

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.150/25/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003488533-41
Impugnação: 40.010157469-92
Impugnante: Lucas Fernando de Melo Intermediação de Negócios Ltda
IE: 003757809.00-62
Coobrigado: Lucas Fernando de Melo
CPF: 162.549.396-73
Proc. S. Passivo: Cadmo Matias da Mota
Origem: DF/Uberlândia

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 e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito e instituições financeiras. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02 e art. 159, incisos I e VII do RICMS/23. Reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização. Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e M da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da empresa individual responde ilimitadamente pelos créditos tributários constituídos, nos termos do art. 21, § 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. 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. 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 e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito e instituições financeiras, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/01/21 a 30/11/23.

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, inciso I 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 do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 140, de 22/05/18.

Registra-se ademais, que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o empresário individual, titular do estabelecimento autuado, nos termos do art. 21, § 2º, da Lei nº 6.763/75, c/c os arts. 966 e 967 ambos do Código Civil/02.

Da Impugnação

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 61/84, com os argumentos a seguir, em síntese:

- alega que, apesar de utilizar-se do CNPJ, cujas atividades são mercantis, realiza, preponderantemente, operações financeiras de intermediação de vendas de “contas de jogos eletrônicos” entre usuários de portais de jogos eletrônicos que possuem elevados *score* e, cujo resultado perante a comunidade de jogadores é extremamente relevante financeiramente;

- afirma que irá comprovar que não teria havido as operações mercantis no volume apontado no Auto de Infração;

- informa que as operações foram arbitradas, de forma inconsistente, sem do devido cuidado quanto às operações lançadas no PGDASD a título de Serviços;

- aduz que nos exercícios de 2021 e 2022 não teria havido operações mercantis, não sendo possível tomar os valores das movimentações de entradas de PIX na conta do titular da empresa, em seu CPF, e aplicar a alíquota do ICMS sobre esses valores, sem descrever sua origem exata ou indiciária;

- relata que o único exercício em que teriam sido realizadas operações mercantis com mercadorias foi 2023, porém não haveria fato gerador material caracterizado objetivamente ou sequer por evidência de que teriam ocorrido, ou seja, algo que pudesse ser provado (mas que não foi comprovado no presente lançamento), para que tal tributação ocorresse por arbitramento;

- afirma que as operações mercantis, que realmente ocorreram, foram devidamente tributadas e o ICMS recolhido juntamente com os demais tributos que compõe o portfólio da Guia do Simples Nacional;

- anexa extratos para comprovar as saídas e entradas de recursos via PIX referentes às operações de compra e venda de contas digitais de usuários de jogos *on line*, especialmente o *free fire*;

- explica que “As operações, todas, foram e ainda são realizadas através das redes sociais – Twiter (X), Instagran, Facebook, WhatsApp, dentre outras. Desta forma, o autuado, na pessoa física, entra em contato com os vendedores das suas contas e adquire-as para revenda a outros usuários, mediante ganho financeiro na operação, sendo os PIX enviados pelo impugnante para pagar as aquisições e os PIX recebidos, pelas vendas realizadas com algum ganho financeiro. Estas operações são de intermediação e não operações mercantis com mercadorias”;

- explica, ainda, que as “referidas operações financeiras foram lançadas nas PGDAS dos respectivos períodos como serviços e não como comércio – vide campo 03 – informações econômicas, pelo valor do ganho financeiro obtido entre a compra e venda da CONTA (por isso, se considerar o valor apenas dos PIX recebidos não será apurado o ganho financeiro com a venda, pois os PIX enviados são referentes às operações de compras – vide extratos da NU BANK anexos a esta peça impugnatória)”;

- argumenta que o Auditor Fiscal teria inserido uma vasta e genérica legislação como base legal e de infringência,

- argui a nulidade do lançamento fiscal por ter havido cerceamento de defesa e do exercício do contraditório e, ainda por conter vícios que o tornaria anulável na sua integridade, uma vez que faltam informações sobre saídas de mercadorias.

Requer a realização de diligência e/ou perícia com fim específico de averiguar as reais operações realizadas pelo Impugnante, visto que entende que não se caracterizariam fato gerador do ICMS, com visita ao estabelecimento, consulta aos portais, abertura dos documentos que compõem as PGDAS em relação às operações com mercadorias especialmente.

