

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.598/23/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002753263-80  
Impugnação: 40.010155873-47  
Impugnante: Jéssica de Oliveira Rosa  
CPF: 100.452.256-80  
Proc. S. Passivo: André Mansur Brandão  
Origem: DFT/Juiz de Fora - 2

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO.** A titular da empresa individual responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes do pedido de baixa da Contribuinte, nos termos do § 4º do art. 9º da Lei Complementar nº 123/06. 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 na Declaração Anual Simplificada para o Microempreendedor Individual (DASN-Simei) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito/débito e nas Declarações de Informações de Meios de Pagamento (DIMP). Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal, todos da Lei nº 6.763/75.

**SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR.** Comprovado nos autos que a Impugnante promoveu saída de mercadorias desacobertas 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. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da CGSN nº 140 de 22/05/18.

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

**RELATÓRIO**

A autuação trata da constatação de que a Contribuinte Jéssica de Oliveira Rosa 10054225680, inscrita no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais sob o nº 003587108.00-90, CNPJ nº 35.387.564/0001-03, no período de 01/10/20 e 28/02/22,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deu saída em mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre a receita bruta declarada pela Contribuinte ao Fisco por meio de Declaração Anual Simplificada para o Microempreendedor Individual (DASN-Simei) e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito/débito e nas Declarações de Informações de Meios de Pagamento (DIMP), deixando de recolher o ICMS devido.

São exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal, todos da Lei nº 6.763/75.

Foi emitido o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000044757.10, o qual foi cientificado à empresária individual em 14/12/22 (fls. 02/03).

O Auto de Infração foi emitido tendo como Autuada a empresária individual, Jéssica de Oliveira Rosa, CPF nº 100.452.256-80, à vista do fato de que a Contribuinte Jéssica de Oliveira Rosa 10045225680 se encontra baixada desde 25/11/22.

Esta peça fiscal trata, ainda, da exclusão da Contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), conforme Termo de Exclusão nº 35387564/05367210/010223, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 28, art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º e art. 33 da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da CGSN nº 140 de 22/05/18.

Foram, ainda, anexados ao Auto de Infração os seguintes documentos:

- Relatório Fiscal, às fls. 08/10;
- Anexo 1 – Relatório Registro 66 – Dados remetidos pelas administradoras de cartão de débito/crédito da empresa – 2019, às fls. 11/12;
- Anexo 2 - Relatório Registro 1115 Resumido da DIMP – Declarações de Informações de Meios de Pagamento da empresa – 2020, às fls. 13/14;
- Anexo 3 - Relatório Registro 1115 Resumido da DIMP – Declarações de Informações de Meios de Pagamento da empresa – 2021, às fls. 15/16;
- Anexo 4 - Relatório Registro 1115 Resumido da DIMP – Declarações de Informações de Meios de Pagamento da empresa – 2022, às fls. 17/18;
- Anexo 5 – Relação de itens das NF-e de entrada para comercialização, extraída do Banco de Dados da SEF – SHA-1 583fd884459f22e5c5ab33613e88b2c3ad6ea744, em DVD-R, às fls. 19;
- Anexo 6 – Rateio – Percentual de saídas sujeitas e não sujeitas à substituição tributária, às fls. 20/21;
- Anexo 7 – Relatório ‘Conclusão Fiscal – Operações de Crédito, Débito e Similares’, às fls. 22/23;

- Anexo 8 – Demonstrativo do Crédito Tributário, às fls. 24/25;
- Anexo 9 – Consulta Optantes – Simples Nacional, às fls. 26/27;
- Anexo 10 – Dados Cadastrais da empresa, às fls. 28/32;
- Anexo 11 – Termo de Exclusão do Simples Nacional, às fls. 33/34;
- Aviso de Recebimento dos Correios, comprovando a cientificação da Autuada sobre o Auto de Infração e o Termo de Exclusão do Simples Nacional, às fls. 35.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 38/60 (com cópia às fls. 61/83), anexando documentos às fls. 84/739. Ao final, pede pela procedência da Impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 743/764, refutando os argumentos da Defesa.

Esta 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em sessão do dia 22/08/23, acorda, em preliminar, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante apresente planilha Excel, em que vincule os valores constantes das planilhas que integram os Anexos 1 a 4 do Auto de Infração com informações de que são valores recebidos a título de prestação de serviço, ou que sejam valores atinentes a outros ingressos de recursos na empresa que não estejam relacionados com operações de venda de mercadorias realizadas pela empresa Jéssica de Oliveira Rosa 10045225680, planilha esta que deverá estar acompanhada de documentos capazes de provar a legitimidade das informações prestadas pela Impugnante. Em seguida, vista à Fiscalização.

Intimada da decisão por meio de seu procurador, em 05/09/23, a Impugnante responde ao despacho interlocutório às fls. 772/778, anexando documentos às fls. 779/781.

A Fiscalização volta a se manifestar às fls. 783/789, pedindo pela procedência do lançamento.

---

## ***DECISÃO***

### **Da preliminar**

Em preliminar, a Impugnante pede que *“seja anulado o Auto de Infração e imposição de multa, a fim de que, ao ser elaborado novo auto, sejam nele lançados somente os fatos geradores comprovadamente ocorridos, decotando-se os valores que nada têm a ver com o gravame discutido e que foram indevidamente considerados”* (fls. 82).

Considera que a Fiscalização entendeu pela existência de irregularidade, motivada apenas por presunções e equívocos.

Nota-se, contudo, que o tema é afeito ao mérito, e dessa forma será tratado neste acórdão.

### **Do Mérito**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado, a autuação trata da constatação de que a Contribuinte Jéssica de Oliveira Rosa 10054225680, inscrita no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais sob o nº 003587108.00-90, CNPJ nº 35.387.564/0001-03, no período de 01/10/20 e 28/02/22, deu saída em mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre a receita bruta declarada pela Contribuinte ao Fisco por meio de Declaração Anual Simplificada para o Microempreendedor Individual (DASN-Simei) e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito/débito e nas Declarações de Informações de Meios de Pagamento (DIMP), deixando de recolher o ICMS devido.

Enquanto os extratos transmitidos por administradora de cartões de crédito/débito tratam de operações de crédito e débito, já os valores informados nas DIMPs alcançam também as operações via PIX.

São exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal, todos da Lei nº 6.763/75.

Conforme já mencionado, o Auto de Infração foi emitido tendo como Autuada a empresária individual, Jéssica de Oliveira Rosa, CPF nº 100.452.256-80, à vista do fato de que a Contribuinte Jéssica de Oliveira Rosa 10045225680 se encontra baixada desde 25/11/22.

A Contribuinte encontra-se classificada no CNAE principal 4789-0/04 – comércio varejista de animais vivos e de artigos e alimentos para animais de estimação, o que leva à presunção de que realize atividades de circulação de mercadorias que constituam fato gerador do ICMS.

Relevante se mostra ainda destacar que, no período de 01/11/19 a 25/11/22, a Contribuinte esteve como optante pelo regime de recolhimento do Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123/06 e enquadrada na condição de Microempreendedora Individual (MEI), tendo sido desenquadrada e excluída em 25/11/22 por ato administrativo praticado pela Receita Federal do Brasil.

Conforme apontado no Anexo 7 – Relatório “Conclusão Fiscal – Operações de Crédito, Débito e Similares”, nota-se que a Contribuinte declarou receita bruta igual a zero durante todo o período de 2019 a 2022.

Na peça fiscal, há cópia do Recibo de Entrega da Declaração Anual Simplificada para o Microempreendedor Individual (DASN-Simei), relativa ao período de 01/01/21 a 31/12/21, às fls. 780/781, a qual foi apresentada pela Impugnante em anexo à resposta ao despacho interlocutório.

Nessa DASN-Simei, a Contribuinte declara que:

- o valor da receita bruta total de comércio, indústria, transportes intermunicipais e interestaduais e fornecimento de refeições é igual a zero;
- o valor da receita bruta total dos serviços prestados de qualquer natureza, exceto transportes intermunicipais e interestaduais é também igual a zero.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo identificado pela Fiscalização, declarações de igual conteúdo foram apresentadas pela Contribuinte em relação aos anos de 2019, 2020 e 2022.

Verifica-se, ainda que no Anexo 1 consta planilha denominada “Relatório Registro 66 – Dados remetidos pelas administradoras de cartão de débito/crédito da empresa -2019”, que apresenta recebimentos do Banco Safra S.A., no período de 01/12/19 a 31/12/19, em nome da Contribuinte, relativas a pagamentos pelos clientes em operações de crédito e débito no cartão.

