

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.152/16/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000394324-73  
Impugnação: 40.010139693-74  
Impugnante: Z G Rezende & Cia Ltda. - ME  
IE: 040502140.00-99  
Proc. S. Passivo: Márlen Pereira de Oliveira/Outro(s)  
Origem: DFT/Uberaba

### **EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO – SIMPLES NACIONAL. Constatada a falta de recolhimento de ICMS, relativo à antecipação da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadoria em outra unidade da Federação, por empresa optante pelo regime de Tributação do Simples Nacional, em desacordo com o previsto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g” item 2 da Lei Complementar nº 123/06. Infração caracterizada nos termos do art. 6º, § 5º alínea “f” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42, § 14 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação decorre da entrada de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação para comercialização e/ou industrialização, sem o recolhimento da antecipação de ICMS, a título de diferencial de alíquotas, no período de 01/02/12 a 31/12/14, conforme previsto no art. 6º, § 5º alínea “f” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42, § 14 do RICMS/02.

Exige-se além do imposto devido, Multa de Revalidação, capitulada no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 492/509.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 528/542.

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza

das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso 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 com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

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

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação decorre da entrada de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação para comercialização e/ou industrialização, sem o recolhimento da antecipação de ICMS, a título de diferencial de alíquotas, no período de 01/02/12 a 31/12/14, conforme previsto no art. 6º, § 5º alínea “f” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42, § 14 do RICMS/02.

Exige-se além do imposto devido, Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

No caso dos autos, a antecipação de alíquotas, também denominada “recomposição de alíquotas”, tem como referência a entrada de mercadorias advindas de outras unidades da Federação, quando adquiridas por empresas optantes pelo regime de Tributação do Simples Nacional. No seu cálculo são comparadas as alíquotas internas e as interestaduais e, quando a interna for maior que a interestadual, deverá ser recolhida a complementação, que incide sobre a mesma base de cálculo na origem ou sobre o valor da operação.

O objetivo dessa cobrança é promover a equalização da carga tributária. Em outras palavras, busca-se, sob o ponto de vista tributário, tornar a aquisição interestadual, que normalmente é feita com a incidência de alíquotas menores, igual à aquisição no estado, que normalmente é feita com a aplicação de alíquotas maiores do que as interestaduais.

Com a antecipação, o custo tributário torna-se o mesmo. Caso seja desconsiderada, haverá vantagem indevida para as empresas optantes pelo regime de Tributação do Simples Nacional que adquirem mercadorias de outros estados em relação àquelas que realizam suas compras internamente, visto que o ICMS que incide

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sobre a operação interestadual é, em regra, menor do que àquele incidente no âmbito interno do estado.

A antecipação de alíquotas tem como autorização legal para sua cobrança o mandamento do art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2 da Lei Complementar nº 123/06, *in verbis*:

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:

(...)

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

(...)

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;

(...)

No ordenamento jurídico do estado de Minas Gerais, a Lei nº 6.763/75 prescreve sobre a antecipação do imposto a título de diferencial de alíquota, no art. 6º, § 5º, alínea “f”, *in verbis*:

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

§ 5º O Estado poderá exigir o pagamento antecipado do imposto, com a fixação, se for o caso, do valor da operação ou da prestação subsequente, a ser efetuada pelo próprio contribuinte, na hipótese de:

(...)

f) aquisição, por microempresa ou empresa de pequeno porte, de mercadoria destinada a comercialização ou industrialização, **relativamente à diferença entre a alíquota de aquisição e a alíquota interna.** (Grifou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esse preceito foi disciplinado no art. 42, § 14 do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, e sua cobrança regulamentada pela Instrução Normativa SUTRI nº 01, de 19/02/10, *in verbis*:

RICMS/02

Art. 42

(...)

§ 14. Ficam a microempresa e a empresa de pequeno porte obrigadas a recolher, a título de antecipação do imposto, o valor resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual e devido na entrada de mercadoria destinada a industrialização ou comercialização ou na utilização de serviço, em operação ou prestação oriunda de outra unidade da Federação, observado o disposto no inciso XXII do caput do art. 43 deste Regulamento.

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 1, DE 19 DE FEVEREIRO DE 2010.

Dispõe sobre a aplicação das disposições relativas à antecipação do imposto devida pela microempresa e empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional na entrada de mercadoria destinada a industrialização ou comercialização ou na utilização de serviço, em operação ou prestação interestadual, e sobre procedimentos relativos à restituição de indébito.

Art. 1º É devida a antecipação do imposto de que trata o § 14 do art. 42 do RICMS, na aquisição interestadual de mercadoria e na utilização de serviço de transporte promovidas por contribuinte optante pelo Simples Nacional, quando a alíquota interestadual for menor que a alíquota interna que seria aplicável caso a aquisição da mercadoria ou a utilização do serviço ocorressem dentro do Estado.

