente e da empresa em nome da qual a mesma atuava.

Não há comprovação do cálculo e da apropriação de sua comissão de 0,5% a 10% sobre o valor da venda, ou dos depósitos realizados pela Coobrigada às empresas paulistas.

Não há nem mesmo um bilhete de passagem rodoviária ou aérea, ou um comprovante de abastecimento de veículo, para as viagens que afirmam que a Sr.^a Elisangela teria realizado ao longo de todo o período entre 2016 e 2019.

Trata-se de alegações não corroboradas por provas que, se devidamente apresentadas, permitiriam afastar, mesmo que em parte, as exigências fiscais.

Conseqüentemente, não há como estabelecer-se uma relação entre eventuais documentos fiscais emitidos pelos representados paulistas, **que não foram apresentados**, com as informações prestadas pela administradora de cartões de crédito, contidas no DVD-R às fls. 20.

E é preciso, ainda, reconhecer que estas informações sobre recebimento de valores por meio da máquina de cartão de crédito/débito adquirida pela Coobrigada, no endereço do estabelecimento da Autuada, são um fato real e incontroverso. E a razão deste fato ter ocorrido permanece na Impugnação sem outro esclarecimento plausível, escorado por provas, que não o entendimento de que o referido POS foi utilizado, no estabelecimento da Autuada, para viabilizar as vendas realizadas por esta, especificamente, das mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Observa-se ainda que não seria o caso de admitir “*alternativamente, (...) tão somente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, ou seja, 6% (18% - 12%)*”. Afinal, não houve a comprovação das saídas de mercadorias de fornecedores paulistas a consumidores mineiros, muito menos que estas supostas saídas teriam sido com tributação pela alíquota de 12 % (doze por cento), com aventam os Impugnantes.

Passa-se a analisar os argumentos trazidos pela Defesa que envolvem a Lei nº 4.886/65, a qual regula as atividades dos representantes comerciais autônomos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No *caput* de seu art. 2º, a referida lei dispõe ser obrigatório o registro dos que exerçam a representação comercial autônoma nos Conselhos Regionais criados pelo art. 6º desta mesma lei:

Art. 2º É obrigatório o registro dos que exerçam a representação comercial autônoma nos Conselhos Regionais criados pelo art. 6º desta Lei.

Já seu art. 5º assim dispõe:

Art. 5º Somente será devida remuneração, como mediador de negócios comerciais, a representante comercial devidamente registrado.

No entanto, os Impugnantes não apresentaram qualquer prova do registro da Coobrigada ao Conselho Regional dos Representantes Comerciais de Minas Gerais – CORE-MG.

Além disso, o art. 19, alínea “e” da Lei nº 4.886/65 assim dispõe sobre a falta cometida ao negar ao representado a prestação de contas por valores recebidos em seu nome:

Art. 19. Constituem faltas no exercício da profissão de representante comercial:

(...)

e) negar ao representado as competentes prestações de contas, recibos de quantias ou documentos que lhe tiverem sido entregues, para qualquer fim;

(...)

Por conseguinte, os documentos mencionados na alínea “e” do referido art. 19, **se existentes**, poderiam ter sido apresentados na Impugnação, fazendo prova da atividade da Coobrigada como representante comercial autônoma.

Já o art. 27 da Lei nº 4.886/65 trata das informações que constarão do contrato de representação comercial:

Art. 27. Do contrato de representação comercial, além dos elementos comuns e outros a juízo dos interessados, constarão obrigatoriamente:

a) condições e requisitos gerais da representação;

b) indicação genérica ou específica dos produtos ou artigos objeto da representação;

c) prazo certo ou indeterminado da representação;

d) indicação da zona ou zonas em que será exercida a representação, bem como da permissibilidade ou não de a representada ali poder negociar diretamente;

d) indicação da zona ou zonas em que será exercida a representação; (Redação dada pela Lei nº 8.420, de 8.5.1992)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- e) garantia ou não, parcial ou total, ou por certo prazo, da exclusividade de zona ou setor de zona;
- f) retribuição e época do pagamento, pelo exercício da representação, dependente da efetiva realização dos negócios, e recebimento, ou não, pelo representado, dos valores respectivos;
- g) os casos em que se justifique a restrição de zona concedida com exclusividade;
- h) obrigações e responsabilidades das partes contratantes;
- i) exercício exclusivo ou não da representação a favor do representado;
- j) indenização devida ao representante pela rescisão do contrato fora dos casos previstos no art. 35, cujo montante não poderá ser inferior a 1/12 (um doze avos) do total da retribuição auferida durante o tempo em que exerceu a representação.