A Fiscalização avaliou que, no período de 01/11/19 a 31/12/19, a Contribuinte não ultrapassou o limite proporcional ao número de meses em atividade em seu primeiro ano que, segundo o § 2º do art. 18-A da Lei Complementar nº 123/06, era de R\$ 6.750,00 (seis mil, setecentos e cinquenta reais) multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário, consideradas as frações de meses como um mês inteiro.

Sendo, portanto, dois meses de atividade em 2019, o limite seria de R\$ 13.500,00 (treze mil e quinhentos reais), frente a R\$ 9.100,99 do somatório de recebimentos via cartões de crédito e débito no mês de dezembro/19, conforme Anexo 1.

Essa comparação leva à compreensão de que a Contribuinte, no ano de 2019, não tendo ultrapassado o limite proporcional ao número de meses de atividade, deveria permanecer com MEI no início do ano seguinte.

Para os anos de 2020 a 2022, a autuação se baseou em informações prestadas por instituições de pagamento, conforme registro tipo 1115, as quais podem ser assim discriminadas:

- no Anexo 2, consta planilha denominada “Relatório Registro 1115 – Resumido da DIMP – Informações de Meios de Pagamento da empresa – 2020”, que apresenta recebimentos do Banco Safra S.A., no período de 01/01/20 a 31/12/20, em nome da Contribuinte, relativas a pagamentos pelos clientes em operações de crédito (R\$ 91.942,70) e débito no cartão (R\$ 74.417,37), totalizando R\$ 166.360,07;

- no Anexo 3, consta planilha denominada “Relatório Registro 1115 – Resumido da DIMP – Informações de Meios de Pagamento da empresa – 2021”, que apresenta recebimentos do Banco Safra S.A., no período de 01/01/21 a 31/12/21, em nome da Contribuinte, relativas a pagamentos pelos clientes em operações de crédito (R\$ 197.113,81) e débito no cartão (R\$ 119.245,73); e ainda recebimento do Nubank, no período de 01/08/21 a 31/08/21, em nome da Contribuinte, relativas a transferência via PIX (R\$ 2.370,00), totalizando R\$ 318.729,54;

- no Anexo 4, consta planilha denominada “Relatório Registro 1115 – Resumido da DIMP – Informações de Meios de Pagamento da empresa – 2022”, que apresenta recebimentos do Banco Safra S.A., no período de 01/02/22 a 28/02/22, em nome da Contribuinte, relativas a pagamentos pelos clientes em operações de crédito no cartão (R\$ 120,00).

À vista das informações acima, observa-se que no ano de 2020, conforme apontado no Anexo 7 – Relatório “Conclusão Fiscal – Operações de Crédito, Débito e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Similares”, à receita bruta declarada igual a zero contrapõem-se os valores informados pelo Banco Safra S.A. que vão se acumulando até ultrapassar o limite de receita bruta de R\$ 81.000,00 (oitenta e um mil reais), previsto no § 1º do art. 18-A da Lei Complementar nº 123/06.

A Fiscalização esclarece, no Relatório Fiscal, às fls. 08, que a Contribuinte perde, de forma obrigatória, o direito ao enquadramento como Microempreendedora Individual no mês de agosto/20.

O desenquadramento, nos termos da alínea “a” do inciso II do § 7º do art. 18-A da Lei Complementar nº 123/06, ocorreria em 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, no caso 2021, na hipótese de não ter ultrapassado o referido limite em mais de 20% (vinte por cento), que corresponde a R\$ 97.200,00 (noventa e sete mil e duzentos reais).

Contudo, verifica-se na planilha abaixo que a Contribuinte ultrapassou a receita bruta de R\$ 97.200,00 já no mês de setembro/20:

Mês/Ano	Receita bruta	Valor acumulado no ano	Observação
01/20	R\$ 10.288,40	R\$ 10.288,40	
02/20	R\$ 7.417,00	R\$ 17.705,40	
03/20	R\$ 7.911,90	R\$ 25.617,30	
04/20	R\$ 11.415,10	R\$ 37.032,40	
05/20	R\$ 11.043,60	R\$ 48.076,00	
06/20	R\$ 10.531,40	R\$ 58.607,40	
07/20	R\$ 15.976,20	R\$ 74.583,60	
08/20	R\$ 12.584,50	<b>R\$ 87.168,10</b>	Ultrapassa o valor de R\$ 81.000,00
09/20	R\$ 12.266,30	<b>R\$ 99.434,40</b>	Ultrapassa o valor de R\$ 97.200,00
10/20	R\$ 18.760,70	R\$ 118.195,10	Exigência de emissão de documentos fiscais a partir de 01/10/20
11/20	R\$ 23.989,52	R\$ 142.184,62	Caracterização da prática reiterada da infração de realizar operação ou prestação desacobertada de documento fiscal em 01/11/20
12/20	R\$ 24.174,75	R\$ 166.359,37	
Total	R\$ 166.359,37		

Nos termos do § 7º, inciso III, alínea “b” do art. 18-A da Lei Complementar nº 123/06, o desenquadramento mediante comunicação do MEI à Secretaria da Receita Federal do Brasil dar-se-á de forma obrigatória, quando o MEI exceder, no ano-calendário, o limite de receita bruta previsto no § 1º deste artigo, devendo a comunicação ser efetuada até o último dia útil do mês subsequente àquele em que

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

ocorrido o excesso, **produzindo efeitos retroativamente a 1º de janeiro do ano-calendário da ocorrência do excesso**, na hipótese de ter ultrapassado o referido limite em mais de 20% (vinte por cento). Veja-se:

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.

(...)

§ 7º O desenquadramento mediante comunicação do MEI à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB dar-se-á:

(...)

III - obrigatoriamente, quando o MEI exceder, no ano-calendário, o limite de receita bruta previsto no § 1º deste artigo, devendo a comunicação ser efetuada até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorreu o excesso, produzindo efeitos:

(...)

b) retroativamente a 1º de janeiro do ano-calendário da ocorrência do excesso, na hipótese de ter ultrapassado o referido limite em mais de 20% (vinte por cento);

No presente caso, estando obrigada a retroagir os efeitos de seu desenquadramento a 1º de janeiro de 2020, a Contribuinte perde a condição de MEI, mas não deixa de permanecer como optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, desde que passe a cumprir a obrigação, a partir de 01/10/20, de emitir documentos fiscais de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor, por determinação do art. 26, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, que assim dispõe:

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; (Grifou-se).

No entanto, a partir de 01/10/20 até a concretização da baixa da inscrição estadual, a Contribuinte não providenciou a comunicação espontânea à Receita Federal do Brasil, nem emitiu documentos fiscais nas vendas de mercadorias que realizou, ou passou a transmitir PGDAS-D.

Tal fato mostra-se incontroverso no caso em análise.

Às fls. 775, a Impugnante chega a expressar seu entendimento, em sua resposta ao despacho interlocutório, de que *“por expressa previsão legal, a impugnante, enquanto esteve ativa a pessoa jurídica e até a sua baixa regularmente*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*formalizada, se enquadrava em tal disposição e as declarações e registros eram realizados através da DASIMEP”.*

Aduz que “*estava legalmente dispensada de emissão de notas fiscais individualizada para cada cliente que atendia*”.

Na falta do desenquadramento espontâneo mediante comunicação do MEI à Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, previsto no § 7º, inciso III, alínea “b” do art. 18-A, cabe o desenquadramento de ofício, disposto no § 8º do mesmo artigo.

O fato de declarar receita bruta igual a zero ao longo de todo período autuado faz com que a diferença apurada nas operações de venda de mercadorias, a partir dos valores informados nas DIMPs, caracterize omissão de receita por parte da Autuada, no período de 01/10/20 a 28/02/22, como aponta a Fiscalização na peça fiscal.

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 e § 4º do Regulamento do ICMS, estabelecido pelo Decreto nº 43.080/02 (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;

(...)

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;

(...)

§ 4º Constatada, por indícios na escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento de prova, a saída de mercadoria ou a prestação de serviço sem emissão de documento fiscal, o valor da operação ou da prestação será arbitrado pela autoridade fiscal para fins de exigência do imposto e multas, se devidos, tomando como critério, conforme o caso, o preço unitário das saídas, das entradas ou das prestações mais recentes verificadas no período, sem prejuízo do disposto nos artigos 53 e 54 deste Regulamento.

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

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

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

(...)

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

(...)

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

Ressalta-se que as informações prestadas 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 são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, inciso III do RICMS/02.

A distinção entre tipos de documentos fiscais ficará mais evidente quando for descrito o conteúdo do registro tipo 1115, mais adiante.

E mesmo assim, não se confundem com os documentos fiscais a que a microempresa e a empresa de pequeno porte, optantes pelo regime do Simples

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nacional, estão obrigadas a emitir e entregar a seus destinatários, por força do art. 26, inciso I da Lei Complementar nº 123/06 já transcrito.

