

Acórdão: 23.094/18/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000995577-36  
Impugnação: 40.010146083-24  
Impugnante: Fanáticos por Sport Calçados Ltda  
IE: 001309164.00-19  
Origem: DFT/Muriaé

**EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO - SIMPLES NACIONAL. Constatada a falta de recolhimento de ICMS devido a título de antecipação de imposto, correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativo à aquisição de mercadorias por microempresa/empresa de pequeno porte situada em Minas Gerais, proveniente de outra unidade da Federação, conforme previsto no § 14 do art. 42 do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual (ICMS/DIFAL), em razão da aquisição de mercadorias em outra unidade da federação para comercialização ou industrialização, por Contribuinte mineiro optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, em desacordo com o art. 42, § 14 do RICMS/02, no período de julho de 2013 a junho de 2016.

Exige-se ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 97/103, acompanhada dos documentos de fls. 104/151, alegando em síntese que:

- é optante do regime de tributação do Simples Nacional, recolhendo seus impostos na forma prevista pelo art. 13 da Lei Complementar (LC) nº 123/06, que prescreve o recolhimento do ICMS, entre outros tributos em documento único de arrecadação;

- embora o estado tenha competência para legislar sobre o ICMS, ele deve observar o que dispõe a norma federal. Assim o RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, que fundamentou o trabalho fiscal, viola o art. 13, inciso VII da Lei Complementar nº 123/06, sendo portanto inconstitucional;

- as hipóteses de antecipação do recolhimento ICMS referente à diferença entre alíquota interna e interestadual é inaplicável ao regime de tributação do Simples Nacional, sob o fundamento de que as normas que as constituíram deixam de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disciplinar a forma de compensação quanto à cobrança da diferença para essas empresas, que segundo a Impugnante caracterizaria bitributação, passível de repetição de indébito;

- cita a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5.866, que suspende os efeitos de cláusulas do Convênio ICMS nº 52/17, bem como a Medida Cautelar da ADI nº 5.464, Distrito Federal – DF, que tem por objetivo a cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15 editado pelo CONFAZ, bem como a repercussão geral no Recurso Extraordinário – RE nº 598.677 Rio Grande do Sul.

Pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 155/160, refuta as alegações da Defesa, argui haver previsão expressa no art. 13, §1º, inciso XIII, alínea ‘g’ da Lei Complementar (LC) nº 123/06, para exigência do ICMS antecipação nas aquisições de outros estados e pugna pela procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

Conforme relatado a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual (ICMS/DIFAL), em razão da aquisição de mercadorias em outra unidade da Federação para comercialização ou industrialização, por Contribuinte mineiro optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, em desacordo com o art. 42, § 14 do RICMS/02, no período de julho de 2013 a junho de 2016.

A exigência do ICMS referente à diferença entre alíquotas interna e interestadual decorre do regime de tributação do Simples Nacional ao qual pertence o Contribuinte, regulamentado pela Lei Complementar (LC) nº 123/06.

A referida norma prescreve que o recolhimento do ICMS pelo regime do Simples nacional não exclui a incidência do ICMS nas aquisições em outros estados e no Distrito Federal, confira-se:

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar;

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;

h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

(...)

§ 5º A diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que tratam as alíneas g e h do inciso XIII do § 1º deste artigo será calculada tomando-se por base as alíquotas aplicáveis às pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional.

Verifica-se que, nos termos da alínea “g”, inciso XIII do art. 13 da LC nº 123/06, admite-se a cobrança, fora do recolhimento unificado do regime de tributação do Simples Nacional, do ICMS devido nas operações com bens ou mercadorias adquiridas de outros estados e do Distrito Federal e destinadas à industrialização ou comercialização.

No âmbito da competência atribuída ao estado de Minas Gerais, a matéria encontra-se estabelecida nos termos do art. 6º, § 5º, alínea “f”, da Lei nº 6.763/75, veja-se:

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, industrialização, beneficiamento ou acondicionamento não industriais complementares à produção primária, ou à utilização na prestação de serviço, relativamente à diferença entre a alíquota de aquisição e a alíquota interna. (Grifou-se)

Dessa forma, tendo ocorrido o fato gerador, deve-se providenciar o recolhimento da parcela do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Salienta-se que tal previsão de tributação – “antecipação” - está presente no art. 42, § 14 do RICMS/02, examine-se:

Art. 42 As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 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 à 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. (Grifou-se).

Como já explicitado, a antecipação do imposto se aplica, inclusive, nas aquisições de contribuinte enquadrado no Simples Nacional, hipótese em que mesmo não havendo indicação de base de cálculo e destaque do imposto, deverá ser considerado o valor da operação, nos termos do art. 43 do RICMS/02:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

XXII - na entrada, no estabelecimento de microempresa ou empresa de pequeno porte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada à comercialização ou industrialização, bem como na utilização de serviço de transporte, na forma prevista no § 14 do art. 42 deste Regulamento, a base de cálculo sobre a qual foi cobrado o imposto na origem.