(...)

Por isto, cópia dos contratos assinados pela Coobrigada com os representados paulistas seria elemento de prova para corroborar as alegações dos Impugnantes e, mesmo assim, **não foi apresentada**.

Passa-se a analisar os principais documentos apresentados pela Defesa, relacionados ao lançamento:

- Termo de Carência Jurídica assinado pela Coobrigada, às fls. 49;
- um demonstrativo de pagamento do mês de junho 2021, para comprovar que nesta época a Coobrigada já trabalhava como diretora de comunicação social da Prefeitura Municipal de Lavras, às fls. 50;
- Certidão negativa emitida, em 07/07/21, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional/Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil/Ministério da Economia, às fls. 51;
- Certidão de Débitos Tributários negativa, emitida, em 07/07/21, pela SEF/MG, às fls. 52;
- cópia de declarações de DIRF anos-calendário 2018/2019 prestadas pela Autuada à Receita Federal, às fls. 55/71;
- cópia de documento da Receita Federal, denominado “Parâmetros informados”, que traz dados sobre arrecadações selecionadas da Autuada, no período de 01/16 a 12/19, às fls. 72/73;
- e comprovantes de arrecadação (DAS) da Autuada, relativos a tributos devidos por optante do Simples Nacional, do período de janeiro de 2016 a dezembro de 2019, às fls. 74/122.

Observa-se que os documentos apresentados não se referem à atividade da Coobrigada como representante comercial autônoma, como alegado pela Defesa.

Não é apresentado qualquer elemento que possibilite deduzir que o equipamento POS (*Point Of Sale*) adquirido pela Coobrigada estava em uso **cumprindo as atividades alegadas na Impugnação**, e não no endereço da Autuada, conforme consta na Nota Fiscal Eletrônica nº 2935052, cuja data de emissão e de saída foi 27/10/17, sendo que o período autuado inicia-se em 01/11/17.

Por outro lado, a máquina de cartão de crédito/débito adquirida pela Coobrigada foi registrada, como afirma a própria Defesa, **no endereço do estabelecimento da Autuada**; e esta máquina registrou vendas ao longo de todo o período autuado. É forte indício, portanto, de que as vendas registradas no POS da Coobrigada foram realizadas no estabelecimento e em nome da Autuada; até porque, em relação à Coobrigada, os Impugnantes não conseguiram provar nenhuma atividade comercial, seja ela de representação comercial ou não.

A leitura do art. 10-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02 auxilia na compreensão desta situação jurídica, quando menciona operações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares, **por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas, ainda que não regularmente inscritas, cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto. Veja-se:**

Art. 10-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por **pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade 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/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

Efeitos de 09/10/2018 a 13/11/2020 - Redação dada pelo art. 6º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. nº 47.507, de 08/10/2018:

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

(...)

(Grifou-se)

Compreensível se torna que esta seja a razão pela qual a administradora de cartões tenha percebido a vinculação entre os registros na máquina em nome da Coobrigada com as operações realizadas pela Autuada. Afinal, foi a administradora de cartões que informou ao Fisco sobre estes recebimentos na referida máquina.

Mas por que a administradora assim procedeu? Foi aleatória ou discricionária esta vinculação?

Verifica-se que a administradora percebeu a vinculação. Mas quem realizou esta vinculação?

No presente caso, é preciso reconhecer, e os Impugnantes o fazem expressamente em sua Impugnação, **que foi a Coobrigada que, de forma espontânea, estabeleceu esta vinculação entre sua pessoa, a máquina adquirida e o estabelecimento da Autuada**, e isto está cabalmente provado na já referida NF-e nº 2935052, que acobertou a entrega do equipamento no endereço da Autuada.

No presente caso, verifica-se que a situação jurídica descrita no art. 10-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02 este é exatamente o caso dos autos: há uma pessoa física, não inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade ou relação com a Autuada indica possível realização de operações tributáveis pelo imposto.