À vista da omissão de receita apurada mediante confronto entre a receita bruta declarada pela Contribuinte à Fiscalização e os valores de recebimentos informados via DIMPs, chega-se à conclusão de que houve saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, cabendo a aplicação do art. 136 do RPTA que assim dispõe:

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, **será essa irregularidade considerada como provada.** (Grifou-se).

Caracterizada a saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02, veja:

Art. 89. **Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto,** inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - **sem documento fiscal,** ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal; (Grifou-se).

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:

As planilhas de Conclusão Fiscal deixam claro que no período de 01/10/20 a 28/02/22 o valor informado via DIMP foi maior do que o faturamento informado pela Contribuinte, o qual, como já afirmado, foi igual a zero.

Conclui-se estar comprovada a infração tipificada como “dar saída a mercadorias desacobertadas de documentação fiscal”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao imposto exigido em decorrência de fatos geradores ocorridos no período de 01/10/20 a 28/02/22 não levados à tributação, nota-se que, independentemente de estar ou não a empresa cadastrada no Simples Nacional, na hipótese de **saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais**, a apuração do imposto se faz fora deste regime especial de tributação, conforme disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” 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; (Grifou-se).

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

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;

Quanto aos detalhes da apuração das exigências fiscais, no Relatório Fiscal, às fls. 09, a Fiscalização esclarece que:

10.3 - A partir da adequação à sistemática de tributação do Simples Nacional deveria ter sido feita a transmissão do PGDAS-D, o que não ocorreu e em função disso, as receitas brutas de vendas omitidas utilizadas para o cálculo do ICMS foram as receitas prestadas pelas operadoras de cartão de crédito.

10.4 - Foram arbitrados para as saídas desacobertadas de documentação fiscal, nos termos do artigo 51, incisos I, III e VI da Lei 6.763/75, os valores referentes às saídas sujeitas e não sujeitas à substituição tributária. O referido arbitramento foi realizado utilizando-se as NF-e de entrada extraídas do banco de dados SEF-MG para rateio da tributação, considerando as entradas com substituição tributária

e entradas não sujeitas à substituição tributária, utilizando-se como parâmetro o CFOP das referidas NF-e, demonstrado nos anexos deste AI. Assim, considerou-se o percentual apurado no mês do rateio efetuado, exceto nos meses em que não houve entradas efetuadas com NF-e, onde foi considerada a média percentual encontrada.

10.5 – As operações de débito/crédito informadas pelas empresas administradoras de cartões de débito/crédito começam no mês de dezembro de 2019 e se estendem até fevereiro de 2022, conforme relatório demonstrado nos anexos 1 a 4 deste Auto de Infração, extraído do Auditor Eletrônico, Sistema de Auditoria Fiscal da SEF/MG.

(...)

10.8 – Relativamente ao faturamento omitido das operações sujeitas à substituição tributária somente foi exigida multa isolada, nos termos da legislação.

Observa-se, portanto, que:

- as receitas brutas de vendas omitidas utilizadas para o cálculo do ICMS foram identificadas a partir dos recebimentos, atribuíveis à Contribuinte, informados à SEF/MG pelo Banco Safra S.A. e o Nubank, conforme se verifica nos Anexo 1 a 4;

- a seguir, a Fiscalização utilizou-se do banco de dados da SEF/MG (DVD-R no Anexo 5) para ter acesso às notas fiscais de fornecedores, com o intuito de identificar as entradas de mercadorias com e sem retenção do ICMS/ST;

- de posse das referidas NF-e e tomando como referência o CFOP das operações de entrada, a Fiscalização elaborou o Anexo 6, onde realiza o rateio, identificando, mês a mês, o percentual das entradas sujeitas à substituição tributária, bem como o percentual das não sujeitas; e utilizando, para os meses em que não foram constatadas entradas, as médias percentuais dos demais meses, apontada na penúltima linha da planilha de fls. 21;

- a partir do rateio, a Fiscalização elabora a Conclusão Fiscal do Anexo 7 (fls. 23), onde, no período de 01/10/20 a 28/02/22: identifica, mês a mês, o “faturamento omitido”; aplica sobre o valor deste os percentuais “com ST” e “sem ST”, para chegar à base do cálculo do ICMS, que está apurada na coluna “Operações SEM ST”;

- na planilha “Demonstrativo do Crédito Tributário” do Anexo 8 (fls. 25), observa-se que o valor devido pela Autuada a título de ICMS é calculado pela aplicação da alíquota de 18% sobre os valores da coluna “FATURAMENTO OMITIDO das Operações sem ST – Substituição Tributária”, sendo que o resultado é registrado na coluna “ICMS devido”;

- na planilha mencionada logo acima, o valor devido a título de Multa de Revalidação é calculado pela aplicação do percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor apurado como ICMS devido.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe, agora, mencionar de forma detalhada os esclarecimentos a respeito da aplicação da Multa Isolada:

- o valor devido a título de Multa Isolada, apurado na mesma planilha, decorre do somatório do ICMS incidente sobre as operações de saída realizadas pela Contribuinte, tanto para as operações cuja entrada estava sujeita à substituição tributária, quanto para as operações de saída cuja entrada não estava sujeita à mesma;

- tomando como exemplo o mês de outubro/20, o faturamento omitido total, correspondente a R\$ 18.760,70, foi rateado em 31,69% de saídas com ST (R\$ 5.945,77) e 68,31% de saídas sem ST (R\$ 12.814,93), para fins de cálculo do ICMS devido;

- porém, para fins de apuração da Multa Isolada, esta deve incidir sobre todo o faturamento omitido (R\$ 18.760,70), apurando-se o valor a título de Multa Isolada de R\$ 7.504,28, e não apenas sobre a parte sobre a qual se exige o ICMS, já que em relação ao total do faturamento omitido, a Contribuinte cometeu o delito de “dar saída a mercadoria desacobertada de documento fiscal”;

- sendo assim, sobre o faturamento total omitido de R\$ 18.760,70, apura-se o valor a título de Multa Isolada de R\$ 7.504,28;

- contudo, como se observa na coluna “MI (Multa Isolada ART. 55, § 2º, Inc. I) = 2,0 x Vr. ICMS”, o valor exigido pela Multa Isolada não é este, e sim um valor menor, ou seja, R\$ 6.753,86.

- isto se deve à limitação para cálculo da Multa Isolada imposta pelo § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, segundo o qual “as multas previstas neste artigo (...) ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação”;

- por esta razão, na coluna “ICMS para fins de Cálculo da MI das Operações Sujetas a ST”, a Fiscalização realiza a apuração do ICMS incidente sobre a saída dessas mercadorias, o qual somente não está sendo exigido na peça fiscal porque a Fiscalização realizou o rateio, para tributar apenas a base de cálculo que, mesmo baseada em arbitramento, é menor do que o faturamento mensal omitido, beneficiando assim a Impugnante, na medida em que a Fiscalização considera que, para as entradas de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST teria havido o recolhimento antecipado do ICMS devido pela Contribuinte quando das saídas que realizou;

- o valor da coluna “ICMS devido” (R\$ 2.306,69) é somado ao valor da coluna “ICMS para fins de Cálculo da MI das Operações Sujetas a ST” (R\$ 1.070,24), e sobre este total (R\$ 3.376,93) é apurado o valor correspondente a duas vezes o valor do imposto incidente na operação (R\$ 6.753,86).

Passa-se à análise dos principais argumentos da Impugnante atinentes ao mérito da questão.

### **Dos extratos bancários apresentados pela Defesa**

A Impugnante argumenta que “ateve-se a Fazenda Pública em informes bancários não discriminados, que diz ter recebido das instituições financeiras com as

*quais esta impugnante mantinha relação, bem como nos documentos apresentados pelas empresas operadoras de cartão de crédito e débito, que apresentaram informações sintéticas apenas da totalização mensal de entradas e saídas como base para alegar operações das supostas transações” (fls. 39).*

*Assinala que “houve, no entanto, a indevida consideração de informações que, em sua maioria, nada tinham a ver com o fato gerador do ICMS, pois inúmeras operações financeiras tiveram como natureza a simples transferência entre contas da mesma titular, presumindo o fisco mineiro, erroneamente, que esta insurgente tivesse desenvolvido uma série de práticas comerciais em descompasso com as normas regentes” (fls. 39/40).*

*Aduz que “o fisco mineiro, ao instaurar o procedimento fiscal em epígrafe, levou em consideração inúmeras operações diversas daquelas previstas em lei, ensejadoras de obrigação tributária quanto ao ICMS” (fls. 40).*

*Entende que “o emitente fiscal, ao analisar a documentação enviada pelas empresas detentoras de informações financeiras (bancos e operadoras de cartão de crédito), simplesmente fez uma soma matemática de todos os valores que entraram e saíram das contas desta impugnante, ou seja, levou em consideração as meras movimentações regulares, sem qualquer nexo causal apto a concluir pela ocorrência de fato gerador do gravame em questão” (fls. 40).*