Discorda da exclusão do regime de tributação do Simples Nacional.

Pede a procedência da impugnação

Da Instrução Processual

A Fiscalização intima o Autuado, conforme Termo de Intimação de págs. 2.342, a juntar neste e-PTA, planilha Excel para comprovação de suas atividades, preenchida com todos os dados da Aquisição do Jogo Eletrônico, e posteriormente, vincular a este os dados de Revenda deste mesmo Jogo Eletrônico, os quais constam dos Extratos Bancários do Banco Nubank, já inseridos pelo Autuado a este e-PTA, para que, realmente se possa constatar que os PIX ali recebidos sejam oriundos de comercialização de Jogos Eletrônicos.

Do Aditamento a Impugnação

Aberta vista, o Impugnante manifesta-se às págs. 2.344/2.345 e acosta os documentos de págs. 2.349/2.516, entre eles estão as planilhas contendo os extratos das movimentações de entradas e saídas de PIX da conta do NU BANK (conta que

pertence apenas a pessoa física), no período de 01/01/21 a 30/11/23, em excel, detalhada da seguinte forma:

- 1 - Planilha comprovação atividades contas Jogos *on line* – PIX;
- 2 – Prints das Contas Jogo Free Fire Instagran - Com ID – Compra e venda;
- 3 - Planilha intimação fiscal pix 2021 a 2023.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 2.517/2.528, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento e exclusão do Autuado do regime de tributação do Simples Nacional.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada em 27/08/24, a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, defere o requerimento para juntada dos documentos protocolados no SIARE sob os n°s: 202.412.075.896-1, 202.412.076.477-4, 202.412.076.542-8, 202.412.076.415-4 e 202.412.076.515-1. Exara, também, despacho interlocutório para que a Impugnante: 1) esclareça, detalhadamente, como ocorrem as transações de compra e venda de contas de jogos on line, como estas são formalizadas e quais documentos (recibos, NFs, outros) são emitidos no fechamento do negócio; 2) para cada um dos valores detalhados no Anexo I do AI (registro 1115), apresente os elementos comprobatórios, conforme descrição no item anterior, da operação realizada; 3) junte aos autos, cópia de sua Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRF), referentes aos exercícios objeto da autuação, onde são declaradas as receitas que serviram de base para o presente lançamento. Em seguida, abre vista à Fiscalização para que se manifeste quanto aos documentos apresentados, págs. 2.531.

Manifestação Impugnante

Aberta vista o Impugnante manifesta-se às págs. 3.019/3.029, com os argumentos a seguir, em síntese:

- reitera, em relação ao item 1 do despacho interlocutório, as alegações da impugnação inicial;

- esclarece que tem por objeto social principal a atividade econômica sob o CNA-E 4781-4/00 - Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, porém, com predominância de serviços de locação de bens próprios ou de terceiros, sob o CNA-E 77.29-2-01 - Aluguel de aparelhos de jogos eletrônicos, entre outras atividades de cunho meramente financeiro;

- ressalta que realiza, preponderantemente, intermediação na compra/venda de contas de jogos eletrônicos por meio de rede social, apesar de utilizar-se do CNPJ cujas atividades são mercantis;

- assevera que não há operações mercantis no volume apontado no ato de lançamento tributário;

- acrescenta que se trata, na verdade, de operações financeiras e não de operações mercantis ou de prestação de serviços, não sujeitas à tributação do ICMS;

- informa uma conta no Instagram que seria utilizada nas operações de compra e venda das citadas contas;

- menciona a informação de que, entre os PIX listados no Anexo I (Registro 1115) do Auto de Infração, há alguns que merecem atenção especial por se tratar de pagamento de empréstimo e transferências entre contas da empresa (CNPJ) e do sócio (PF);

- detalha o processo de compra e venda de jogos on-line, cuja transação é realizada pelo Autuado com os vendedores e os compradores das contas de jogos on-line pelo Instagram e WhatsApp;

- aponta que o(s) PIX(s) enviados pelo Impugnante são para pagar as aquisições e o(s) PIX(s) recebidos, decorrem das vendas realizadas com algum ganho financeiro;

- informa que o jogo em questão seria o “Free Fire”, desenvolvido e publicado pela Garena para Android e IOS;