Entendimento que está convalidado pelo Superior Tribunal de Justiça, que reconheceu, por meio do RE nº 1.193.911 MG, a legitimidade da exigência do ICMS relativo à diferença de alíquota interna e interestadual, sem direito a crédito, nas compras interestaduais realizadas pelas empresas optantes do regime de Tributação do Simples Nacional, *in verbis*:

TRIBUTÁRIO. SIMPLES NACIONAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA. ALÍQUOTA INTERESTADUAL. ART. 13, § 1º, XIII, "G", DA LC 123/2002. EXIGIBILIDADE. 1. A CONTRIBUINTE É EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL QUE ADQUIRE MERCADORIAS ORIUNDAS DE OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO. INSURGE-SE CONTRA A EXIGÊNCIA, POR LEI DE SEU ESTADO, DO DIFERENCIAL ENTRE A ALÍQUOTA INTERESTADUAL (MENOR) E A INTERNA (MAIOR). 2. APESAR DE

RECONHECER QUE O ART. 13, § 1º, XIII, "G", DA LC 123/2002 DETERMINA O RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA, A CORTE ESTADUAL ENTENDEU QUE A LEGISLAÇÃO LOCAL DEVERIA, NECESSARIAMENTE, PREVER A COMPENSAÇÃO POSTERIOR, O QUE NÃO HOUE. POR CONTA DA OMISSÃO DA LEI ESTADUAL EM REGULAR A MATÉRIA, A EXIGÊNCIA DO DIFERENCIAL SERIA INVÁLIDA. 3. INEXISTE DEBATE A RESPEITO DA LEGISLAÇÃO LOCAL. É INCONTROVERSO QUE A LEI MINEIRA EXIGE O DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NA ENTRADA DA MERCADORIA EM SEU TERRITÓRIO E NÃO PERMITE COMPENSAÇÃO COM O TRIBUTO POSTERIORMENTE DEVIDO PELA EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. 4. TAMPOUCO HÁ DISSÍDIO QUANTO À INTERPRETAÇÃO DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, QUE ADMITE A SISTEMÁTICA SIMPLIFICADA E PREVÊ, COMO REGRA, O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. 5. A DEMANDA RECURSAL REFERE-SE EXCLUSIVAMENTE À ANÁLISE DO ART. 13, § 1º, XIII, "G", DA LC 123/2002, PARA AFERIR SE A EXIGÊNCIA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA É AUTO-APLICÁVEL. 6. O DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA APENAS GARANTE AO ESTADO DE DESTINO A PARCELA QUE LHE CABE NA PARTILHA DO ICMS SOBRE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. CASO NÃO HOUVESSE COBRANÇA DO DIFERENCIAL, OCORRERIA GRAVE DISTORÇÃO NA SISTEMÁTICA NACIONAL DESSE IMPOSTO. ISSO PORQUE A AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA SERIA SUBSTANCIALMENTE MENOS ONEROSA DO QUE A COMPRA NO PRÓPRIO ESTADO, SUJEITA À ALÍQUOTA INTERNA "CHEIA". 7. SOBRE UM INSUMO, POR EX., DO RIO DE JANEIRO DESTINADO A MINAS GERAIS, INCIDE A ALÍQUOTA INTERESTADUAL DE 12%. SE O MESMO INSUMO FOR ADQUIRIDO NO PRÓPRIO ESTADO, A ALÍQUOTA INTERNA É DE 18%. 8. A COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NÃO ONERA A OPERAÇÃO POSTERIOR, PROMOVIDA PELA EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL, APENAS EQUALIZA A ANTERIOR, REALIZADA PELO FORNECEDOR, DE MODO QUE O DIFERENCIAL DE 6%, NESSE EXEMPLO (= 18 - 12), SEJA RECOLHIDO AOS COFRES DE MINAS GERAIS, MINORANDO OS EFEITOS DA CHAMADA "GUERRA FISCAL". 9. ISSO NÃO VIOLA A SISTEMÁTICA DO SIMPLES NACIONAL, NÃO APENAS PORQUE A COBRANÇA DO DIFERENCIAL É PREVISTA EXPRESSAMENTE PELO ART. 13, § 1º, XIII, "G", DA LC 123/2002, MAS TAMBÉM PORQUE A IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO E COMPENSAÇÃO COM AS OPERAÇÕES SUBSEQÜENTES É VEDADA EM QUALQUER HIPÓTESE, E NÃO APENAS NO CASO DO DIFERENCIAL. 10. DE FATO, A LEGISLAÇÃO MINEIRA NÃO PREVÊ A COMPENSAÇÃO DO ICMS RECOLHIDO NA ENTRADA (DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA), O QUE É INCONTROVERSO, PELA SIMPLES RAZÃO DE QUE ISSO É EXPRESSAMENTE OBSTADO PELO ART. 23, CAPUT, DA LC 123/2002. 11. AO NEGAR EFICÁCIA AO DISPOSTO NO ART. 13, § 1º, XIII, "G", DA LC 123/2002, O TJ-MG VIOLOU A LEI FEDERAL, DESCARACTERIZANDO O PRÓPRIO SIMPLES

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NACIONAL, O QUE IMPÕE A REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO.  
12. RECURSO ESPECIAL PROVIDO.

