

Acórdão: 24.674/24/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003410488-42
Impugnação: 40.010157152-13 (Coob.)
Impugnante: Valmir Siderio (Coob.)
CPF: 024.803.308-50
Autuado: Valmir Siderio
IE: 001731923.00-89
Proc. S. Passivo: Salvador Banhos Neto
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – TITULAR DE EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da empresa individual responde ilimitadamente pelos créditos tributários constituídos, nos termos do art. 21, § 2º, da Lei nº 6.763/75, c/c os arts. 966 e 967 do Código Civil. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito/débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02. Canceladas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Resta mantida e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da mesma lei.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Correta a exclusão do regime do Simples Nacional nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI, §§1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18.

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

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo Contribuinte à Fiscalização, por meio de Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), e os valores constantes em extratos fornecidos por administradoras de cartões de crédito/débito, no período de janeiro de 2019 a outubro de 2023.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo consta no Auto de Infração, tal irregularidade, constatada por meio de Conclusão Fiscal, teria resultado na falta de recolhimento do ICMS.

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

Além do Auto de Infração em epígrafe, em que o Contribuinte se encontra como optante pelo regime do Simples Nacional desde 01/01/19, foi emitido o de nº 01.003407025-92, correspondente ao período de janeiro a dezembro de 2018, quando o Contribuinte se encontrava sob o regime de débito e crédito.

O empresário individual Valmir Siderio, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, por força do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 966 e 967 da Lei nº 10.406/02 e art. 789 da Lei nº 13.105/15.

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

Inconformado, o Coobrigado apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 51/52, rogando pela improcedência do lançamento e pela procedência da Impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 64/84, refutando os argumentos da Defesa e pedindo pela procedência do lançamento e pela improcedência da Impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional.

DECISÃO

Como relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo Contribuinte à Fiscalização, por meio de Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), e os valores constantes em extratos fornecidos por administradoras de cartões de crédito/débito, no período de janeiro/19 a outubro/23.

Segundo consta no Auto de Infração, tal irregularidade, constatada por meio de Conclusão Fiscal, teria resultado na falta de recolhimento do ICMS.

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

O Contribuinte Valmir Siderio, IE nº 001731923.00-89, está classificado no código CNAE 4724-5/00 - Comércio varejista de hortifrutigranjeiros.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como já mencionado no relato, para o período autuado (janeiro de 2019 a outubro de 2023), este Contribuinte encontra como optante pelo regime do Simples Nacional desde 01/01/19.

Note-se que estes dois aspectos são incontroversos nos autos: o CNAE em que o Contribuinte está classificado e o regime do Simples Nacional a que estava submetido no período autuado.

Encontrando-se o Contribuinte como optante pelo regime do Simples Nacional, há obrigação de recolher o ICMS sobre a receita bruta auferida, decorrente da comercialização de hortifrutigranjeiros que este realiza.

Verifica-se que os §§ 20 e 20-A do art. 18 da Lei Complementar nº 123/06 assim dispõem:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º.

(...)

§ 20. **Na hipótese em que o Estado, o Município ou o Distrito Federal concedam isenção ou redução do ICMS** ou do ISS devido por microempresa ou empresa de pequeno porte, ou ainda determine recolhimento de valor fixo para esses tributos, na forma do § 18 deste artigo, será realizada redução proporcional ou ajuste do valor a ser recolhido, na forma definida em resolução do Comitê Gestor.

§ 20-A. **A concessão dos benefícios de que trata o § 20 deste artigo poderá ser realizada:**

I - **mediante deliberação exclusiva e unilateral do Estado**, do Distrito Federal ou do Município concedente;

II - de modo diferenciado para cada ramo de atividade.

(Grifou-se).