*Reconhece que “ao analisar as respectivas movimentações que foram objeto de autuação, de fato houve a superação do montante de R\$ 81.000,00 previamente estabelecido na LC/123/06, como limite do enquadramento como MEI no sistema simplificado de tributação em razão de seu desconhecimento contábil e jurídico a respeito da inegável complexidade de nosso sistema tributário” (fls. 41).*

*Porém, ressalta que “jamais sequer cogitou em omitir qualquer informação deste fisco, tampouco informações que importassem em redução ou supressão de tributos. Pelo contrário, somente compreendeu alguma irregularidade de seu procedimento quando notificada formalmente por este ente público (fls. 41).*

*Traz cópias dos extratos bancários com detalhamento das operações realizadas e das notas fiscais do período, que, a seu ver, provariam equívocos na apuração apresentada na autuação.*

*Destaca que “inúmeras operações realizadas pela impugnante possuíam a natureza de meras transferências entre cotas ou que digam respeito a pagamentos totalmente estranhos ao direito tributário, tais como pagamento de água, energia elétrica, plano de saúde, empréstimos pessoais, tarifas bancárias etc., que **jamais poderiam ser consideradas como fato gerador do ICMS, como feito com os demais registros**” (fls. 41).*

*Às fls. 41/42, detalha alguns registros, para os quais aponta as seguintes alternativas de explicação:*

- pagamento de boleto;*
- ou transferência entre contas da própria impugnante;*

- ou pagamento de tarifa bancária;
- ou pagamento de plano de saúde.

Menciona registro de entrada da quantia de R\$ 8.300,00 (oito mil e trezentos reais) na conta bancária do Nubank, no dia 16/08/21, em relação ao qual esclarece que se trata de valor que teria saído de outra conta da própria impugnante, oriunda do banco Safra (fls. 42).

Enfatiza que “*ao considerar a totalização de entradas e saída nas duas contas apontadas, irregularmente se considerou o mesmo valor **três vezes** como base de cálculo do pretense imposto – uma vez quando o valor entra na conta do banco Safra; uma segunda vez quando o valor saiu da conta bancária do banco Safra através da transferência para o NuBank – e uma terceira vez quando o valor entrou na conta bancária do NuBank. Assim, além de não haver qualquer referência a qualquer transferência de mercadoria que pudesse ensejar o fato gerador, há claro **bis in idem** ao considerar o mesmo valor 3 vezes para a base de cálculo*” (fls. 43/44).

Todavia, razão não lhe assiste, conforme se verá.

Como a Fiscalização juntou ao Auto de Infração o “Anexo 1 - Relatório Registro 66 – Dados remetidos pelas administradoras de cartão de débito/crédito da empresa - 2019”, mas não houve exigência fiscal relativa a este ano, cabe citar, de forma sucinta, que o registro tipo 66 totaliza as operações realizadas de recebimento via cartões de crédito/débito no período de referência mensal, as quais não podem ser confundidas com operações realizadas pela Autuada (pessoa física) quando do pagamento de um boleto, ou transferência entre contas, pagamento de tarifa ou de plano de saúde, como alega a Defesa.

Já para os anos de 2020 a 2022, a autuação se baseou em informações contidas no registro tipo 1115, regulado no Ato COTEPE/ICMS 65/18, o qual dispõe sobre as especificações técnicas para a geração de arquivos referentes às informações prestadas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamentos Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo e demais instrumentos de pagamento eletrônicos, bem como sobre o fornecimento de informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios referentes às transações comerciais ou de prestação de serviços intermediadas, realizadas por pessoas jurídicas inscritas no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ ou pessoas físicas inscritas no Cadastro de Pessoa Física - CPF, ainda que não inscritas no cadastro de contribuintes do ICMS, nos termos do Convênio ICMS 134/16.

Conforme Manual de Orientação da DIMP, o registro tipo 1115 possui a seguinte estrutura e composição:

### XIII. REGISTRO TIPO 1115: OPERAÇÕES POR COMPROVANTE DE TRANSAÇÃO

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

Esse registro deve ser gerado para informar as operações de pagamento, transferências de recursos, depósitos ou intermediações de compras e serviços, totalizados por comprovante ou efetivação da transação.

Nº	CAMPO	CONTEÚDO	TIPO	TAM	DEC	OBR
01	REG	Texto fixo contendo “1115”	N	4	-	O
02	NSU	Número Sequencial único atribuído pela adquirente	X	-	-	OC
03	COD_AUT	Identificação do código de autorização atribuído pela Instituição de Pagamento	X	-	-	F
04	ID_TRANSAC	Identificação da transação de pagamento autorizada e atribuído pela Instituição de Pagamento ou intermediador, quando diferente do NSU	X	-	-	OC
05	IND_SPLIT	Indicador de operação splitada: 0 – não splitado 1 – splitado	N	1	-	O
06	BANDEIRA	Bandeira do Cartão do Cliente	N	2	-	O
07	HORA	Hora da transação	N	6	-	O
08	VALOR	Valor da operação	N	10	2	O
09	NAT_OPER	Natureza da operação 1 – Crédito 2 – Débito 3 – Boleto de transações próprias 4 – Transferências de Recursos 5 – Pagamento efetuado em dinheiro ou por outra estrutura 6 – PIX (válido para arquivos enviados a partir de 11/2021) 7 – Voucher 8 – Saque em estabelecimento comercial 9 – Outros (valido ara arquivos enviados até 11/2021)	N	2	-	O

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

		10 – Depósito 11 – Recepção de pagamento de boletos, guias emitidos por terceiros e recargas de celular				
10	GEO	Georreferenciamento	X	-	-	F

Pela descrição do conteúdo do registro tipo 1115 mencionada acima, resta evidente que, apesar de ser considerado documento fiscal, o arquivo a que está obrigada a instituição de pagamento e similares, descritas nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02, aqui são registros de recebimentos pela Contribuinte, não obrigatoriamente de registros de operações de vendas de mercadorias, razão pela qual o arquivo transmitido em cumprimento aos referidos artigos da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02 não suprem o descumprimento da obrigação de emitir documentos fiscais nas operações de saída que o contribuinte realize.

Acrescente-se que esses recebimentos também não podem ser confundidos com operações de pagamento de boleto, transferência entre contas da própria Impugnante, pagamento de tarifa bancária ou, ainda, pagamento de plano de saúde, como pretende a Defesa.

Os arquivos elaborados transmitidos devem ter, especificamente, como conteúdo: “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”, conforme o já referido art. 10-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02.

Por óbvio, operações de pagamento de boleto pela Contribuinte ou pela empresária individual, transferência entre contas da própria Impugnante, pagamento de tarifa bancária ou, ainda, pagamento de plano de saúde não indicam **possível realização de operações tributáveis pelo ICMS**; dito de outra forma, essas operações não são fato gerador deste imposto. Por essa razão, não integram as informações previstas no registro tipo 1115.

Outra conclusão decorrente desse raciocínio é que as planilhas dos Anexos 1 a 4 não trazem nem podem trazer estes tipos de operações descritas pela Defesa, como alega em sua Impugnação.

Apenas para exemplificar, a Impugnante refere-se a um registro de entrada da quantia de R\$ 8.300,00 (oito mil e trezentos reais) na conta bancária do Nubank, no dia 16/08/21, em relação ao qual esclarece que se trata de valor que teria saído de outra conta da própria Impugnante, oriunda do banco Safra. Contudo, como já mencionado, a única operação mencionada no Anexo 3 refere-se a transferência via PIX da quantia total de R\$ 2.370,00 que está ali relacionada por se tratar de pagamento de cliente, e não transferência entre contas da Impugnante.

Já os DANFEs, “orçamentos”, “documentos auxiliares de venda” e “comprovantes de venda” apresentados pela Impugnante, às fls. 92/278, dizem respeito a aquisições de mercadorias pela Contribuinte e pela Autuada. Não são, portanto, documentos fiscais emitidos pela Contribuinte para acobertar as operações de saída que realizou, não tendo, por isto, o condão de afastar as exigências da peça fiscal.

Com já mencionado, a planilha denominada “Relatório Registro 1115 – Resumido da DIMP – Informações de Meios de Pagamento da empresa – 2021”, no Anexo 3, apresenta recebimentos do Nubank, no período de 01/08/21 a 31/08/21, em nome da Contribuinte (CNPJ nº 35.387.564/0001-03), relativos a transferências via PIX, no valor total de R\$ 2.370,00.

Por outro lado, os extratos bancários emitidos pelo Nubank, às fls. 279/626, são relativos à conta bancária da Autuada (CPF 100.452.256-80) naquela instituição financeira.