XXIII - nas hipóteses previstas nos §§ 1º e 14 do art. 42, quando se tratar de mercadoria remetida por contribuinte enquadrado no Simples Nacional, o valor da operação.

Nesse diapasão, nos termos da legislação vigente em Minas Gerais, está disciplinado que a Microempresa (ME) e a Empresa de Pequeno Porte (EPP) recolham, a título de antecipação do imposto, o valor resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual devida, na entrada de mercadoria destinada à industrialização ou comercialização, ou na utilização de serviço em operação ou prestação oriunda de outra unidade da Federação.

Registra-se por oportuno, que tal regramento existe desde a implantação do regime de tributação do Simples Nacional e já foi referendada pelo Poder Judiciário, por meio de decisão do Superior Tribunal de Justiça -STJ, que assim se manifestou:

STJ – RESP 1193911/MG

RELATOR MINISTRO HERMAM BENJAMIN – SEGUNDA TURMA

DATA JULGAMENTO: 04/11/2010

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 HOVE. 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 SUBSEQUENTES É VEDADA EM QUALQUER HIPÓTESE, E NÃO APENAS NO CASO DO DIFERENCIAL.

(GRIFOU-SE).

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 NACIONAL, O QUE IMPÕE A REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

12. RECURSO ESPECIAL PROVIDO.

Assim, com entendimento oposto aquele fixado na decisão colacionada pelo Impugnante e enfrentando exatamente o argumento de violação ao princípio da não cumulatividade, o Superior Tribunal de Justiça declarou a legalidade da cobrança do ICMS antecipação, reconhecendo inclusive sua essencialidade à redução dos impactos da chamada guerra fiscal.

A não exigência do pagamento do ICMS nas aquisições em operações interestaduais provocaria uma concorrência desleal prejudicando os contribuintes mineiros, afinal a alíquota da operação interna, 18% (dezoito por cento), é em regra superior àquela incidente nas compras interestaduais, 12% (doze por cento).

Neste cenário, favorecido ainda pelo fato das empresas optantes pelo Simples Nacional não aproveitarem créditos, esses contribuintes passariam a adquirir a totalidade das mercadorias revendidas internamente de outras unidades da Federação, pois, por uma simples conta matemática essas teriam um menor custo.

Cumprе salientar que a Defesa cita a ADI nº 5.866, cuja decisão liminar proferida pelo Supremo Tribunal Federal – STF suspendeu os efeitos de diversas cláusulas do Convênio ICMS nº 52/17.

O supra mencionado convênio dispõe sobre as regras gerais norteadoras do regime da Substituição Tributária (ST) e da Antecipação “com encerramento da tributação”, institutos que não se confundem com a antecipação ‘sem encerramento’ da tributação prevista no art. 13, §1º, inciso XII, alínea ‘g’, item 2 da lei Complementar nº 123/06 e art. 42, §14 do RICMS/02.

Nos casos de substituição tributária e antecipação com encerramento da tributação há uma opção do legislador em atribuir hipótese de responsabilidade tributária. Responsabilidade essa que pode se dar por presunção jurídica acerca da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ocorrência de um fato gerador futuro, em que o recolhimento do imposto será feito no início da etapa da circulação da mercadoria, ou pode ser atribuída ao contribuinte localizado na última etapa da cadeia.

A antecipação sem o encerramento da tributação é hipótese na qual se busca a complementação da carga tributária de modo a nivelar a tributação da mercadoria. Portanto, a suspensão das cláusulas do Convênio ICMS nº 52/17 não trazem impactos para o presente lançamento.

Por fim, cita-se a ADI nº 5.464 e seus efeitos sobre o Convênio ICMS nº 93/15. Referida ação judicial também não se relaciona com a regra da cobrança do ICMS antecipação lançado.

O Convênio ICMS nº 93/15 veio para regulamentar a forma como se operacionalizaria a distribuição da alíquota nas operações interestaduais com destinatários consumidores finais não contribuintes do ICMS. Trata-se de norma regulamentar publicada em razão da edição da Emenda Constitucional (EC) nº 87/15.

Portanto, não há que se falar em bitributação ou violação aos princípios constitucionais, o lançamento está fundamentado no art. 42, §14 do RCIMS/02, norma vigente, amplamente aplicada e já validada pelo Poder Judiciário.

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*:

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;

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 02 de outubro de 2018.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente / Revisor**

**Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri**  
**Relatora**

CS/D

23.094/18/1ª