Com fundamento nesses dispositivos transcritos, a Resolução CGSN nº 140/18, em seu art. 31 assim dispõe:

Resolução CGSN nº 140/18

Art. 31. **O Estado, o Distrito Federal ou o Município tem competência para, com relação à ME ou à EPP optante pelo Simples Nacional**, na forma prevista nesta Resolução:

I - **conceder isenção ou redução do ICMS** ou do ISS;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se) .

Porém, o estado de Minas Gerais optou por não estender aos optantes pelo Simples Nacional as isenções que concede aos contribuintes do regime de débito/crédito.

Nesse sentido, note-se que o art. 6º do RICMS/02 trata das hipóteses de isenção do ICMS, enquanto seu § 5º dispõe que:

RICMS/02

Art. 6º. São isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I.

(...)

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica às prestações ou operações abrangidas pelo Simples Nacional.

(Grifou-se) .

No presente caso, portanto, a Autuada não goza do benefício da isenção do ICMS, devido à sua condição de optante pelo Simples Nacional.

Tal entendimento é reforçado pela resposta à Consulta de Contribuinte nº 062/2020, em que o consulente é empresário individual optante pelo Simples Nacional, e tem como atividade principal o comércio varejista de hortifrutigranjeiros.

O contribuinte pergunta:

Consulta de Contribuintes nº 062/2020

“1 - Por ser optante pelo sistema de tributação simplificado, Simples Nacional, o qual estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado às micro e pequenas empresas, a Consulente tem direito de usufruir da isenção estabelecida no RICMS/02?”

Em resposta, a Divisão de Orientação Tributária (DOT) da Diretoria de Orientação e Legislação Tributária (DOLT) da Superintendência de Tributação da SEF/MG responde:

“1 - Não. Conforme previsto no § 5º do art. 6º do RICMS/2002, as isenções previstas no Anexo I desse mesmo Regulamento não se aplicam aos contribuintes optantes pelo Simples Nacional.

Destarte, o Consulente deverá apurar e recolher o ICMS relativo à saída, em operação interna ou interestadual, de hortifrutigranjeiros, na forma dos arts. 18 a 21 da Lei Complementar nº 123/2006 c/c arts. 16 a 23 da Resolução CGSN nº 140/2018, devendo computar, para fins de apuração de sua receita bruta, as receitas auferidas com a venda dos produtos constantes no item 12 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.”

Resta claro, portanto, que estão caracterizados:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - a obrigação da Autuada de recolher o ICMS sobre a receita auferida com as saídas de hortifrutigranjeiros;

2 – o fato de que este deixou de fazê-lo, na medida em que não informou a receita bruta total que incluísse parte das operações identificadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

Então, é possível afirmar que a Autuada não recolheu integralmente o valor devido a título de ICMS na sistemática do Simples Nacional, como registrou a Fiscalização na peça fiscal.

Cabe mencionar ainda que, além de recolher o ICMS sobre as operações de saída de hortifrutigranjeiros, o contribuinte optante pelo Simples Nacional está obrigado a emitir documento fiscal, que acobertará a saída dessas mercadorias.

Tal previsão encontra-se no art. 26, inciso I da LC nº 123/06 que dispõe:

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; (Grifou-se).

(...)

§8º O CGSN poderá disciplinar sobre a disponibilização, no portal do SIMPLES Nacional, de documento fiscal eletrônico de venda ou de prestação de serviço para o MEI, microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional.

(Grifou-se).

Tal tema é tratado no art. 59, incisos I e II da Resolução CGSN nº 140/18, *in verbis*:

Resolução CGSN nº 140/18

Art. 59. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional utilizará, conforme as operações e prestações que realizar, os documentos fiscais:

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

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

(Grifou-se).

Porém, como reconhece o próprio Impugnante, a Autuada não emitiu os documentos fiscais.

Sendo assim, verifica-se que, enquanto optante pelo regime do Simples Nacional, a Autuada estava obrigada a emitir documentos fiscais para acobertar suas saídas, declarar a receita bruta total e recolher o ICMS devido pela sistemática desse regime de tributação.