E quais seriam as fontes desta relação com a Autuada? Veja-se:

- a Coobrigada é esposa do empresário individual;
- a Coobrigada ofereceu o endereço do estabelecimento da Autuada como sendo o destino do equipamento que adquiriu;
- a tese da Defesa busca tentar justificar os recebimentos de valores por meio do equipamento adquirido pela Coobrigada como se fosse resultado de sua atividade como representante comercial autônoma, apesar de não ter oferecido provas de que estas vendas tenham, de fato, ocorrido.

Vê-se, logo, que a Defesa não tem razão quando afirma, às fls. 34, que a Autuada “não possui qualquer relação com apuração fiscal procedida na máquina de cartão de crédito/débito da impugnante Elisângela”.

Mesmo assim, talvez fosse razoável desconsiderar a existência desta vinculação, se a Defesa tivesse sido eficiente e eficaz em provar que as operações de venda que esta máquina registrou de 2016 a 2019 foram praticadas pela Coobrigada, seja na atividade de representante comercial autônoma, ou mesmo em outra sem qualquer vinculação com a Autuada.

Dáí seria admissível excluir esta última, bem como o Coobrigado, mantendo no polo passivo apenas a Coobrigada, como requer a Defesa.

Mas esta prova não foi carreada aos autos. Como já dito, a tese de defesa apresentada limitou-se a uma explicação não fundada em provas.

Cabe esclarecer que os Impugnantes mencionam, às fls. 31, que a Autuada “regularmente declara (...) através da DASN todas suas atividades comerciais”. Entretanto, em consulta ao portal do Simples Nacional, constata-se que a Contribuinte, mesmo sendo optante deste regime tributário desde 01/07/07, não está ou esteve, a qualquer época, enquadrado com Microempreendedor Individual, para o qual há a obrigação de preenchimento e apresentação da Declaração Anual Simplificada para o MEI (DASN-Simei), prevista no art. 109 da Resolução CGSN nº 140/18.

Em sua situação jurídica, está obrigada a efetuar o cálculo do valor devido ao Simples Nacional por meio da declaração gerada pelo Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D),

disponível no Portal do Simples Nacional na internet, conforme disposto no art. 37 da Resolução CGSN nº 94/11, atualizada pelo art. 38 da Resolução CGSN nº 140/18.

Os Impugnantes chegam a mencionar que se a autoridade fiscal tivesse requerido à instituição financeira a conta destinatária das operações desacobertas e estas tivessem comprovado ser a empresa ou a pessoa Romilson Lima Pedroso o titular beneficiário da suposta saída desacobertas, seria legítimo inseri-lo no polo passivo da demanda.

Na sessão de julgamento do dia 27/10/2022, esta 1ª Câmara de Julgamento do CCMG decidiu, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização intimasse a operadora de cartão de crédito/débito, reiterando a requisição para informar o titular da conta a que se destinaram os pagamentos objeto do lançamento. Em seguida, vista à Impugnante.

Ainda, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, contado do recebimento da intimação, traga aos autos os comprovantes dos extratos bancários relativamente aos pagamentos realizados pela administradora de cartão de crédito/débito objeto do lançamento em discussão.

Como resposta à segunda diligência, o trecho da Manifestação Fiscal, às fls. 289, não permite afirmar se os pagamentos realizados por meio de cartões de crédito/débito foram ou não para a conta da Coobrigada, tendo em vista que a informação prestada pela administradora de cartões encontra-se coberta por tarja preta, para preservar o sigilo bancário da mesma.

De qualquer forma, **como não há prova da realização da alegada atividade como representante comercial autônoma**, ou mesmo de outra sem qualquer vinculação com a Autuada, resta considerar-se que este POS estava, sim, sendo utilizado para comercializar as mercadorias em nome da Autuada e, em vista disto, todos os recebimentos, mesmo que, eventualmente, tenham sido depositados pela administradora de cartões em conta corrente da Coobrigada ou de outrem, relacionam-se com a atividade comercial da Autuada. Por conseguinte, o resultado financeiro destas operações de venda reflete-se sobre a receita bruta acumulada pela Autuada.