Do confronto entre a conduta praticada pela Impugnante e os ditames supramencionados foi lavrado o Auto de Infração em exame, que tem como fundamento a aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, para comercialização, sem o recolhimento da antecipação de ICMS, já que se trata de pessoa jurídica enquadrada no regime de Tributação do Simples Nacional.

A Autuada pugna pela aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), aduz, ainda, violação aos preceitos da Constituição Federal, bem como à Lei Complementar (LC) nº 87/96.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Ensina a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro, que o art. 112 do CTN *“traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo.”* RIBEIRO, Maria de Fátima. Comentários ao Código Tributário Nacional (arts.96 a112), NASCIMENTO, Carlos Valder do. PORTELLA, André (Coord.), 7. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 229.

Todavia, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pela Fiscalização à norma por ela invocada para sustentar o lançamento.

No tocante à violação aos preceitos da Constituição Federal (CF/88) e LC nº 87/96, não prosperam os argumentos sustentados pela Defesa.

Inicialmente cumpre ressaltar que a CF/88, no art. 146, inciso III e art. 155, inciso XII, alínea “c” delegou competência à Lei Complementar para legislar matéria tributária e dispor sobre o regime de compensação do imposto.

A Lei Complementar nº 123/06 regula as microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP) optantes pelo regime de Tributação do Simples Nacional. A Lei Complementar nº 87/96 diz respeito às regras gerais de ICMS e traz regramentos para as empresas que recolhem esse imposto pelo regime de tributação com o sistema de compensação de débitos com créditos.

Registra-se, por oportuno, que os comandos a serem seguidos são aqueles previstos na LC nº 123/06 e não a LC nº 87/96, já que aquela é norma específica e essa é norma de regulação geral do ICMS. O princípio da especialidade na solução de antinomias jurídicas, mesmo as aparentes, como é o caso em exame, é seguir o regramento preconizado pela Lei Complementar nº 123/06, preceito editado especificamente para as microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP).

Outro argumento suscitado pela Defesa foi a não aplicação do princípio da não-cumulatividade às ME e EPP.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Necessário frisar que, as ME e EPP podem optar pelo regime de recolhimento do Simples Nacional ou a apuração pelo débito/crédito. Aquelas que adotarem o sistema de débito e crédito poderão compensar seus débitos com os créditos provenientes de suas aquisições, de acordo com o princípio da não-cumulatividade.

A teor do art. 23 da Lei Complementar nº 123/06, somente não farão *jus* à apropriação e transferência de créditos as microempresas (ME) e as empresas de pequeno porte (EPP) optantes pelo regime de Tributação do Simples Nacional:

LC nº 123/06

Art. 23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.

§ 1º As pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária não optantes pelo Simples Nacional terão direito a crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, desde que destinadas à comercialização ou industrialização e observado, como limite, o ICMS efetivamente devido pelas optantes pelo Simples Nacional em relação a essas aquisições.

(Grifou-se).

Diante disso, restou configurado que a presente autuação atende ao princípio da tipicidade cerrada, já que o lançamento está fundamentado em normas cogentes que compõem a legislação tributária, além disso, há perfeita subsunção entre a conduta da Autuada e os preceitos relativos às infringências detectadas e às penalidades aplicadas.

A Fiscalização exigiu a Multa de Revalidação capitulada na Lei nº 6.763/75 no art. 56, inciso II, *in verbis*:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - Havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Ressalta-se, que não procede a alegação de que a autuação ofende o princípio da vedação ao confisco uma vez que as penalidades aplicadas estão previstas na legislação estadual e o Auto de Infração foi lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da Lei nº 6.763/75 e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

RPTA/08

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

O Auto de Infração foi lavrado com o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, não havendo qualquer caráter confiscatório, desproporcional ou desprovido de razoabilidade, em multas aplicadas nos moldes e nos valores previstos na legislação, já que possuem elas caráter punitivo e repressivo à prática de elisões tributárias.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa transcreve-se:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante no item 3 do § 5º:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Luciene Aparecida Silva Franco.

**Sala das Sessões, 25 de maio de 2016.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente**

**Maria Gabriela Tomich Barbosa**  
**Relatora**

CS/D