Tendo restado caracterizado que a Autuada não cumpriu integralmente essas três obrigações, tais irregularidades resultaram na caracterização do ilícito tributário de “dar saída a mercadorias desacobertas de documento fiscal”; e por isso, aplica-se o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da LC nº 123/06, que assim dispõe:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, **em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:**

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) **na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal;**

(Grifou-se).

Essa oração “**em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas**”, grifada ao final do *caput* do § 1º do art. 13, parece ser a chave interpretativa no presente caso.

Isso porque a Autuada está na situação jurídica de ser optante pelo Simples Nacional, e por isso encontra-se obrigada a emitir documento fiscal e a recolher o ICMS sobre a receita bruta auferida com a venda de hortifrutigranjeiros.

Contudo, cabe inquirir: **se este contribuinte deixa de emitir o documento fiscal e de recolher o imposto, a que regime tributário deve ser submetido?**

Será exigido o ICMS devido na sistemática do Simples Nacional, que é exatamente o valor de imposto que a LC nº 123/06 impõe ao optante por este regime?

Afinal, é da LC nº 123/06 que decorre a obrigação de recolher o ICMS sobre as saídas de hortifrutigranjeiros e, ainda, a obrigação de emitir documento fiscal nessas saídas.

Contudo, a resposta a esta pergunta advém da própria LC nº 123/06, que dispõe que **o ICMS devido em decorrência de mercadoria desacoberta de documento fiscal** deve ser apurado segundo **a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O que significa essa oração ao final do *caput* do § 1º do art. 13 no presente caso?

A Fiscalização assim se manifesta sobre a conduta da Autuada em não emitir documentos fiscais:

Concordar que um contribuinte deixe de emitir documentos fiscais, omitindo esses valores de vendas ao Erário e permitir que ele usufrua, posteriormente, sem lastreamento em documentos fiscais, de alíquotas diferenciadas e favorecidas, quando a própria Lei que disciplina o assunto coíbe essa prática, é propagar a ideia de que a emissão de documentos fiscais é prática supérflua e desnecessária.

Lembramos que a autuada tem o dever legal de emitir os documentos fiscais de saída, escriturar os livros e declarações fiscais e transmitir os arquivos eletrônicos conforme a legislação vigente.

E vai além, fundamentando a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) para apuração do ICMS devido no presente caso na impossibilidade de apuração das mercadorias comercializadas sem documento fiscal, pela não apresentação de livros ou documentos. Veja-se:

Em razão de impossibilidade de apuração das mercadorias comercializadas sem documento fiscal pela não apresentação de livros ou documentos do período de janeiro a dezembro/2018 e considerando o CNAE do contribuinte, sobre a base de cálculo apurada, referente às saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, foi aplicada a alíquota de 18% conforme artigo 12, inciso I, alínea d, sub alínea d.1 e § 71 c/c artigo 51, inciso III, ambos os artigos da Lei Estadual nº 6.763/75, obtendo o montante do ICMS.

Como resposta ao questionamento acima apresentado, observa-se que a Fiscalização entende que deve ser exigido o ICMS com a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre a base de cálculo das operações de saída que o contribuinte realizou. E, ainda, devem ser exigidas as multas de revalidação e isolada, sendo esta última devida pela falta de emissão do documento fiscal.

Isso significa que, conforme entendimento da Fiscalização no presente caso, para fins de apuração do ICMS devido, a legislação do Simples Nacional deve ser afastada e verificado o que dispõe a legislação mineira que rege a conduta dos contribuintes do regime de débito/crédito.