Ressalte-se que o Banco Safra S.A. informou recebimentos via cartão de crédito/débito, e o Nubank informou recebimentos via PIX, todos em nome da Contribuinte (CNPJ nº 35.387.564/0001-03). O registro tipo 1115, como já afirmado, não aponta recebimentos feitos pela empresária individual, não há ser que haja máquina de cartão de crédito/débito ou similar em seu nome, associada ao funcionamento da Contribuinte, o que não consta dos autos.

Sendo assim, as informações oriundas, mesmo que do Nubank, ou seja, da mesma instituição financeira, relativas à Contribuinte não podem ser confundidas com as informações atinentes à pessoa física da empresária individual.

Quanto aos extratos do Banco Safra S.A. às fls. 627/739, estes identificam como cliente a Contribuinte (CNPJ nº 35.387.564/0001-03) e trazem informações do período de 05/12/19 a 03/10/22. Há vários registros de ingressos de recursos em decorrência de recebimentos via cartão de crédito/débito.

Tomado como amostragem o mês de novembro/20, verifica-se que, às fls. 658/661 e 668, há registro dos seguintes recebimentos:

- via safrapay crédito (master, visa ou elo): total de R\$ 6.540,04;
- via safrapay débito (master, visa ou elo): total de R\$ 10.570,12.

Estes valores totalizam R\$ 17.110,16, em recebimentos via cartões de crédito/débito, o que é inferior ao somatório de R\$ 12.614,45 (crédito) + R\$ 11.375,07 (débito) = R\$ 23.989,52, para o mês de novembro/20, lançado às fls. 14.

Mesmo que se agregue os registros de antecipação de master, visa e elo, cujo somatório é de R\$ 3.012,05, a quantia total agora de R\$ 20.122,21 permanece inferior ao valor informado pelo Banco Safra ao Fisco (R\$ 23.989,52).

Tal disparidade de valores indica que não foram apresentadas pela Defesa todas as informações atinentes a recebimentos via cartões de crédito/débito relativas ao Banco Safra S.A.

#### **Das prestações de serviço alegadas pela Defesa**

A Impugnante adverte que “a autuação fiscal operada da forma como apresentada não se mostra adequada a justificar a pretensão estatal de tributação, pois, como demonstrado, nela não se trabalhou com a devida técnica e acerto, sendo carecedora de legitimidade jurídica a justificar a ocorrência do fato gerador do ICMS” (fls. 44).

Argumenta que o Auto de Infração não segregou receitas oriundas de atividades cuja incidência é do ISSQN, conforme item 5 (5.01, 5.08) da lista anexa à LC nº 116/03, da qual reproduz trechos.

Menciona que “conforme estabelecido na norma constante do art. 3º, V da LC 87/96, o ICMS NÃO incide sobre referidas operações, ou seja, boa parte da movimentação financeira desta impugnante diz respeito tão somente a operações que atraem a incidência do ISS, não de ICMS” (fls. 45).

E, para confirmar o alegado, anexa documentos aos autos (DANFEs e extratos bancários), onde entende estar constatado que “parte considerável de suas receitas são passíveis de sofrerem tão somente a incidência de ISS” (fls. 45).

Conclui que “não agiu com acerto o estado mineiro quando do lançamento tributário combatido, pois usurpou de sua competência constitucional de cobrar um tributo que nem sequer possui autoridade para instituir” (fls. 45). Ressalta, a seguir, a necessidade de retificação do lançamento.

À vista dos argumentos da Defesa, na Impugnação, a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG entendeu por bem “exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 10 (dez) dias, contado do recebimento da intimação, apresente planilha Excel, em que vincule os valores constantes das planilhas que integram os Anexos 1 a 4 do Auto de Infração com informações de que são valores recebidos a título de prestação de serviço, ou que sejam valores atinentes a outros ingressos de recursos na empresa que não estejam relacionados com operações de venda de mercadorias realizadas pela empresa Jéssica de Oliveira Rosa 10045225680, planilha esta que deverá estar acompanhada de documentos capazes de provar a legitimidade das informações prestadas pela Impugnante”.

Intimada da decisão por meio de seu procurador, em 05/09/23, a Impugnante responde ao despacho interlocutório (fls. 772/778), oferecendo os argumentos que se seguem:

Entende que a medida determinada pela Câmara “pleiteia documentos inexistentes e requer a produção de atos de competência e responsabilidade do Ente tributante” (fls. 772).

Assinala que “já apresentou tais documentos ao trazer, de boa-fé, os extratos bancários de todas as contas apontadas nos anexos 1 a 4 do AIIM” (fls. 773).

Ressalta que “tais documentos são legítimos, referente a todos os períodos analisados no AIIM, e emitidos pelas próprias instituições bancárias apontadas nos anexos” (fls. 773).

Aduz que “no caso, os serviços de consultas, banho e tosa de animais, objeto principal da atividade da contribuinte, são prestados para pessoas físicas

*(consumidores finais) sendo portanto, em razão de se tratar de MEI, no sistema simples nacional” (fls. 774).*

Cita o § 1º do art. 26 da Lei Complementar nº 123/06, que trata da comprovação da receita bruta mediante apresentação do registro de vendas ou de prestação de serviços na forma estabelecida pelo CGSN, ficando dispensada da emissão do documento fiscal previsto no inciso I do *caput*, ressalvadas as hipóteses de emissão obrigatória previstas pelo referido Comitê.

Adverte que *“a informação da receita bruta anual no SIMEI é realizada através da Declaração Anual – DAS-Simei” (fls. 775).*

Acrescenta que *“por expressa previsão legal, a impugnante, enquanto esteve ativa a pessoa jurídica e até a sua baixa regularmente formalizada, se enquadrava em tal disposição e as declarações e registros eram realizados através da DASSIMEI” (fls. 775).*

Como já mencionado, a Impugnante apresentou o Recibo de Entrega da Declaração Anual Simplificada para o Microempreendedor Individual (DASN-Simei), relativa ao período de 01/01/21 a 31/12/21, às fls. 780/781.

Enfatiza que *“estava legalmente dispensada de emissão de notas fiscais individualizadas para cada cliente que atendia, restando comprovado que os recebimentos (entradas) são oriundos da prestação de serviços, objeto social da pessoa jurídica” (fls. 775).*

Sustenta que *“não é possível se ‘presumir’ infrações, que devem ser comprovadas para aplicação de multas” (fls. 775).*

Adverte que o despacho interlocutório *“inverte a ordem de produção de provas pois é a Administração Fazendária que detém o ônus de comprovar a existência e a ocorrência de fatos geradores que alega existir e pretende a cobrança com aplicação de multa” (fls. 776).*

Assevera que *“é impossível a impugnante, bem como a qualquer jurisdicionado, até mesmo por expressa previsão legal de dispensa na emissão de notas fiscais, fazer prova de fato negativo (inexistência do fato gerador)” (fls. 776).*

Aponta que *“por tais razões, são os extratos bancários detalhados apresentados os documentos capazes de comprovar todas as informações trazidas na impugnação” (fls. 776).*

Argumenta, a seguir, que a decisão desta Câmara *“contraria a própria defesa apresentada na impugnação” (fls. 776).*

Enfatiza que *“os anexos 1 a 4 do Auto de Infração foram expressamente impugnados pela contribuinte que informou os equívocos ali constantes, pois ateve-se a Fazenda Pública aos informes bancários não discriminados, com informações sintéticas apenas da totalização mensal de entradas e saídas, sem qualquer comprovação de ocorrência de fato gerador” (fls. 776/777).*

Reitera que *“já apresentou de boa fé todos os extratos detalhados das contas bancárias apontadas referenciadas nos Anexo 1 a 4, sendo que tais extratos*

*expressamente demonstraram as naturezas de todos os registros nas bancárias comprovando a inexistência da infração e do fato gerador atribuído nos autos (...)*” (fls. 777).

Adverte que “*através da detalhada documentação bancária apresentada pela Impugnante, e que deve ser objeto de análise da Administração Fazendária no exercício de suas funções, fica facilmente percebido, através da conferência de cada registro e sua descrição, que inexistem naquelas contas quaisquer fatos geradores ensejadores do ICMS e que, igualmente, nunca houve qualquer omissão*” (fls. 777).

Assinala que “*a lei tributária não permite interpretação ou presunções de ilicitude ou irregularidade para aplicação de multas sendo que, nestes casos, a interpretação sempre deverá ser favorável ao contribuinte (art. 112 do CTN)*” (fls. 777).

Todavia, não merecem prosperar as alegações da Defesa, pelas razões a seguir.

A possibilidade de realização de prestação de serviços, no campo de incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) pela Contribuinte não decorre necessariamente das atividades que envolvem o CNAE principal em que estava classificada, antes da baixa, ou seja, o CNAE 4789-0/04 – comércio varejista de animais vivos e de artigos e alimentos para animais de estimação.

