

Acórdão: 23.737/24/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002936566-47
Impugnação: 40.010156538-20
Impugnante: 21.560.012 Adonis Rubinson de Castro
IE: 002480535.00-24
Coobrigado: Adonis Rubinson de Castro
CPF: 131.240.786-75
Origem: DF/Varginha

EMENTA

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 (PGDAS-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II e § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - limitadamente 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.

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 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18.

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

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradoras de cartões de crédito e/ou débito registradas em nome da Autuada, bem como de dados de PIX registrados em nome de seu sócio, no período de novembro de 2021 a novembro de 2022.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante da constatação de divergências entre as informações citadas foi lavrado Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) para apuração das irregularidades.

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

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão 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 (LC) nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140/18, conforme Termo de Exclusão às fls. 42 dos autos.

O empresário individual e titular da Autuada foi incluído como Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária, tendo em vista que responde ilimitadamente com seus bens pessoais pelo cumprimento das obrigações da empresa, nos termos do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, c/c arts. 966 e 967 do Código Civil (CC/02) e art. 789 do Código de Processo Civil (CPC/15).

Inconformada, a Autuada apresenta, em 08/09/23, através de seu titular, Impugnação às fls. 70/91 e anexa os documentos de fls. 92/217.

Anexa, também, uma Denúncia Espontânea de fls. 218/220, reconhecendo valores referentes a operações de recebimento via PIX e cartões de crédito/débito, que teriam repercutido no desenquadramento da Autuada do Simples Nacional.

A Repartição Fazendária, às fls. 221, nega seguimento à impugnação apresentada pela Autuada, por constatar sua intempestividade, motivo pelo qual a Autuada apresenta Reclamação de fls. 225/234.

A Repartição Fazendária, às fls. 243, mantém sua decisão e encaminha o PTA à Câmara de Julgamento para apreciação.

Em sessão realizada em 07/02/24, a 2ª Câmara de Julgamento, à unanimidade, deferiu a Reclamação, sendo o PTA encaminhado à Fiscalização para elaboração da Manifestação Fiscal de fls. 254/268.

DECISÃO

Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

Ausência da Ordem de Serviço - OS

O Contribuinte argui a nulidade do Auto de Infração questionando não ter sido lavrada ou mesmo juntada a ordem de serviço (OS) para início dos trabalhos de auditoria. Entende que somente em caso de autuação em trânsito de mercadorias, flagrantes ou irregularidades constatadas nas ações fiscais continuadas é que existe a dispensa de tal documento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, segundo a Impugnante, considerando que a auditoria é medida vinculada à lei, e considerando que não há ordem de serviço exarada pelo Fiscal, nulo seria o Auto de Infração em combate, porque não trilhou o caminho processual administrativo adequado.

Sem razão, no entanto, a Impugnante, pois as ações desenvolvidas pelos Auditores Fiscais da Receita do Estado de Minas Gerais são pautadas pelos princípios constitucionais da legalidade, da impessoalidade e da publicidade, dentre outros.

No processo em questão, verificando o Fisco que parte das vendas realizadas pelo estabelecimento apresentavam indícios de ausência de documentação fiscal, foi expedida ordem de serviço para realização de auditoria na empresa, que resultou na lavratura do AIAF, que representa o procedimento fiscal em curso, nos termos previstos no art. 69, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

RPTA

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

(...)

Portanto, no presente caso, o próprio AIAF tem por finalidade documentar e cientificar o contribuinte sobre o início da ação fiscal, isto é, na hipótese de ação iniciada após a constatação, ainda que indiciária, dos ilícitos tributários.

Necessário enfatizar, porém, que no “Quadro 01” do AIAF e no “Quadro 2” do Auto de Infração constam os números da ordem de serviço questionada pela Impugnante (OS nºs 08.230000659.84 e 08.230001335.48, respectivamente), documento expedido pela Secretaria de Estado de Fazenda para incluir o Contribuinte na programação fiscal.

Ainda que se entendesse pela necessidade de apresentação da ordem de serviço no presente caso, a nulidade do feito fiscal somente poderia ser cogitada se constatado prejuízo a direito titularizado pelo sujeito passivo, como o pleno exercício do seu direito à ampla defesa, por exemplo, o que não ocorreu na espécie.