- acrescenta que se trata de um jogo gratuito, em que os usuários criam uma conta na qual acumulam pontos e diversos níveis de elevação, sendo esta elevação avaliada por outros usuários;

- relata que as contas são oferecidas para negociação e que ele adquire a conta de um usuário com ranking elevado para oferecê-la e revendê-la a outros interessados, mediante pagamento;

- sustenta que não se trata de venda de jogos, mas de transferência de titularidade de contas;

- observa que, em relação a documentação requerida, há apenas a emissão dos comprovantes de transação bancária, já apresentados na Impugnação;

- ressalta, em relação ao item “2” do despacho interlocutório, que o único tipo de documentação existente, como já mencionado, são os comprovantes de transações bancárias;

- anexa arquivos em que lista essas transações organizando os extratos bancários por ano e tipo de transação (entradas e saídas de recursos);

- colaciona também listagem dos comprovantes referentes às transações excepcionais citadas anteriormente: pagamento de empréstimo e transferências entre contas da empresa (CNPJ) e do sócio (PF);

- em relação ao item “3” do despacho interlocutório, o Impugnante informa que anexou as cópias das declarações de imposto de renda (IR), conforme solicitado pelo CCMG.

Da Reformulação do Crédito Tributário

Após análise dos argumentos e dos documentos apresentados, a Fiscalização entendeu que assiste razão, em parte, à Impugnante em relação aos fatos que se seguem:

- parte dos créditos via PIX ocorreram em virtude de transferências realizadas entre as contas da empresa e do sócio-administrador;

- há também um crédito oriundo do pagamento de um empréstimo.

O Contribuinte anexou, na impugnação, os extratos bancários que comprovam as transferências e o pagamento do empréstimo.

Assim, acatando parcialmente as razões da Defesa a Fiscalização promove a reformulação do crédito tributário e acosta aos autos os seguintes documentos:

- Extinção do Crédito Tributário, págs. 21.341;

- Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário, págs. 21.342/21.343;

- Termo de Reformulação do Lançamento, págs. 21.344.

Da Manifestação do Impugnante

Aberta vista, o Impugnante manifesta-se às págs. 21.350/21.355, ratifica todos os argumentos já apresentados em sede de impugnação/interlocutório.

Da Manifestação fiscal

A Fiscalização manifesta-se a respeito às págs. 21.361/21.369, refuta as alegações da Defesa, pugna pela procedência do lançamento, nos termos da reformulação efetuada, e exclusão do Autuado do regime de tributação do Simples Nacional.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas 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 administradora de cartões de crédito e/ou débito e instituições financeiras, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/01/21 a 30/11/23.

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, inciso I 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 do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 140, de 22/05/18.

Registra-se ademais, que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o empresário individual, titular do estabelecimento

autuado, nos termos do art. 21, § 2º, da Lei nº 6.763/75, c/c os arts. 966 e 967 ambos do Código Civil/02.

Ressalta-se, de início, que o Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08):

RPTA

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Ademais, o Impugnante requer a conversão do julgamento em diligência.

Todavia tal solicitação não merece prosperar.

Verifica-se que a Defesa não apresentou os pontos que entende necessários serem esclarecidos e o lançamento do crédito tributário está demonstrado de forma clara e objetiva, de forma que o sujeito passivo teve ciência de quais dispositivos foram infringidos, a capitulação legal das multas aplicadas e a origem dos valores exigidos.

Destaca-se, por oportuno, que o fundamento do requerimento para diligência passa por questões a serem demonstradas pela Impugnante, mediante juntada de documentos de sua escrita e demonstração contábil.

A apuração dos valores exigidos foi dividida em anexos que compõem o Auto de Infração, com planilhas demonstrativas dos valores devidos; informação da capitulação legal das multas aplicadas e percentual de cada multa.

Todos os valores apurados foram retirados de dados e documentos apresentados pelo próprio Contribuinte, ou seja, nenhum valor foi arbitrado ou presumido.

O Impugnante argui, ainda, a nulidade do Auto de Infração por suposto cerceamento de seu direito de defesa.

No entanto, a alegação da Defesa é totalmente genérica, pois, para embasar seu argumento, bastaria destacar um dos dispositivos como exemplo e mostrar que tal referência à legislação tributária não tem qualquer nexo com o caso concreto.

Ademais, o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, necessários para a atividade do lançamento e previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, além de estar devidamente instruído.