Como já mencionado, o registro tipo 1115 trata de operações que indiquem possível realização de operações tributáveis pelo ICMS.

Nessas circunstâncias, se a Defesa alega que “*os serviços de consultas, banho e tosa de animais*” são o “*objeto principal da atividade da contribuinte*” (fls. 774), e aduz que resta “*comprovado que os recebimentos (entradas) são oriundos da prestação de serviços, objeto social da pessoa jurídica*” (fls. 775), caberia oferecer provas de que, **em que pesem seu CNAE, suas DASN-Simei com receita bruta igual a zero e seus estoques de mercadorias** (vide documentos às fls. 92/278), apenas realizou, durante todo o período autuado, atividades de prestação de serviço atinentes ao campo de incidência do ISSQN, e nenhuma operação de comercialização de mercadorias.

A 1ª Câmara de Julgamento, ao decidir por exarar o despacho interlocutório, acreditou estar proporcionando uma oportunidade à Impugnante de provar quais recebimentos diziam respeito à prestação de serviço e quais diziam respeito a operações de vendas.

A Impugnante, em resposta, afirma que “*já apresentou tais documentos ao trazer, de boa-fé, os extratos bancários de todas as contas apontadas nos anexos 1 a 4 do AIIM*” (fls. 773).

Ocorre que, como já mencionado, os extratos bancários do Nubank não têm relação com as atividades da Contribuinte. A Impugnante não teria como vinculá-los aos registros tipo 1115 dos Anexos 2 a 4, a não ser na **hipótese não provada** de que a Impugnante tivesse uma máquina de cartões ou similar em seu nome pessoal, sendo utilizadas nas atividades da Contribuinte.

Já os extratos bancários do Banco Safra S.A., que trazem dados da Contribuinte, somente teriam o condão de confirmar os dados do registro tipo 1115, já que ambos os documentos foram emitidos pela mesma instituição financeira.

E mesmo assim, na amostragem realizada no mês de novembro/20, os lançamentos de crédito na conta da Contribuinte, às fls. 658/661 e 668, foram em valor menor do que os constantes das fls. 14.

Como já apontado, tal disparidade de valores indica que não foram apresentadas pela Defesa todas as informações atinentes a recebimentos via cartões de crédito/débito relativas ao Banco Safra S.A.

De qualquer forma, diferentemente do que afirma a Impugnante, estas informações bancárias não esclarecem se o recebimento ali registrado corresponde a uma venda de mercadoria (campo de incidência do ICMS) ou uma prestação de serviço (campo de incidência do ISSQN).

A Defesa alega que, por sua condição de MEI, não estava obrigada a emitir documento fiscal. Segundo a legislação que rege os direitos e obrigações dos optantes pelo Simples Nacional, a permanência no enquadramento como MEI depende da vigilância do contribuinte quanto à evolução de sua receita bruta acumulada ao longo do ano, o que, como demonstrado acima, não resultou no desenquadramento espontâneo e obrigatório da Contribuinte.

A Defesa ressalta que *“jamais sequer cogitou em omitir qualquer informação deste fisco, tampouco informações que importassem em redução ou supressão de tributos. Pelo contrário, somente compreendeu alguma irregularidade de seu procedimento quando notificada formalmente por este ente público (fls. 41)”*.

No entanto, o Recibo de Entrega da Declaração Anual Simplificada para o Microempreendedor Individual (DASN-Simei), relativa ao período de 01/01/21 a 31/12/21, às fls. 780/781, a Contribuinte declara que:

- o valor da receita bruta total de comércio, indústria, transportes intermunicipais e interestaduais e fornecimento de refeições é igual a zero;
- o valor da receita bruta total dos serviços prestados de qualquer natureza, exceto transportes intermunicipais e interestaduais é também igual a zero.

Tal informação se repete nas declarações apresentadas pela Contribuinte em relação aos anos de 2019, 2020 e 2022, conforme se confirma na planilha “Conclusão Fiscal – Operações de Crédito, Débito e Similares” às fls. 23.

Atesta-se que a Impugnante afirma que *“jamais sequer cogitou em omitir qualquer informação deste fisco”*, mas apresentou ao Fisco as DASN-Simei declarando receita bruta, seja por operações de venda, seja por prestação de serviço, iguais a zero.

Teve que reconhecer a existência de ingressos de recursos devido às informações prestadas pelas instituições financeiras já citadas.

Ora, a DASN-Simei seria o lugar mais apropriado para que um contribuinte enquadrado como MEI informasse sobre as operações e prestações que realiza,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

especialmente, se pretende provar que somente realizou prestações de serviço, como alega a Impugnante.

A informação correta na DASN-Simei teria feito a **prova a favor da Impugnante**, caso espelhasse a real situação de suas atividades e estivesse em consonância com as informações do registro tipo 1115.

No presente caso, a DASN-Simei somente pode ser admitida como prova a favor do Fisco, por atestar a omissão deliberada de informações, como o intuito de evitar seu desenquadramento da condição de MEI, estendendo assim o gozo indevido de benefícios a que a Contribuinte já não tinha mais direito.

Quanto à alegação de inversão de produção de provas, esta não se mostra cabível no presente caso.

A Fiscalização trouxe a prova dos registros tipo 1115, de que teria havido recebimentos de valores não declarados nas DASN-Simei, o que permite a presunção de saídas de mercadorias tributáveis pelo ICMS, por força do art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96 c/c art. 196, §§ 1º e 2º, inciso IV do RICMS/02, abaixo transcritos:

Lei Federal nº 9.430/96

Art. 42. Caracterizam-se também **omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.**

RICMS/02

Art. 196. **Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.**

§ 1º **Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação que dispõe sobre os tributos federais.**

§ 2º **Salvo prova em contrário, consideram-se realizadas as operações ou prestações tributáveis, sem pagamento do imposto, a constatação, pelo Fisco, de ocorrências que indiquem omissão da receita, tais como:**

[...]

**IV - existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Grifou-se).**

À vista da legislação mencionada acima, se a Impugnante alega que estes recebimentos não decorrem de atividades no campo de incidência do ICMS, mas do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ISSQN, cabe a ela oferecer a prova, por força do art. 373, inciso II da Lei nº 13.105/15 (Código de Processo Civil), *in verbis*:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. (Grifou-se).

Diferentemente do que afirma a Impugnante, não se trata de fazer “*prova de fato negativo (inexistência do fato gerador)*” (fls. 776). A alegação apresentada é de **prestações de serviço realizadas como atividade principal**, senão única, da Contribuinte.

A Impugnante chega a afirmar que “*no caso, os serviços de consultas, banho e tosa de animais, objeto principal da atividade da contribuinte, são prestados para pessoas físicas (consumidores finais)*” (fls. 774).

Sendo assim, já que não está obrigada a emitir documentos nem cumpre a obrigação de informar sobre sua receita bruta anual, outros documentos e registros poderiam servir de prova dos serviços de consultas, banho e tosa de animais.

A Fiscalização chega a sugerir a apresentação de “recibos de prestação de serviço”.

É lógico que o volume de mercadorias, adquiridas como regularidade e listadas nos documentos, apresentados pela Impugnante às fls. 92/278, podem não se aplicar apenas a estas atividades. Sua utilização e/ou destinação precisariam ser esclarecidas, para que a alegação da Defesa pudesse ameaçar a higidez do lançamento.

Como se viu na Impugnação e na resposta ao despacho interlocutório, a Defesa assim não procede, ou seja, não oferece a prova da realização de atividades de prestação de serviço, no período autuado, reiterando somente argumentos já oferecidos e apreciados neste acórdão.

Analizados os argumentos e documentos apresentados pela Impugnante, resta claro que estes não têm o condão de alterar o feito fiscal.

Como resulta comprovada a saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, correta a exigência do ICMS, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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. (Grifou-se).

A partir da comprovação nos autos de que a Impugnante efetuou saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, correta é a exigência da Multa

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isolada capitulada no art. 55, inciso II c/c seu § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, que assim dispõem:

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;** (Grifou-se).

A Impugnante discorre sobre o princípio do não confisco, para afirmar que “há, (...), em nossa ordem jurídica, elementos seguros para se afirmar a imperativa aplicabilidade deste princípio quanto às multas” (fls. 46).

Conclui que “a multa também não pode ser confiscatória” (fls. 47).

Propõe que “o critério da situação concreta a ser tomado como limite objetivo ao cumprimento do não-confisco nas multas” seja “o valor da obrigação principal, teto ou valor máximo a ser admitido na multa” (fls. 48).

Neste sentido, cita o voto do Ministro Marco Aurélio, do STF, na ADI 551 (fls. 48) e prossegue, analisando parâmetros do não confisco com o enriquecimento sem causa e a obrigação de indenizar.