Desse entendimento não discrepa a doutrina especializada. Para ilustrar, cita-se o comentário de Leandro Paulsen (“Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência”. 11ª ed. Porto Alegre. Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2009, p. 1.186):

RECONHECIMENTO DA NULIDADE FORMAL DEPENDE DE PREJUÍZO À DEFESA. NÃO HÁ REQUISITOS DE FORMA QUE IMPLIQUEM NULIDADE DE MODO AUTOMÁTICO E OBJETIVO. A NULIDADE NÃO DECORRE PROPRIAMENTE DO DESCUMPRIMENTO DO REQUISITO FORMAL, MAS DOS SEUS EFEITOS COMPROMETEDORES DO DIREITO DE DEFESA, ASSEGURADO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSTITUCIONALMENTE AO CONTRIBUINTE JÁ POR FORÇA DO ART. 5º, LV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ISSO PORQUE AS FORMALIDADES SE JUSTIFICAM COMO GARANTIDORAS DA DEFESA DO CONTRIBUINTE; NÃO SÃO UM FIM, EM SI MESMAS, MAS UM INSTRUMENTO PARA ASSEGURAR O EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA. ALEGADA EVENTUAL IRREGULARIDADE, CABE, À AUTORIDADE ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL, VERIFICAR, POIS SE TAL IMPLICOU EFETIVO PREJUÍZO À DEFESA DO CONTRIBUINTE.

DAÍ FALAR-SE DO PRINCÍPIO DA INFORMALIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO.

Não resta dúvida que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Destaque-se, nesse sentido, que o Poder Judiciário de Minas Gerais (Comarca de Lima Duarte) julgou improcedentes os pedidos iniciais nos embargos à execução fiscal do Processo nº 0008714-35.2011.8.13.0386 (transitado em julgado em 19/02/18), propostos pela empresa executada contra a Fazenda Pública, manifestando-se da seguinte forma no tocante à alegação de nulidade pela falta de apresentação da ordem de serviço:

PROCESSO Nº 0008714-35.2011.8.13.0386

A EXIGÊNCIA DE ORDEM DE SERVIÇO, GRAFADA NO CÓDIGO DE DEFESA DOS CONTRIBUINTES, NÃO É ABSOLUTA, PODENDO SER AFASTADA EM CASOS DE CONTROLE DE TRÂNSITO DE MERCADORIAS, IRREGULARIDADES CONSTATADAS PELO FISCO E FLAGRANTES (ART.4º, VI DA LEI ESTADUAL N.13.515/00). LOGO, NÃO HÁ COMO SE DECLARAR NULA A ATUAÇÃO FISCAL TÃO SOMENTE PELA AUSÊNCIA DE ORDEM DE SERVIÇO.

DESTACO QUE O PRINCÍPIO INFORMATIVO E OS ESCLARECIMENTOS NECESSÁRIOS AO CONTRIBUINTE NÃO SÃO OBTIDOS ATRAVÉS DE REFERIDA ORDEM, POSTO QUE A AÇÃO FISCAL TEM INÍCIO, EM VERDADE, COM OS DOCUMENTOS ELENCADOS PELO ART. 69, DO REGIMENTO DO PROCESSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO/MG.

Por fim, resta acrescentar que o presente lançamento também foi lavrado com todos os requisitos formais previstos na legislação de regência, notadamente aqueles estabelecidos no art. 89 do RPTA, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua lavratura e das circunstâncias em que foi praticado, a correta indicação dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles relativos às

penalidades cominadas, inexistindo qualquer mácula que possa acarretar a sua nulidade.

Improcedente, pois, a prefacial de nulidade pela falta de apresentação da ordem de serviço.

Apresentação de denúncia espontânea

O Impugnante alega, ainda, que o Auto de Infração deveria ser nulo pois teria havido a apresentação de denúncia espontânea antes da lavratura do AIAF. Sendo assim, a Fiscalização não deveria autuá-la.

Apresenta os PGDAS-D que foram substituídos (fls. 99/179) no sistema, entendendo comprovado que os impostos foram parcelados e estão sendo pagos na forma do Simples Nacional, de acordo com o que preconiza a legislação.

Entretanto, equivocado o Impugnante, pois a denúncia espontânea alegada não se efetivou.

Conforme disposto no RPTA, em seus arts. 207 e 208, o contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, comunicar irregularidade ou recolher tributo não pago. Essa comunicação deverá ser instruída com comprovante de recolhimento do tributo e requerimento de parcelamento e deverá conter a justificativa para a necessidade de apuração do crédito pelo Fisco. Veja-se:

RPTA

Art. 207. O contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária a que estiver circunscrito para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, desde que não relacionados com o objeto e o período de ação fiscal já iniciada.