Induidoso que o Autuado compreendeu a acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação.

Assim, considerando que foi oportunizado, pela Fiscalização - quando abre prazo para aditamento da Defesa, pelo Conselho de Contribuintes - quando abre a oportunidade de apresentação ampla de provas por meio do despacho interlocutório, e, também, de toda a fundamentação e metodologia aplicadas e explicitadas no lançamento e nas peças anexas ao PTA, não se vislumbra o cerceamento de defesa narrado pelo Impugnante.

Ao contrário, verifica-se, pela Defesa apresentada, que o Impugnante compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, não se vislumbrando assim nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Cumprir destacar que a Fiscalização tendo em vista os indícios de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000048772-65, anexado às págs. 05, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/1/21 a 31/12/23.

Ao confrontar os valores mensais informados pelas administradoras dos cartões e pelas instituições financeiras, relativos a operações/prestações realizadas por meio de cartão de crédito e/ou débito, transferências PIX e outros meios de pagamento, com as vendas declaradas pelo Contribuinte, a Fiscalização apurou saídas desacobertadas de documentos fiscais, no período autuado.

Com relação aos valores apurados e que constam do Auto de Infração, destaca-se que foram retirados do Registro 1115 da Declaração de Informações de Meios de Pagamentos – DIMP.

Destaca-se, ainda, que as administradoras de cartões e as instituições financeiras estão obrigadas, por imposição legal, a fornecer as informações relativas às transações com cartões de crédito e/ou débito, transferências de recursos, transferências eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo, entre outras.

E mais, o art. 6º da Lei Complementar nº 105/01, que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras, prescreve que as Autoridades e os Agentes Fiscais tributários da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, se tais exames forem considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Cabe destacar que, em Minas Gerais, o procedimento fiscal auxiliar de cruzamento eletrônico de dados, assim considerado o confronto entre as informações

existentes na base de dados da Secretaria de Estado de Fazenda, ou entre elas e outras fornecidas pelo sujeito passivo ou por terceiros, configura procedimento fiscal em curso, não havendo que se cogitar, portanto, em violação ao devido processo legal.

Acrescente-se que, conforme descrito no Parecer nº 4/SEF/SUTRI-DOLT-CJUD/2024, com alicerce na permissão concedida pelo § 1º do art. 145 da CF/88, o legislador infraconstitucional, por meio da Lei Complementar nº 105/01, dispôs, em seus arts. 5º e 6º, sobre o acesso das autoridades e agentes fiscais tributários a dados protegidos por sigilo financeiro.

É inerente à atividade da Administração Tributária ter acesso aos dados das operações praticadas para que possa desempenhar o seu poder-dever de fiscalização, sendo certo que a utilização desses dados para a verificação de eventual irregularidade deve resguardar o sigilo das informações, inexistindo quebra de sigilo.

Destarte, cabe destacar que o compartilhamento das informações entre as entidades Administradoras de cartão de crédito, débito e similares e as Administrações Tributárias é mecanismo efetivo de combate à sonegação, possibilitando que os tributos sejam arrecadados de forma efetiva e utilizados para financiar as ações estatais voltadas a concretizar os direitos dos cidadãos.

Ademais, 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 e art. 159, incisos I e VII, do RICMS/23, 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;

(...)

RICMS/23

Art. 159 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 e arts. 17 e 21 da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23, *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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

RICMS/23 - Anexo V - Parte 2

Art. 17 - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e 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 da 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 SEF, <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

Parágrafo único - Os arquivos eletrônicos previstos no caput serão dispensados quando se referirem às operações e às prestações realizadas pelos estabelecimentos das próprias administradoras dos cartões ou por estabelecimentos de empresas coligadas, desde que tais estabelecimentos mantenham e promovam a entrega do arquivo eletrônico previsto no art. 8º desta parte. art.17.

(...)

Art. 21 - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão o arquivo eletrônico previsto no art. 20 desta parte até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

§ 1º - As empresas previstas no caput:

I - deverão validar, assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, utilizando o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

programa disponível no endereço eletrônico <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>, observando que a assinatura deve se dar por meio de certificado digital, tipo A1, emitido por autoridade certificadora credenciada pela ICP-Brasil;

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

§ 2º - A omissão de entrega das informações previstas no 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 pelo Autuado e pelas instituições financeiras são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III do RICMS/02 e art. 93, incisos II e III, do RICMS/23.