Registre-se que 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:

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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Como já mencionado na análise de preliminar, a matéria encontra-se regulamentada no art. 10-A já transcrito acima e, ainda, no art. 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 13-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão os arquivos eletrônicos de que tratam os arts. 10-A e 10-B desta parte, até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior, nos termos previstos em ato Cotepe/ICMS.

Efeitos de 1º/10/2017 a 30/12/2021 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:

“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

<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentosservicos-e-negocios/>, 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;

Efeitos de 1º/10/2017 a 30/12/2021 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

www.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.

(...)

As informações prestadas pela administradora de cartão de crédito/débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, inciso III do RICMS/02, transcrito a seguir:

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

(...)

III - as informações prestadas:

Efeitos de 09/10/2018 a 13/11/2020 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. nº 47.507, de 08/10/2018:

"III - as informações prestadas pelas 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, 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."

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, instituições 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.”

a) pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e às prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto;

b) pelos intermediadores de serviços e de negócios, relativas às operações e às prestações que tenham intermediado e que envolvam estabelecimentos de contribuintes, pessoas jurídicas inscritas no CNPJ ou pessoas físicas inscritas no CPF, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, localizados neste Estado, seja na condição de remetentes, destinatários ou tomadores, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto.

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, contendo a totalidade ou parte das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, 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".

Mesmo estando 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:

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;

(...)

Cita-se, a propósito, decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, já proferida, 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)

(...)

Apontam-se, ainda, outras decisões mais recentes desse mesmo tribunal, no mesmo sentido: (TJ-MG - Agravo de Instrumento-Cv: 10000160548889001 MG, Relatora Desa. Heloisa Combat, Data de Julgamento:10/11/16, 4ª Câmara Cível, Data de Publicação: 16/11/16), (TJ-MG - Apelação Cível: 10024134145317001 MG, Relator Des. Claret de Moraes - JD Convocado, Data de Julgamento: 12/04/16, 6ª Câmara Cível, Data de Publicação: 20/04/16) e (TJ-MG - Apelação Cível: 10024122591779003 MG, Relatora Desa. Teresa Cristina da Cunha Peixoto, Data de Julgamento: 28/04/16, 8ª Câmara Cível, Data de Publicação: 06/05/16).

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

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

(...)

Conforme registrado no Relatório Fiscal – Contábil, às fls. 12, para a apuração da base de cálculo do imposto, procedeu-se ao rateio das saídas de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias entre: a) saídas com tributação normal; b) saídas com substituição tributária e/ou isentas.

Apesar de que esta apuração diga respeito ao período de 01/01/16 a 31/12/19, verifica-se que o período autuado abrange apenas de novembro de 2017 a dezembro de 2019, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 07/08.

Os percentuais e valores apurados são apresentados nas planilhas às fls. 13/14, onde se observa que, segundo os PGDAS-D transmitidos pela Autuada, as vendas declaradas foram apenas com tributação normal.

Partindo-se do fato de que o estabelecimento autuado está cadastrado sob o CNAE principal nº 4781-4/00, qual seja, comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios, e ainda no CNAE secundário nº 4754-7/02, comércio varejista de artigos de colchoaria, 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, devendo ser utilizada a alíquota aplicável ao ramo de suas atividades, conforme o citado art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02.

Conforme se verifica nas planilhas denominadas “Conclusão Fiscal - Operações de Crédito, Débito e Similares” nas abas “Confronto 2017”, “Confronto 2018” e “Confronto 2019” do arquivo denominado “Sujeito Passivo Romilson Lima Pedroso”, no DVD-R de fls. 20, correta se mostra a interpretação da Fiscalização sobre a distinção que fez entre:

- os registros de vendas declaradas pela Autuada nos PGDAS-D;
- e, por outro lado, os valores recebidos por meio da máquina de cartão de crédito/débito adquirida pela Coobrigada, como totalmente não declarada e por isto sujeita plenamente à exigência da peça fiscal.

Note-se que se os Impugnantes tivessem alegado a necessidade de se abater do valor auferido por meio da máquina de cartão adquirida pela Coobrigada a parte da receita bruta declarada não relacionada à venda com cartões, seria possível admitir este abatimento.