Entretanto, para este último regime de recolhimento, as operações com mercadorias realizadas por contribuinte varejista de hortifrutigranjeiros são beneficiadas pela isenção do imposto, conforme disposto no item 12 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, segundo o qual é isenta do ICMS a saída, em operação interna

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou interestadual, de legumes, verduras, ovo, flores e frutas em estado natural e demais mercadorias que se encontram na lista a seguir:

RICMS/02 - Anexo 1

ITEM HIPÓTESES/CONDIÇÕES EFICÁCIA ATÉ
31/12/2032

12 Saída, em operação interna ou interestadual, dos seguintes produtos, em estado natural: Indeterminada a) abóbora, abobrinha, acelga, agrião, aipim, aipo, alcachofra, alecrim, alface, alfavaca, alfazema, almeirão, aneto, anis, araruta, arruda, aspargo ou azedim;

b) batata, batata-doce, berinjela, bortalha, beterraba, brócolis, broto de bambu, broto de feijão, broto de samambaia ou demais brotos de vegetais usados na alimentação humana;

c) cacateira, cambuquira, camomila, cará, cardo, catalonha, cebola, cebolinha, cenoura, chicória, chuchu, coentro, cogumelo, cominho, couve ou couve-flor;

d) endívia, erva-cidreira, erva-doce, erva-de-santa-maria, ervilha, escarola, espinafre, funcho, gengibre, gobo, hortelã, inhame, jiló ou losnã;

e) macaxeira, mandioca, manjeriço, manjerona, maxixe, milho-verde, moranga, mostarda, nabiça, nabo, palmito, pepino, pimenta ou pimentão;

f) quiabo, rabanete, raiz-forte, repolho, repolho-chinês, rúcula, ruibarbo, salsa, salsão, segurelha, taioba, tampala, tomate, tomilho ou vagem;

g) demais folhas usadas na alimentação humana;

h) ovo, exceto o fértil;

i) flores;

j) fruta fresca nacional ou importada de país signatário de acordo internacional no qual haja previsão de aplicação à operação interna ou interestadual subsequente do mesmo tratamento dado à mercadoria similar nacional.

Efeitos de 1º/01/2019 a 14/09/2022 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 47.602, de 28/12/2018:

"j) (...) 31/12/2025"

Cabe enfatizar que, na peça fiscal, o fato de que o Contribuinte comercializa as mercadorias acima descritas é também incontroverso, pois não consta que a Fiscalização tenha buscado identificar mercadorias comercializadas pelo mesmo que não estejam submetidas ao benefício da isenção do ICMS prevista no item 12 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

Frisa-se que a previsão legal de transposição do regime de tributação do Simples Nacional para o regime de débito e crédito decorrente da conduta ilícita do Contribuinte de dar saída a mercadorias desacobertas de documento fiscal implica o reconhecimento de que, no presente caso, a Autuada deve se beneficiar da isenção prevista para a saída em operação interna ou interestadual de hortifrutigranjeiros, conforme dispositivo acima transcrito.

No entanto, essa não é a única circunstância em que a transposição de regime beneficia o contribuinte optante pelo Simples Nacional que transgrediu a norma imposta por este regime de tributação.

No Acórdão nº 24.719/23/3ª, de 07/11/23, o contribuinte optante pelo Simples Nacional, que atua no ramo de bares e restaurantes, dá saída a mercadorias sem emitir notas fiscais, em situação semelhante à presente.

Enquanto optante pelo Simples Nacional, este contribuinte estava submetido à tributação do ICMS, sem ter direito à redução de base de cálculo de 53,3% (cinquenta e três vírgula três por cento), que se traduz na utilização da alíquota de 8,4% (oito vírgula quatro por cento), que é considerada uma isenção parcial e que alcança os contribuintes do regime de débito/crédito.

E mesmo assim, no exemplo citado a decisão foi:

ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, POR MAIORIA DE VOTOS, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, PARA A CORRETA ADEQUAÇÃO DA MULTA ISOLADA AO DISPOSTO NO INCISO I DO § 2º DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, CUJA APURAÇÃO DEVE CONSIDERAR A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ANEXO IV, ITEM 21, ALÍNEA "A", DO RICMS/02. VENCIDA, EM PARTE, A CONSELHEIRA FLÁVIA SALES CAMPOS VALE (RELATORA), QUE O JULGAVA PROCEDENTE. (GRIFOU-SE).