Repita-se, por oportuno, que as saídas de mercadorias não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das informações apresentadas pela instituição financeira com as vendas informadas pela Contribuinte, estando o cálculo demonstrado na planilha de págs. 12 (Anexo 2 do e-PTA).

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 e art. 12, inciso I do RICMS/23:

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:

(...)

RICMS/23

Art. 2º - O ICMS incide sobre a:

I - operação relativa à circulação de mercadoria realizada a qualquer título, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Art. 12 - Salvo disposição diversa prevista neste regulamento, a base de cálculo do ICMS é:

(...)

I - o valor da operação, na hipótese de operação relativa à circulação de mercadoria, a que se refere o inciso I do art. 2º deste regulamento;

(...)

A alíquota aplicável às saídas desacobertadas de documentos fiscais realizadas pela Autuada é a prevista no art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

(...)

Portanto, a falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita o contribuinte ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais, previstos na legislação, devendo ser utilizada a alíquota aplicável, conforme o citado art. 12, inciso I da Lei nº 6.763/75. pois, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02 e art. 115, inciso I, do RICMS/23, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido:

RICMS/02

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;

II - com documento fiscal que mencione como valor da operação importância inferior à real, no tocante à diferença;

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também, no que couber, à prestação onerosa de serviço de comunicação e à prestação de serviço de transporte.

RICMS/23

Art. 115 - 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;

II - com documento fiscal que mencione como valor da operação importância inferior à real, com relação à diferença;

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

Parágrafo único - O disposto no caput aplica-se também, no que couber, à prestação onerosa de serviço de comunicação e à prestação de serviço de transporte.

Como descrito nos autos, o estabelecimento autuado, à época dos fatos geradores, estava cadastrado na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG sob a CNAE-F nº 4781-4/00, qual seja, comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios.

O Fisco informa que o Contribuinte alterou seu CNAE principal no SIARE para 7490-1/04 – Atividades de Intermediação e Agenciamento de Serviços e Negócios em Geral, exceto Imobiliários, em 18/06/24, após a emissão do Auto de Infração.

Entretanto, o CNAE informado pelo Contribuinte não altera a situação de fato das reais operações da empresa. Sendo assim, mesmo que na época dos fatos ora discutidos o CNAE principal se encontrava registrado como comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios, o Autuado poderia ter juntado aos autos provas de que o faturamento apurado tinha como origem outros tipos de operações comerciais.

O Fisco oportunizou o Contribuinte a comprovar as operações por meio de intimação, em 31/05/24, para preencher uma planilha detalhando a origem dos recursos que compõem a base de cálculo do crédito tributário constituído no presente Auto de Infração.

Na planilha anexada à intimação, o Contribuinte deveria informar, para cada operação de compra e venda, o ID da conta de jogo eletrônico negociada, dados da

compra (data, valor, conta corrente e nome do vendedor) e os dados da venda (data, valor, conta corrente e nome do comprador).

O Contribuinte retorna aos autos e alega “*que não é possível identificar todas as contas de jogos on line comercializadas devido ao grande volume de operações. Dessa forma, a comprovação será feita por amostragem através de prints a planilhas Excel. A planilha “comprovação atividade” contém, em suas abas, o detalhamento das operações de compra e venda, com os respectivos valores, por mês e ano da transação.*

Reforça que as operações realizadas através da conta pessoa física no Nu Bank são todas relativas às transações de compra e venda de jogos on line “Free Fire”. Não se trata de operações com mercadorias ou serviços, portanto, não se sujeitam à tributação estadual relativa ao ICMS.”

Entretanto, apenas a conta no Instagram, se considerada isoladamente, não comprova as alegações da Defesa. Essa informação precisa ser corroborada com o preenchimento da planilha anexada à intimação emitida pelo Fisco.

O Fisco informa que todos os valores listados nos PGDASN-D foram lançados na coluna: “Faturamento” do “Anexo II - Conclusão Fiscal.xlsx”. Esses valores informados foram deduzidos das vendas apuradas para se chegar ao valor do faturamento omitido, em cada período.