Porém, esta seria uma confissão de culpa, ou seja, um reconhecimento cabal de que a máquina adquirida pela Coobrigada foi, sim, usada nas vendas realizadas no estabelecimento da Autuada. Esta confissão não se encontra na Defesa apresentada.

Então, é mais lógico considerar que todas as vendas realizadas pela Autuada tendo como meio de recebimento a referida máquina de cartões da Coobrigada não foi

objeto de nenhuma saída de mercadorias de seu estabelecimento acobertada por documento fiscal; todas se deram sem a emissão de documento fiscal.

Daí a compreensão da iniciativa de adquirir um equipamento *POS* em nome da Coobrigada para que a Autuada realizasse vendas de mercadorias desacobertadas e, ainda, a origem factual para a responsabilização da Autuada pela exigência de ICMS e multas, como consta na peça fiscal.

À vista das razões apresentadas acima, restou caracterizada a infringência à legislação tributária.

Verifica-se que deve ser, conseqüentemente, exigido o ICMS, acrescido da 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;

(...)

Quanto à Multa Isolada aplicada, os Impugnantes relatam que o Supremo Tribunal Federal expressou que a multa moratória não poder passar de 20% do valor do tributo. Aduzem que esta multa estaria sendo exigida na peça fiscal no percentual de 200% do valor do imposto, caracterizando-se como confiscatória.

Contudo, a exigência da Multa Isolada pelo descumprimento de obrigação acessória tem previsão legal, acima transcrita, e foi aplicada nos termos da lei vigente à época dos fatos geradores.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades.

Questões de legalidade e constitucionalidade, envolvendo limitações de competência deste Conselho, serão tratadas mais adiante.

O empresário Romilson Lima Pedroso foi inserido no polo passivo da autuação nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c os art. 966 e 967 do Código Civil e art. 789, da Lei nº 13.105/15, bem como nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, em razão da prática de atos com infração à lei, consistente em realizar vendas sem emitir documento fiscal.

Além de outros argumentos já expostos e analisados acima, os Impugnantes afirmam que “o Sr. Romilson Lima Pedroso, (...) jamais praticou qualquer ato de comércio no endereço situado na Rua Dr. Melo Viana, 11, loja, Centro, Lavras, Minas Gerais” (fls. 31).

Pedem sua exclusão do polo passivo do Auto de Infração (fls. 36).

Contudo, quanto ao empresário individual, é importante ressaltar que sua responsabilidade é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

Consigne-se 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)

Desta forma, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

(...)

Mostra-se, por estas razões, correta a inclusão do titular da empresa individual no polo passivo da presente obrigação tributária.

Quanto à Coobrigada, mostra-se incontroversa a vinculação entre a esta e o equipamento *POS* que adquiriu, e ainda, a disposição voluntária da adquirente de indicar o estabelecimento da Autuada como destino do equipamento.

Como já mencionado, esta foi a razão para que a administradora de cartões de crédito/débito informasse ao Fisco sobre os recebimentos, por meio deste *POS* específico, vinculados ao estabelecimento da Autuada.

Neste caso, os efeitos jurídicos da vinculação que a Coobrigada estabeleceu entre a máquina e o estabelecimento da Autuada devem permanecer, na medida em que os atos da Sr.^a Elisângela concorreram para o não recolhimento do imposto.

Há, desta forma, comprovação de que a aquisição do equipamento (em 27/10/17, conforme nota fiscal) e sua utilização (entre 11/17 e 12/19) são contemporâneas ao surgimento da obrigação tributária (receita bruta não declarada entre 11/17 e 12/19). Esta prova deflui das informações transmitidas pela administradora de cartões de crédito/débito.

Elas justificam o entendimento de que o equipamento *POS* que a Coobrigada adquiriu foi utilizado para os recebimentos de valores em operações de saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, promovidas pela Autuada, conforme apurado pela Fiscalização nas planilhas denominadas “Conclusão Fiscal - Operações de Crédito, Débito e Similares” nas abas “Confronto 2017”, “Confronto 2018” e “Confronto 2019” do arquivo denominado “Sujeito Passivo Romilson Lima Pedroso”, no DVD-R de fls. 20.

Os fatos acima narrados oferecem fundamento para a manutenção da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária, para que a mesma responda pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos, solidariamente, com a Autuada e o Coobrigado, por força do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

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.