Art. 208. Para os efeitos do disposto no artigo anterior, a comunicação deverá ser instruída com:

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

II - o requerimento de parcelamento, hipótese em que as garantias, se for o caso, e o recolhimento da primeira parcela deverão ser efetuados conforme estabelecido na legislação específica; ou

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Em nenhum momento a Autuada apresentou requerimento na repartição fazendária solicitando denúncia espontânea. Tão somente arbitrou um valor e resolveu pagar na forma que achou correto, sem seguir o que dispõe a lei. Isso está certificado nos autos pelo Fisco.

Oportuno ainda salientar que as empresas optantes pelo Simples Nacional devem seguir a Lei Complementar (LC) nº 123/06. Ocorre que, por força dessa lei, vendas de produtos sem emissão de nota fiscal serão tributadas, ou seja, essas vendas não serão excluídas da tributação do ICMS. Veja-se o teor do seguinte artigo:

LC 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 desacobertada de documento fiscal;

(...)

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

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.054061-8/001

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

- CONSIDERANDO QUE OS DÉBITOS OBJETO DE PARCELAMENTO DECORREM DA "OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS", NOS

TERMOS DO ART. 15, VII, "A", DA LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 E DO ART. 13, §1º, XIII, "F", DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, DEVE INCIDIR A ALÍQUOTA DO ICMS APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITAS AO REGIME.

- PRELIMINAR REJEITADA. RECURSO NÃO PROVIDO. JULGAMENTO EM 12/09/13; PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 17/09/13)

Portanto, os valores devidos não são tributados como se fossem uma venda acobertada de documentação fiscal e regidas pela legislação do Simples Nacional. São tributados normalmente, utilizando a legislação aplicável ao ICMS. Tal fato (pagamento do imposto), assim como a protocolização na Receita Estadual da Denúncia Espontânea, também não foi realizado pela Autuada.

Ademais, conforme cópia de *e-mail* de fls. 78, a Autuada foi informada de que não poderia recolher o ICMS pelo Simples Nacional e, mesmo assim, apresentou denúncia espontânea em moldes diversos. Foi intimada a apresentar as notas fiscais de saída de mercadorias e não as apresentou.

Como se vê, também não socorre o Impugnante dita prefacial, que não macula a legitimidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas através do cruzamento das informações obtidas pelas operadoras de cartões de crédito, débito e similares registradas em nome da Autuada, bem como de dados de PIX registrados em nome de seu sócio, com os dados de vendas constantes nas declarações mensais entregues pela empresa autuada, no período de novembro de 2021 a novembro de 2022.

Exige-se o ICMS devido nas saídas de mercadorias desacobertas, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada, pela saída de mercadorias sem a emissão de documentação fiscal, prevista no art. 55, inciso II e § 2º, inciso I da referida lei.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão do Contribuinte do 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 LC nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140/18, conforme Termo de Exclusão às fls. 42 dos autos.

O empresário individual e titular da Autuada foi incluído como Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária, tendo em vista que responde ilimitadamente com seus bens pessoais pelo cumprimento das obrigações da empresa, nos termos do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, c/c arts. 966 e 967 do CC/02 e art. 789 do CPC/15.

No mérito, melhor sorte não assiste à Impugnante, como se verá a seguir.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e VII, do RICMS/02, nos seguintes termos:

RICMS/02

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;

(...)

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

(...)

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

RICMS/02 - Anexo VII - Parte 1

Art. 10-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

(...)

Art. 13-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 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.

Repita-se, por oportuno, que as saídas de mercadorias não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das informações apresentadas pela administradora de cartão de crédito e/ou débito com as vendas informadas pela Contribuinte, estando o cálculo demonstrado na planilha de fls. 09/10.

A Impugnante não impugna o cerne da acusação fiscal, que diz respeito a diferenças apuradas entre a escrita regular em confronto com os registros das administradoras de cartão de crédito/débito e pagamentos via PIX na conta do proprietário e sócio da empresa autuada.

Limita-se a argumentar as questões preliminares já combatidas no presente acórdão e questões afetas à ilegalidade e inconstitucionalidade, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório das multas.

Neste pormenor, 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, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

Saliente-se que as multas de revalidação e isolada exigidas pela Fiscalização no presente lançamento constituem-se em ato vinculado (conforme estabelece o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN), estando em plena consonância com a legislação vigente, inclusive observando o limitador máximo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

existente no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, no que tange à penalidade isolada.

Veja-se o teor dos dispositivos legais atinentes às penalidades fixadas pela Fiscalização, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

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.

Destaca-se que a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação tributária principal e é exigida em razão da existência de ação fiscal, decorrente do não recolhimento do ICMS pela Autuada.

Já a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 diz respeito a descumprimento de obrigação acessória, isto é, dar saída a mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

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

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886/MG

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 (...).