O Contribuinte, nos anos de 2021 e 2022 estava cadastrado como Micro Empreendedor Individual – MEI e entregou a Declaração Anual do SIMEI. Porém, analisando o faturamento da empresa nesse período, verifica-se que ele extrapolou, em muito, o limite permitido em lei para esse tipo de regime de recolhimento de tributos. Por esse motivo, os valores declarados como serviço nesse período não foram considerados na apuração, somente os de 2023.

Mesmo que os valores declarados como serviços pudessem ser considerados, o Contribuinte não poderia lançar o lucro das operações como se fosse faturamento. O cálculo dos impostos no Simples Nacional toma como base o faturamento total, não o lucro das operações, como quer o Impugnante.

Veja a análise feita pela Fiscalização dos documentos anexados após a intimação:

Ao examinar tais informações, chegamos aos seguintes números. Para o ano de 2021, temos 64 registros na planilha Excel e 57 prints no respectivo PDF. É importante ressaltar, aqui, uma incoerência nos dados apresentados nas planilhas: nem toda operação listada na aba 2021 refere-se ao ano de 2021. E isso ocorre também nos outros anos.

De qualquer forma, constatamos que a impugnante conseguiu reunir, como prova, apenas uma pequena parcela das reais operações que alega na impugnação. Ainda assim, ao efetuar o cruzamento de dados entre a planilha Excel e os prints que ilustram as contas de

jogos negociadas, verificamos que não é possível encontrar, nos prints, os ID das contas informados na planilha. Também não há qualquer outra indicação de como realizar uma correspondência exata entre cada operação da planilha com seu respectivo print, o que, evidentemente, prejudica o cruzamento. Dessa forma, passamos a realizar a verificação, apenas a título de testes, utilizando apenas o campo “valor” como critério de comparação. Por esse método, nos deparamos, nesse mesmo ano de 2021, com apenas 9 correspondências. Portanto, em 2021, conseguimos encontrar apenas 9 dos 64 registros informados pela impugnante. Para os outros anos, os números são semelhantes. Em 2022, temos 80 registros na planilha, 57 prints e apenas 9 correspondências. Em 2023, são 143 registros na planilha, 50 prints e 11 correspondências. Logo, podemos concluir que a defesa não conseguiu comprovar de forma adequada a origem dos recursos como se propôs.

Utilizando mais uma vez o arquivo “Planilha intimacao fiscal pix.xlsx”, ao somar o campo valor das vendas realizadas, nos três anos, chegamos ao total de R\$ 116.920,00. É preciso ressaltar, aqui também, outra incoerência na produção da planilha pela impugnante: as vendas estão listadas na seção “Dados da Compra” e as compras na seção “Dados da Venda”. De qualquer forma, trata-se de uma parcela muito pequena de operações levantadas pela defesa, já que o total de faturamento omitido apurado no AI soma R\$ 2.011.716,57. Ademais, quando o fisco oferece ao contribuinte a oportunidade de comprovar a origem dos recursos apontados como faturamento omitido, espera-se que a defesa apresente a relação completa de todas as transações envolvidas; não apenas uma pequena amostra. Além disso, como mostramos no item anterior, não é possível estabelecer uma relação aceitável entre as operações listadas e os prints das contas dos jogos trazidos aos autos como prova da real natureza das transações comerciais.

Além disso, o Impugnante não anexou aos autos nenhum tipo de prova da real ocorrência de prestação de serviços para qualquer período.

A presunção de omissão de receita e o arbitramento na composição da base de cálculo foram efetuados com base no art. 49, § 2º e art. 51, inciso IV da Lei nº 6.763/75. O valor do faturamento real, deduzido do faturamento declarado, é considerado como valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração.

Mais uma vez, agora por meio de Despacho Interlocutório exarado pela 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuintes, foi dada oportunidade para que a

Autuada comprovasse a alegação de que exerce atividades de prestação de intermediação de serviços.

Entretanto, as provas da prestação de serviços não foram apresentadas. A documentação enviada não atendeu ao solicitado.

Nessa nova oportunidade, a Defesa limitou-se a apresentar novamente os extratos bancários, separados por ano e tipo de transação, sem apresentar a vinculação, ou uma planilha estabelecendo uma relação entre os valores recebidos via PIX pelo sócio às operações de compra e venda de contas de jogos on-line. A empresa reconhece que possui apenas os extratos bancários.