Neste exemplo, o contribuinte do Simples Nacional, ao dar saída a mercadorias desacobertas de documento fiscal, foi submetido à **legislação aplicável às demais pessoas jurídicas**. E nesta, que é o regime de débito/crédito, há a previsão de redução de base de cálculo para as operações de comercialização de alimentos em bares e restaurantes, redução esta que, segundo entendimento da 3ª Câmara de Julgamento, deveria beneficiar este contribuinte, já que esta é a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

Também no Acórdão 24.471/23/1ª de 04/07/23, esta 1ª Câmara de Julgamento apreciou situação semelhante, em que o contribuinte optante pelo Simples Nacional atuava no ramo de bares e restaurantes e teve também assegurado o direito à redução de base de cálculo.

A diferença do segundo acórdão em relação ao primeiro é que a própria Fiscalização reconheceu o direito do contribuinte à redução da base de cálculo e por isso, na autuação, o benefício já havia sido originalmente aplicado.

Conclui-se que a transposição do regime de tributação do Simples Nacional para o regime de débito e crédito decorrente da conduta ilícita do contribuinte de dar

saída a mercadorias desacobertadas de documento fiscal, conforme disposto na LC nº 123/06, implica reconhecer que o fato gerador do ICMS será conformado segundo as regras vigentes à época para o regime de débito e crédito, para o tipo de operação que realiza o contribuinte.

No presente caso, o Contribuinte realizou operações de saída de hortifrutigranjeiros beneficiada pela isenção do imposto, como já descrito acima.

Por essas razões, conclui-se que devem ser excluídas as exigências relativas ao ICMS e à Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diga-se, de antemão, que o entendimento a que se chega a partir da análise e subsunção do fato à norma quanto ao “**ICMS devido na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal**” não deve ser estendido à obrigação acessória prevista no art. 26, inciso I da LC nº 123/06 de “emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor”.

Se a obrigação de recolher o ICMS em operações de venda interna ou interestadual de hortifrutigranjeiros no regime do Simples Nacional resultou na isenção prevista para o regime de débito e crédito, é preciso reconhecer que a previsão de emissão de documento fiscal de venda não pode ser transmutada na hipótese de trânsito livre previsto no subitem 12.2 do item 12 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, que assim dispõe:

RICMS/02 – Anexo I

ITEM	HIPÓTESES/CONDIÇÕES	EFICÁCIA	ATÉ
31/12/2032			
12.2	É livre o trânsito das mercadorias relacionadas neste item, nas operações internas, salvo quando devam transitar por território de outro Estado ou quando destinadas à industrialização.		

Esse entendimento decorre da redação do já citado art. 13 § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06, o qual refere-se apenas ao **ICMS devido na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal**, em relação ao qual será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

Já a obrigação acessória de emissão de documento fiscal se distingue da obrigação principal de recolher o imposto.

E como verificado, o regramento do Simples Nacional prevê a emissão de documento fiscal mesmo no caso de saída de hortifrutigranjeiros, afastando assim o trânsito livre.

Ressalte-se que o art. 26, inciso I da LC nº 123/06 impõe uma obrigação acessória a todas as microempresas e empresas de pequeno porte de emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, excetuando apenas os Microempreendedores Individuais, e quanto a este tema não há menção a trânsito livre ou outra fórmula que exclua a obrigação de emitir o documento fiscal ou mesmo previsão de transposição de um regime de tributação a outro em hipótese de descumprimento da obrigação acessória.

Cabe, portanto, respeitar o regramento próprio do regime de tributação a que a Autuada aderiu por livre e espontânea vontade.

Sendo assim, deve prevalecer a exigência de cumprimento da obrigação acessória a que está o contribuinte infrator submetido, conforme o regramento do Simples Nacional, e não o trânsito livre do regime de débito e crédito na saída de hortifrutigranjeiros.