(...)

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena

validade, verifica-se que os argumentos trazidos pelos Impugnantes não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

No tópico “Da Impugnação ao Termo de Exclusão do Simples”, os Impugnantes argumentam, ainda, que “a autoridade fiscal considerou que a pessoa jurídica praticou infração a LC 123/06 pela omissão regular de documento fiscal de venda de mercadorias” (fls. 34).

Reiteram que “a empresa Romilson Lima Pedroso (...) não possui qualquer relação com apuração fiscal procedida na máquina de cartão de débito/crédito da impugnante Elisângela Favaro R. L. Pedroso” (fls. 34).

Destacam que “a empresa impugnante jamais deixou de cumprir suas obrigações fiscais para com os cofres públicos, para tanto, acostando a presente impugnação comprovantes de recolhimentos DAS de todo período fiscalizado (...)” (fls. 34).

Entendem que “imputar a empresa Romilson Lima Pedros (...) as operações desacobertas apuradas na máquina de cartão de Elisângela Favaro R. L. Pedroso, NF-e nº 2935052, simplesmente pelo fato de ter sido adquirida no endereço da pessoa jurídica do esposo, seria ato de mera suposição, sem qualquer prova fática no mundo jurídico, ato arbitrário, injusto e descabido, que poderá acarretar a empresa Romilson Lima Pedroso (...) o encerramento de suas atividades, a demissão de 06 empregos diretos e mais de 10 empregos indiretos. (fls. 34/35).

Cabe enfatizar que os argumentos acima mencionados pela Defesa, em Impugnação específica ao Termo de Exclusão do Simples Nacional, já foram tratados detidamente na análise do mérito da autuação.

No que concerne à exclusão de ofício da Contribuinte do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos dos arts. 26, inciso I e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140, de 22/05/18. Veja-se a legislação mencionada:

Lei Complementar 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;

(...)

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XI - houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;

(...)

§ 1º - Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

(...)

§ 3º - A exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes.

(...)

§ 9º - Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

(...)

Resolução CGSN nº 140/18

Art. 84. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, hipótese em que a empresa ficará impedida de fazer nova opção pelo Simples Nacional nos 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º)

(...)

d) ter a empresa incorrido em práticas reiteradas de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006;

(...)

j) se for constatado que a empresa, de forma reiterada, não emite documento fiscal de venda ou prestação de serviço, observado o disposto nos arts. 59 a 61 e ressalvadas as prerrogativas do MEI nos termos da alínea "a" do inciso II do art. 106; e

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º A ME ou a EPP excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 32, caput)

(...)

§ 6º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j" e "k" do inciso IV do caput: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 9º)

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento, em um ou mais procedimentos fiscais; ou

(...)

Portanto, na forma da lei, deve ser excluído do regime favorecido e simplificado a que se refere a Lei Complementar nº 123/06, o contribuinte que, dentre outras situações, dê saídas a mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18, a seguir transcritos, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar, observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte, *in verbis*:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

Resolução CGSN nº 140/18

Art. 83. A competência para excluir de ofício a ME ou a EPP do Simples Nacional é: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)

I - da RFB;

II - das secretarias estaduais competentes para a administração tributária, segundo a localização do estabelecimento; e (Redação dada pela Resolução CGSN nº 156, de 29 de setembro de 2020)

III - dos Municípios, tratando-se de prestação de serviços incluídos na sua competência tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federado que iniciar o processo de exclusão de ofício. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º)

§ 2º Será dada ciência do termo de exclusão à ME ou à EPP pelo ente federado que tenha iniciado o processo de exclusão, segundo a sua respectiva legislação, observado o disposto no art. 122. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 16, § 1º-A a 1º-D; art. 29, §§ 3º e 6º)

(...)

Nesse sentido, a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertadas 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.