Decisões recentes do Judiciário corroboram o caráter não confiscatório das multas de revalidação e isolada. Destaca-se, no âmbito do TJMG, a título de exemplo, a seguinte:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0000.16.063296-4/003

EMENTA: APELAÇÃO. DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS A EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) AJUSTADA. MAJORAÇÃO DO TRIBUTO VIA DECRETO. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTE DO ÓRGÃO ESPECIAL. MULTA. CABIMENTO. CARÁTER CONFISCATÓRIO NÃO CONFIGURADO.

- CONSOANTE ENTENDIMENTO FIRMADO POR ESTE TRIBUNAL EM SEDE DO JULGAMENTO DO INCIDENTE DE ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 1.0000.16.063296-4/007, A UTILIZAÇÃO DA MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) AJUSTADA NÃO CONSTITUI MAJORAÇÃO DE TRIBUTO POR DECRETO, NÃO OFENDENDO, PORTANTO, O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

- AS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA TÊM PREVISÃO LEGAL (ART. 55, VII, E 56, II, § 2º, DA LEI 6.763/75), E NÃO VIOLAM OS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E O DO NÃO CONFISCO. POSSUEM NATUREZA E FUNÇÃO PUNITIVAS, OBJETIVANDO, EM TESE, COIBIR A INADIMPLÊNCIA E GARANTIR A INTEIREZA DA ORDEM JURÍDICA TRIBUTÁRIA.

- RECURSO NÃO PROVIDO.

JULGAMENTO EM 06/09/18; PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 10/09/18).

Assim, as penalidades exigidas estão legalmente embasadas, não se vislumbrando qualquer desproporção em seus valores ou o caráter confiscatório. Correta, portanto, a exigência do ICMS devido e das multas supramencionadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda no mérito, argumentou também a Impugnante que há ilegalidade na sua exclusão do Simples Nacional.

No que concerne à exclusão de ofício do 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 e §§ 1º, 3º e 9º, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, e art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” e § 6º, inciso I, da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140/18. Veja-se a seguinte legislação:

LC nº 123/06

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

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 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, § 2º da Resolução CGSN nº 140/18 que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar, observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte. Veja-se os seguintes artigos: *in verbis*:

LC nº 123/06

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Resolução CGSN n° 140/18

Art. 83. A competência para excluir de ofício a ME ou a EPP do Simples Nacional é: (Lei Complementar n° 123, de 2006, art. 29, § 5°; art. 33)

I - da RFB;

II - das secretarias estaduais competentes para a administração tributária, segundo a localização do estabelecimento; e (Redação dada pelo(a) Resolução CGSN n° 156, de 29 de setembro de 2020)

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

§ 1° Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federado que iniciar o processo de exclusão de ofício. (Lei Complementar n° 123, de 2006, art. 29, § 3°)

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

Não existe na legislação mineira disposição específica sobre a exclusão de ofício do regime do Simples Nacional, mas o RPTA disciplina o contencioso administrativo e trata das notificações em seu art. 10:

RPTA

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento, pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e - ou por meio de publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

Como dito, 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”.

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 n° 22.078/16/1ª:

ACÓRDÃO N° 22.078/16/1ª

EMENTA

(...)

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA A SUA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEAS "D" E "J", § 3º E 6º, INCISO I DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94 DE 29/11/11.

Como dito alhures, a Autuada limitou-se a impugnar a alegada ilegalidade e inconstitucionalidade do feito fiscal. Não obstante, passa-se a discorrer brevemente sobre a legalidade da eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária.

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 (CNPJ).

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, como é possível perceber da seguinte decisão proferida no âmbito do Tribunal Regional Federal (TRF) da 4ª Região:

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0013203-60.2012.404.0000

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESÁRIO INDIVIDUAL. PENHORA. PATRIMÔNIO. TOTALIDADE. NO REGIME JURÍDICO APLICADO AOS EMPRESÁRIOS INDIVIDUAIS (ARTS. 966 E SS. DO CÓDIGO CIVIL) **NÃO HÁ SEPARAÇÃO ENTRE PATRIMÔNIO PESSOAL E PATRIMÔNIO DA EMPRESA, DE MODO QUE TODO O PATRIMÔNIO DO EMPRESÁRIO ESTÁ SUJEITO À PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL.**

(JULGADO EM 19/02/13)

(DESTACOU-SE)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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.

(...)

CC/02

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

CPC/15

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

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Paola Juracy Cabral Soares.

Sala das Sessões, 19 de junho de 2024.

Antônio César Ribeiro
Presidente / Relator

m/D