Aliás, o próprio Coobrigado reconheceu, em sua Impugnação, que estava obrigado a emitir documentos fiscais e que não o fez.

Sendo assim, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 deve permanecer, porém submetida ao limitador do § 2º, inciso II do mesmo artigo e não ao limitador do § 2º, inciso I, que trata do “valor do imposto incidente na operação ou prestação”.

Ora, a operação isenta não possui “valor do imposto incidente na operação ou prestação”, como menciona o inciso I.

Já o art. 55 § 2º, inciso II assim dispõe:

Lei nº 6.763/75

Art. 55.

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

II - **em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.**

(Grifou-se).

Essa adequação se faz necessária para dar coerência à aplicação da norma no presente caso.

Reconhecida a necessidade de aplicação da isenção ao presente caso, a exclusão do ICMS e da Multa de Revalidação torna necessária a substituição de um limitador pelo outro.

Quanto à eleição do titular da empresa para o polo passivo da obrigação tributária, é importante ressaltar que, no que pertine ao empresário individual, sua responsabilidade é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

É que o registro do empresário individual não dá origem a uma pessoa jurídica distinta de sua pessoa física, muito embora, para fins tributários, tenha também que providenciar sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica.

Como não há personificação jurídica sobressalente, também não há diferenciação patrimonial entre o conjunto de bens destinado para o exercício da empresa e os demais bens particulares.

Essa também é a posição adotada pela jurisprudência:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESÁRIO INDIVIDUAL. PENHORA. PATRIMÔNIO. TOTALIDADE. NO REGIME JURÍDICO APLICADO AOS EMPRESÁRIOS INDIVIDUAIS (ARTS. 966 E SS. DO CÓDIGO CIVIL) **NÃO HÁ SEPARAÇÃO ENTRE PATRIMÔNIO PESSOAL E PATRIMÔNIO DA EMPRESA, DE MODO QUE TODO O PATRIMÔNIO DO EMPRESÁRIO ESTÁ SUJEITO À PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL.** (TRF/4ª REGIÃO – AGRAVO DE INSTRUMENTO 0013203-60.2012.404.0000 – 2ª TURMA DO TRF – DES. LUIZ CARLOS CERVI – JULGADO EM 19.02.2013) (DESTACOU-SE)

Portanto, não há distinção entre a pessoa natural e a firma por ele constituída. Assim, nos casos de exigências fiscais em que figura como sujeito passivo um contribuinte “empresário” (individual), o titular do estabelecimento - pessoa física - responde com todos os seus bens patrimoniais tanto pelos débitos do CNPJ, quanto pelos do CPF, haja vista que os patrimônios se confundem, fazendo de uma só pessoa o sujeito de direitos e obrigações.

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

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

Lei nº 10.406/02

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada

para a produção ou a circulação de bens ou de serviços. Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Art. 967. É obrigatória a inscrição do empresário no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, antes do início de sua atividade.

Lei nº 13.105/15

Art. 789. O devedor responde com todos os seus bens presentes e futuros para o cumprimento de suas obrigações, salvo as restrições estabelecidas em lei.

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

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 desacompanhadas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos dos arts. 26, inciso I e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140, de 22/05/18. Veja-se a legislação mencionada:

Lei Complementar nº 123/06

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

(...)

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

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

(...)

Resolução CGSN nº 140/18

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 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)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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”.

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

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

Reitera-se, pela importância, que as exigências fiscais constantes do Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertas de documentação.

O crédito tributário resultante do regime de compensação de débitos e créditos, que seria uma consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento, uma vez que deverá ser apurado somente após a notificação da Contribuinte quanto à publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir o ICMS e a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, e para adequar a Multa Isolada prevista no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 55, inciso II ao limitador previsto no § 2º, inciso II do mesmo artigo, em substituição à aplicação do limitador previsto no inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. 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, 11 de abril de 2024.

Alexandre Périssé de Abreu
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

D