Registra-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si. Nesse sentido, este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão nº 22.394/17/1ª:

ACÓRDÃO Nº 22.394/17/1ª

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL (PGDAS) COM 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 - MERCADORIA DESACOBERTADA. COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA A SUA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEA "J" DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94 DE 29/11/11. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale dizer que a exclusão da Autuada do Simples Nacional encontra-se devidamente motivada e foram observados os princípios da ampla defesa e do devido processo legal, o que torna regular o referido ato, estando, ainda, respaldado tal procedimento pela jurisprudência do E. TJMG. Examine-se:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - PRELIMINAR DE NULIDADE DA SENTENÇA - AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO - INOCORRÊNCIA - EMPRESÁRIO - EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL - DECISÃO MOTIVADA - OPORTUNIDADE DE CONTRADITÓRIO - REGULARIDADE - ICMS - BASE DE CÁLCULO - COMPENSAÇÃO DA TAXA DE ADMINISTRAÇÃO - INVIABILIDADE - MULTA ISOLADA - VALOR - REGULARIDADE - CARÁTER CONFISCATÓRIO - NÃO CONFIGURAÇÃO - ART. 85, §11, DO CPC/2015 - MAJORAÇÃO DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. - APRESENTANDO-SE A SENTENÇA NOS MOLDES DO ARTIGO 489 DO NCPC, TENDO SE MANIFESTADO ACERCA DE TODAS AS MATÉRIAS AVENTADAS NOS AUTOS, EM ESTRITA OBEDIÊNCIA AO §1º, INCISO IV, DO REFERIDO DISPOSITIVO, NECESSÁRIO CONCLUIR-SE PELA SUA REGULARIDADE, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR NA OCORRÊNCIA DE NULIDADE. - TENDO SIDO DEVIDAMENTE MOTIVADA A EXCLUSÃO DO AUTOR DO SIMPLES NACIONAL, COM A INDICAÇÃO DOS FUNDAMENTOS LEGAIS APLICÁVEIS E OBSERVÂNCIA DO CONTRADITÓRIO, DEVE SER RECONHECIDA A REGULARIDADE DO ATO.

(...)

(TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.12.169985-4/001, RELATOR(A): DES.(A) ADRIANO DE MESQUITA CARNEIRO (JD CONVOCADO), 3ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 22/06/2017, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 18/07/2017).

(...)

MÉRITO

PRIMEIRAMENTE ALEGA O APELANTE QUE SUA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL ESTÁ EIVADA DE VÍCIO, POIS O LANÇAMENTO NÃO INDICA O MANDAMENTO CONTIDO NA LC 123/06 OU OUTRA LEGISLAÇÃO CORRELATA QUE DARIA SUPORTE AO ATO, RESTANDO OFENDIDOS OS PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA E DO DEVIDO PROCESSO LEGAL.

TODAVIA, O DOCUMENTO DE F. 125/126, TERMO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL, APONTA AS RAZÕES PELAS QUAIS FOI O CONTRIBUINTE EXCLUÍDO DO REGIME ESPECIAL, EXPONDO QUE:

NO PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE JULHO/2007 A FEVEREIRO/2010, REITERADAMENTE, PROMOVEU SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, AS QUAIS PERFAZEM UM VALOR TOTAL DE R\$1.894.005,31 (UM MILHÃO, OITOCENTOS E NOVENTA E QUATRO MIL, CINCO REAIS E TRINTA E UM CENTAVOS), CONFORME DEMONSTRADO NO PROCESSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO Nº 01.000166535.46.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ALÉM DISSO, FORAM INDICADOS OS FUNDAMENTOS LEGAIS PARA TAL EXCLUSÃO, SENDO EXPRESSAMENTE CITADAS AS LEGISLAÇÕES E OS ARTIGOS ESPECÍFICOS APLICÁVEIS.

TAL TERMO FOI DEVIDAMENTE RECEBIDO E ASSINADO PELO APELANTE, LHE SENDO ASSEGURADA A APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR, PORTANTO, EM INOBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA E DEVIDO PROCESSO LEGAL.

(...)

(GRIFOU-SE)

Ressalte-se que o procedimento adotado atende o pedido da Defesa de que “*seja sobrestada a decisão de exclusão noticiada ao trânsito em julgado de todos os recursos administrativos assegurados ao contribuinte (...)*” (fls. 35).

Frisa-se que as exigências fiscais constantes no Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacompanhadas 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.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Mateus Gustavo Brísida e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

Sala das Sessões, 06 de julho de 2023.

Alexandre Périssé de Abreu
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

P