Quanto a alegações que envolvem constitucionalidade e legalidade de normas vigentes, estas serão tratadas mais adiante.

Quando se volta para o caso em análise, a Impugnante menciona que “conforme comprovantes anexos, apurou-se, originalmente, um suposto saldo devedor de **R\$211.781,88**. Desse valor, apenas R\$48.602,01 corresponde ao ICMS supostamente devido” (fls. 53).

Aduz que “do valor global, **R\$24.301,03** se refere à Multa de Revalidação, e **R\$ 138.878,84** representa a Multa Isolada, aplicada em duas vezes o valor do alegado saldo devedor do ICMS acrescido indevidamente da multa de revalidação, ou seja, uma multa efetiva de 250%” (fls. 53).

A seguir, defende que a Multa de Revalidação, aplicada no percentual de 50% do valor do ICMS exigido, seja reduzida a 20% (vinte por cento), “conforme entendimento que vem sendo consolidado pelo E. STF” (fls. 53/54).

Acrescenta que a Multa Isolada “indiscutivelmente ofende de modo extremamente grave os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, não guardando a mínima correlação com tais princípios” (fls. 54).

Entende que “a redução desta última ao patamar médio de 30% ante o seu caráter punitivo, se apresenta como providência razoável e proporcional à repreensão pretendida (caráter pedagógico)” (fls. 54).

Passa, então, a discorrer sobre seu entendimento de que a Multa Isolada aplicada teria sido lançada de forma descabida.

Aduz que “ainda que o imposto pudesse ser apurado somente pela análise da movimentação bancária (comercial) da impugnante, nunca se poderia conceber a aplicação em 200%, art. 55, § 2º, I da Lei 6.763/75, uma vez que tal disposição é apenas a limitação e não o patamar de aferição” (fls. 55).

Justifica seu entendimento afirmando que “quando a fiscalização se baseia exclusivamente em valores totais de entrada e saída em contas bancárias (documentos comerciais), a lei expressamente limita o valor a 20% do valor da operação apontada” (fls. 55).

Cita, nesse sentido, o art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, considerando que a omissão da Fiscalização quanto à alínea “a” do citado dispositivo teria ensejado uma majoração ilegal.

Volta a tratar da aplicação do § 2º, inciso I do art. 55 da Lei 6.763/75, expressando o entendimento de que este “é uma limitação ao valor máximo a que a penalidade pode chegar e não o percentual da multa em si que, para o presente caso, é determinada e delimitada em **20%** do valor da operação por força do mesmo art. 55, em seu inciso II, alínea ‘a’” (fls. 56).

Reitera seu entendimento de que a Fiscalização teria, equivocadamente, lançado a Multa Isolada “sobre o montante do tributo acrescido da multa de Revalidação (50%), alcançando, assim, um considerável montante claramente indevido” (fls. 56).

Apresenta como exemplo a apuração do mês de outubro/20, para concluir que “por uma simples verificação aritmética, chega-se à seguinte conclusão: em vez de se lançar o percentual de 200% (2 vezes) sobre o valor do tributo apurado (R\$2.306,69), que no caso desse exemplo daria o montante de **R\$4.613,38**, o estado de Minas Gerais lançou referido percentual de 200% sobre o ICMS apurado **acrescido** da multa de Revalidação, ou seja, sobre **R\$3.460,04**, que resultou no total incorreto de **R\$6.753,86**” (fls. 57).

Conclui, afirmando que “ainda que se entenda pela aplicação de multa à impugnante, esta deverá ser determinada no limite legal de 20% em razão do art. 55, inciso II, alínea ‘a’, e apurada de forma isolada, não podendo ser calculada sobre o valor da multa de revalidação de forma a se evitar a incidência da multa sobre multa” (fls. 58).

Entretanto, não cabe razão à Defesa.

Para analisar e responder aos argumentos acima, retomem-se os valores do faturamento omitido, conforme apresentado no Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 25:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- de 01/10/20 a 31/12/20 o faturamento omitido é de R\$ 66.924,97;
- de 01/01/21 a 31/12/21, o faturamento omitido é de R\$ 318.729,54;
- de 01/02/22 a 28/02/22, o faturamento omitido é de R\$ 120,00.

Sendo assim, o total de faturamento omitido é de R\$ 385.774,51.

Portanto, o total do faturamento omitido é superior a valor de R\$ 211.781,88, apontado pela Defesa às fls. 53, cabendo esclarecer, ainda, que não se trata de “saldo devedor”, como ali mencionado, e sim de receita bruta decorrente de saídas de mercadorias comercializadas pela Contribuinte, que, após a perda da condição de Microempresendedora Individual, deveriam ter sido acobertadas por documento fiscal e declaradas via PGDAS-D, e não o foram.

Quanto ao ICMS exigido, este decorre da prática da infração de dar saída a mercadorias sem a emissão do documento fiscal, exigido pelo art. 26, inciso I da Lei Complementar nº 123/06.

O valor do ICMS exigido, mencionado às fls. 53 (R\$ 48.602,01), é o mesmo identificado pela Fiscalização no Demonstrativo do Crédito Tributário no campo 3228 ICMS do “Crédito Tributário Consolidado por Receita”, às fls. 06.

Como já mencionado, ele foi apurado a partir do rateio de mercadorias adquiridas de fornecedores, sujeitas à substituição tributária e não sujeitas à substituição tributária, aplicando-se os correspondentes percentuais auferidos, mês a mês, no arbitramento das saídas.

Sendo assim, como especificado na Conclusão Fiscal (coluna “Operações SEM ST”), às fls. 23 e, conseqüentemente, no Demonstrativo do Crédito Tributário (colunas “FATURAMENTO OMITIDO das Operações sem ST – Substituição Tributária”, “Alíquota ICMS devido” e “ICMS devido”), o imposto exigido restringe-se à base de cálculo que foi apurada “sem ST”.

A Multa de Revalidação, no percentual de 50% (cinquenta por cento), foi aplicada sobre o valor do imposto exigido, mês a mês, conforme previsto no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, já transcrito acima.

Frente ao texto da norma tributária mencionada, este Conselho de Contribuinte não tem competência para deixar de aplicá-la, como se verá mais adiante.

Sendo assim, o pedido da Defesa de redução da Multa de Revalidação de 50% para 20% não pode ser apreciado no âmbito administrativo, por falta de previsão legal.

O mesmo se pode afirmar no tocante ao caráter confiscatório da Multa Isolada, ou ao pedido de redução desta a 30%, conforme alegado pela Defesa.

Porém, quanto à aplicação da Multa Isolada no presente caso, cabem ainda alguns esclarecimentos.

O primeiro diz respeito ao pedido de aplicação da alínea “a” do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, sob o argumento de que a Fiscalização teria se baseado “na análise da movimentação bancária (comercial) da Impugnante” (fls. 55).

De fato, não foi este o procedimento da Fiscalização.

Esta teve acesso aos dados de recebimentos por comercialização de mercadorias pela Contribuinte apenas porque as instituições bancárias Banco Safra S.A. e Nubank cumpriram sua obrigação de transmitir os arquivos com os dados referentes àquela.

Reitere-se que as DASN-Simei transmitidas pela Contribuinte estavam todas com receita bruta igual a zero, o que demonstra que a única fonte de informações diretamente prestadas pela Contribuinte nada trouxe sobre suas operações realizadas.

Daí resulta que **as infrações a que se refere este inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 não foram apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte**, conforme redação de sua alínea “a”.

Cabe acrescentar que, ao presente caso, aplica-se o disposto na Súmula nº 07, aprovada pelo Conselho Pleno em 09 de novembro de 2020 e divulgada por meio da Portaria nº 05, de 16 de novembro de 2020, do Presidente do CCMG, *in verbis*:

Súmula nº 7

No lançamento referente à constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante o confronto entre os valores declarados pelo contribuinte (em documentos fiscais e/ou em sua escrita) e aqueles obtidos por informações prestadas pelas administradoras de cartão de débito/crédito, relativamente à aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, não se aplica o redutor estabelecido na alínea “a” do referido dispositivo legal. (Grifou-se).

Sendo assim, não é possível a aplicação da multa isolada menos gravosa prevista neste dispositivo.

O segundo esclarecimento já foi detalhado quando abordado o procedimento de apuração da Multa Isolada e vai ser, aqui, tratado de forma mais resumida.

Tomando-se como exemplo o mês de outubro/20, como faz a Impugnante, já foi mencionado que a Multa Isolada deve incidir sobre todo o faturamento omitido (R\$ 18.760,70), e não apenas sobre as saídas arbitradas sem ST, sobre a qual se exige o ICMS, já que em relação ao total do faturamento omitido, a Contribuinte cometeu o delito de “dar saída a mercadoria desacobertada de documento fiscal”.