Na apresentação da declaração de IR, a renda não condiz com a receita da venda dos jogos. Por todas as provas e esclarecimentos, observa-se caracterizadas operações de compra e venda, pois não houve agregação de serviço ao produto vendido.

No âmbito do Direito Civil, a atividade de intermediação é refletida no conceito de agenciamento, prevista no art. 710 do Código Civil, no qual *“uma pessoa assume, em caráter não eventual e sem vínculos de dependência, a obrigação de promover, à conta de outra, mediante retribuição, a realização de certos negócios, em zona determinada, caracterizando-se a distribuição quando o agente tiver à sua disposição a coisa a ser negociada”*.

No que concerne à Lei Complementar (LC) nº 116/03, os serviços de intermediação estão definidos no item 10 da lista anexa de serviços. Tal prestação é sujeita a emissão de NF-es, a tributação do ISS, a tributação do Imposto de Renda.

A agregação de serviços na intermediação é necessária e essencial. O intermediário desempenha um papel essencial na intermediação, atuando como um facilitador que ajuda a construir confiança entre as partes.

A intermediação é um processo fundamental em diversos setores, atuando como um elo entre duas ou mais partes que buscam realizar uma transação. Este conceito é amplamente utilizado em áreas como imobiliária, financeira e comercial, onde intermediários facilitam negociações, promovendo a comunicação e o entendimento entre os envolvidos. A intermediação pode ser vista como uma solução que agrega valor, pois permite que as partes se concentrem em suas competências principais, enquanto o intermediário cuida das nuances da negociação.

Assim, constata-se, por tudo que já foi dito, que o Impugnante não logrou êxito em comprovar suas afirmações.

O fato de a Autuada estar enquadrada no regime simplificado de tributação não lhe socorre, conforme o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

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 do regime especial de tributação, nos termos da Lei Complementar (LC) nº 123/06, que assim prescreve:

LC nº 123/06

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

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

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

Destaca-se que a Fiscalização calculou a proporção do valor total das operações sujeitas ao imposto estadual sobre o faturamento no período autuado, para fins de apuração da base de cálculo do imposto, e aferiu, também, a alíquota praticada pela Autuada, conforme págs. 21.346 (Anexo 35 do e-PTA), apurando-se, assim, corretamente o valor do imposto não recolhido em razão de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Relativamente aos créditos do imposto não aproveitados na época própria, poderão ser apropriados na forma prevista no § 2º do art. 67 do RICMS/02 observado o prazo previsto no § 5º do mesmo artigo e § 2º do art. 32 do RICMS/23 c/c § 5º do mesmo artigo.

Relativamente às multas aplicadas, correta a exigência das penalidades de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal)

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Registra-se, por oportuno, que a multa isolada foi adequada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sendo limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação.

Da Sujeição Passiva

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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) (GRIFOU-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.

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

Lei Complementar nº 123/06

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

(...)

Resolução CGSN nº 140/18

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

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

(...)

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

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18, 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”, (págs. 53).

No caso, o Contribuinte foi intimado 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 do Autuado 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)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reitera-se que as exigências fiscais constantes do Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertadas 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.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, 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*:

RPTA

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;

(...)

Reitera-se, pela importância, que a Fiscalização reformulou o lançamento para excluir parte dos créditos via PIX que ocorreram em virtude de transferências realizadas entre as contas da empresa e do sócio-administrador e, também, um crédito oriundo do pagamento de um empréstimo.

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento e exclusão do Autuado do regime de tributação do Simples Nacional, uma vez que restou comprovada, a prática reiterada da infração consistente na saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Por fim, importante esclarecer, que embora, por um erro de digitação, tenha constado da presente decisão (parágrafo a seguir), as págs. 21.477/21.478 como as que seriam referente à reformulação do crédito tributário, a indicação correta relativa a tal alteração do lançamento, conforme consta dos autos, são as págs. 21.341/21.344.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir requerimento de juntada de documentos protocolados no SIARE em 11/02/2025 sob os nº 202.502.138.349-8 e 202.502.138.314-5. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 21.477/21.478. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Cadmo Matias da Mota e, pela Fazenda Pública

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estadual, a Dra. Fabíola Pinheiro Ludwig Peres. Participaram do julgamento, além das signatárias, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 18 de fevereiro de 2025.

Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora

CS/D

CCMIG