Constatou-se que o valor apurado, inicialmente, a título de Multa Isolada (R\$ 18.760,70 x 40% = R\$ 7.504,28) é superior ao limite de duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação conforme art. 55, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Sendo assim, o valor da coluna “ICMS devido” (R\$ 2.306,69) é somado ao valor da coluna “ICMS para fins de Cálculo da MI das Operações Sujeitas a ST” (R\$

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1.070,24), e sobre este total (R\$ 3.376,93), é apurado o valor correspondente a duas vezes o valor do imposto incidente na operação (R\$ 6.753,86).

Como se observa, a apuração do valor exigido a título de Multa Isolada seguiu, de forma estrita, as prescrições da legislação tributária vigente à época dos fatos geradores, afastando a alegação de descabimento, como pretende a Impugnante.

Resta demonstrado que a aplicação das disposições normativas do § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75 representaram um limitador, e não um “patamar de aferição”, como alegou a Defesa.

Os esclarecimentos já feitos sobre como se procedeu para apurar o valor da Multa Isolada deixa claro que a Fiscalização não lançou a Multa Isolada “sobre o montante do tributo acrescido da multa de Revalidação”, como afirma a Impugnante.

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

Como já relatado, o Auto de Infração foi emitido tendo como Autuada a empresária individual, Jéssica de Oliveira Rosa, CPF nº 100.452.256-80, à vista do fato de que a Contribuinte Jéssica de Oliveira Rosa 10045225680 se encontra baixada desde 25/11/22.

A Fiscalização juntou aos autos dados cadastrais da Contribuinte, entre os quais se encontra, às fls. 30, a “Consulta dos Dados Atuais do Contribuinte”, cuja fonte é o Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE), onde se confirma a condição de baixa da inscrição estadual na referida data.

A substituição da Contribuinte Jéssica de Oliveira Rosa 10045225680 pela empresária individual, Jéssica de Oliveira Rosa, CPF nº 100.452.256-80 encontra fundamento no § 4º do art. 9º da Lei Complementar nº 123/06, que assim dispõe:

Art. 9º O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão dos 3 (três) âmbitos de governo ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos titulares, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

(...)

§ 4º **A baixa do empresário ou da pessoa jurídica não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados tributos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da falta do cumprimento de obrigações ou da prática comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial de outras**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

irregularidades praticadas pelos empresários, pelas pessoas jurídicas ou por seus titulares, sócios ou administradores. (Grifou-se).

Não resta dúvida, portanto, que a baixa da empresa individual não impede que o lançamento posterior ocorra, para exigência do ICMS e multas, como no presente caso.

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

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

(...)

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

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.

(...)

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. 786. A execução pode ser instaurada caso o devedor não satisfaça a obrigação certa, líquida e exigível consubstanciada em título executivo.

A Impugnante não trata deste tema em sua Impugnação, ou mesmo na resposta ao despacho interlocutório.

Sendo assim, correta a substituição da Contribuinte baixada pela empresária individual no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Autuada.

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 e §§ 1º, 3º e 9º, inciso I da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, §§ 3º e 6º, inciso I da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140, de 22/05/18. Veja-se a legislação mencionada:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### 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;

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 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, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar. Deverão ser observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte, conforme §§ 1º e 2º do art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18.

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".

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso, a Contribuinte foi intimada do “Termo de Exclusão” juntamente com o Auto de Infração, contestando o lançamento, o que deve ser entendido como uma forma de impugnar a própria exclusão.

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 24.419/23/1ª:

### ACÓRDÃO Nº 24.419/23/1ª

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, DEVIDO À SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA MEDIANTE CONFRONTO ENTRE OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO E AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NA PLANILHA “DETALHAMENTO DE VENDAS”, NO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL - DECLARATÓRIO (PGDAS-D) E NO LIVRO DE REGISTRO DE SAÍDAS. 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 MULTA ADEQUADA AO DISPOSTO NO INCISO I DO § 2º DO CITADO ARTIGO.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. ESTANDO COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA É 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 94/11.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO RELATIVA À EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. DECISÕES UNÂNIMES.

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: AGRAVO DE INSTRUMENTO - MANDADO DE SEGURANÇA - EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL - VENDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - PRÁTICA REITERADA - PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO - RECURSO DESPROVIDO. 1. A LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006, QUE

INSTITUIU O ESTATUTO NACIONAL DA MICROEMPRESA E DA EMPRESA DE PEQUENO PORTE, PREVÊ A EXCLUSÃO DE OFÍCIO DA EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL, QUANDO DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL DE VENDA OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, DE FORMA REITERADA. 2. CONSTATADAS AS SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, A EXCLUSÃO DA EMPRESA AGRAVANTE DO SIMPLES NACIONAL ENCONTRA-SE DEVIDAMENTE MOTIVADA. 3. SEM ELEMENTOS PARA AFASTAR A PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO, HÁ QUE SER MANTIDA A DECISÃO QUE INDEFERIU A LIMINAR DE REINCLUSÃO DA IMPETRANTE NO PROGRAMA. 4. RECURSO NÃO PROVIDO. (TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.23.049062-5/001, RELATOR(A): DES.(A) RAIMUNDO MESSIAS JÚNIOR, 2ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 04/07/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 05/07/2023)

O primeiro mês em que se constatou a saída desacobertada foi outubro/18, conforme Anexo 3. Já o segundo mês de ocorrência da infração, que caracteriza a prática reiterada, foi o mês de novembro/18. Sendo assim, correta a indicação de que os efeitos da exclusão devem se iniciar em 01/11/18, conforme registro no Termo de Exclusão às fls. 34.

Registre-se que a Fiscalização destaca, às fls. 747/749, que a empresa que opta pelo regime do Simples Nacional deve seguir o que está estabelecido na Lei Complementar nº 123/06, que veda a opção de recolhimento em valores fixos mensais ao Microempreendedor Individual que participe de outra empresa como titular, sócio ou administrador. Cita o art. 18-A, § 4, inciso III da referida lei complementar e, ainda, o art. 100, inciso III da Resolução CGSN nº 140/18.

A Fiscalização aponta que, às fls. 292 dos autos, a Impugnante anexa um extrato bancário da empresa Centro Animal Jessica Rosa Ltda, CNPJ 40.013.973/0001-80.

Em consulta ao cadastro da SEF/MG, a Fiscalização constatou que, desde 30/11/20, a única sócia-administradora desta empresa é a Autuada. Veja-se tela reproduzida às fls. 748:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### Consulta de Dados do Sócio

#### Dados de Identificação

Inscrição Estadual: 003914054.00-90  
Nome Empresarial: CENTRO ANIMAL JESSICA ROSA LTDA  
Nome Fantasia: CENTRO ANIMAL JESSICA ROSA  
CNPJ: 40.013.973/0001-80

#### Dados Cadastrais do Sócio

Documento: 100.452.256-80  
Nome/Nome Empresarial: JESSICA DE OLIVEIRA ROSA

#### Participação do Sócio

Cargo: SÓCIO-ADMINISTRADOR  
Percentual de Participação: 100%  
Valor Participação (R\$):  
Data de Início da Participação: 30/11/2020  
Data de Fim da Participação:

Segundo dados do Portal do Simples Nacional (aba “Consulta Optantes”), a empresa Centro Animal Jéssica Rosa Ltda esteve como optante do Simples Nacional no período de 04/12/20 a 31/12/22, quando foi excluída por ato administrativo praticado pelo ente Belo Horizonte/MG. Voltou a ser optante a partir de 01/01/23.

Como aponta a Fiscalização, o art. 18-A, § 7º, inciso II da Lei Complementar nº 123/06 obriga o MEI a comunicar o desenquadramento à Receita Federal do Brasil, nos casos elencados no § 4º de seu art. 18-A, como prazo até o último dia do mês subsequente da ocorrência da vedação, sendo que seus efeitos vigorarão a partir do mês subsequente da ocorrência do fato. A Fiscalização ressalta que esta comunicação obrigatória não ocorreu.

O desenquadramento acarreta o ingresso do MEI à sistemática de tributação do Simples Nacional, onde se destaca a obrigatoriedade de emissão de documentação fiscal nas vendas ou prestações de serviço que realizar, o que, quanto a esta irregularidade, seria a partir de 01/12/20.

Contudo, como já descrito e analisado acima, no presente caso esta não foi a irregularidade que resultou na emissão do Termo de Exclusão do Simples Nacional, o qual está baseado na prática reiterada da infração de dar saída a mercadorias desacobertas de documento fiscal.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

Assim, observa-se que as infrações restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Defesa apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

**Sala das Sessões, 12 de dezembro de 2023.**

**Alexandre Périssé de Abreu**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

D