

Acórdão: 23.181/18/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001090221-04
Impugnação: 40.010146433-91
Impugnante: Universal Aviamentos e Bijuterias Ltda
IE: 277060699.00-21
Origem: DFT/Teófilo Otoni

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 § 14º do art. 42 do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista 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 de ICMS, no valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, em operações com mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, haja vista a 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 dezembro de 2017.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização emite o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000.026.475-21, para verificação do recolhimento da antecipação tributária, conforme previsto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g” da Lei Complementar (LC) nº 123/06 c/c art. 42, § 14 do RICMS/02 (fls. 08).

Aberta a vista, a Contribuinte manifesta-se às fls. 104/105 e acosta aos autos os documentos de fls. 106/159.

Constatado a falta de recolhimento do imposto a título de diferencial de alíquotas, a Fiscalização lavra o Auto de Infração em exame, para exigência do ICMS e penalidade cabível.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 162/163, acompanhada dos documentos de fls. 164/241, com os seguintes argumentos, em síntese:

- informa a falta de recolhimento, em sua totalidade ou em parte, do imposto devido, a título de antecipação relativo às notas fiscais, oriundas de outro estado da Federação em que a alíquota do ICMS é diferente daquela exigida no estado de Minas Gerais;

- destaca que a Fiscalização desconsiderou os créditos pagos a título de antecipação;

- colaciona planilhas com detalhamentos de débito e crédito e suas diferenças e comprovantes de pagamentos dos retrocitados créditos;

- entende que a exigência da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 é indevida e cita a Súmula nº 436 do Supremo Tribunal de Justiça - STJ, sob o argumento de que o crédito tributário foi informado em atendimento ao AIAF nº 10.000.026.475-21 e, portanto, não poderia ser considerado de natureza contenciosa;

- sustenta que teve interesse em solucionar o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração (AI) em exame e que, portanto, não poderia ser considerado omissivo de recolhimento, pois realizou várias tentativas de negociação;

- reitera que a multa de revalidação afronta o art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN, pois o contribuinte de ICMS no estado de Minas Gerais que declara o ICMS e não o recolhe, pode ser penalizado tanto no inciso I quanto no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e acrescenta que o contribuinte, em caso de mora, deverá submeter-se à hipótese capitulada no inciso I do art. 56 da Lei nº 6.763/75, por esta ser mais favorável ao contribuinte;

- requer a improcedência parcial do lançamento fiscal.

Por fim, pede o acolhimento da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 245/248, oportunidade em que refuta as alegações da Defesa, em virtude de 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, autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, em operações com mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, haja vista a 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 dezembro de 2017.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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;

(...)

§ 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” do 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 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, pois a alíquota da operação interna, 18% (dezoito por cento), é em regra superior àquela exigida nas compras interestaduais, 12% (doze por cento).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, verifica-se que a Autuada, reconhece a inobservância dos recolhimentos devidos a título de antecipação, sejam eles em sua totalidade ou em parte.

A Defesa sustenta que a Fiscalização desconsiderou os créditos pagos a título de antecipação do imposto referente ao diferencial de alíquotas.

Todavia razão não lhe assiste, como adiante se verá.

Verifica-se que pelo Anexo 2 do Auto de Infração (AI), acostado em mídia eletrônica – CD, de fls. 11, encontram-se discriminados, por nota fiscal, todos os valores de antecipação apurados (coluna K), àqueles recolhidos pela Contribuinte, (coluna L), relacionados às fls. 106/159 do Anexo 6 do AI e as diferenças a recolher (coluna M).

Apenas o recolhimento no valor de R\$ 950,12 (novecentos e cinquenta reais e doze centavos anexado às fls. 123, informado pela Contribuinte como sendo referente às Notas Fiscais nºs: 15.223, 572.526, 12.260, 3401 e 325.486, relacionadas em planilha de fls. 120, não foi considerado, pois além da soma dos valores informados para cada nota fiscal totalizar R\$ 850,12 (oitocentos e cinquenta reais e doze centavos), que difere do valor recolhido, não constam na guia os números das notas fiscais a que se referem, e por conseguinte, não se associou, com segurança, os valores recolhidos com as respectivas notas fiscais discriminadas pela Contribuinte.

A Impugnante aduz que recolheu valores à maior e que os créditos foram desconsiderados pela Fiscalização. Todavia não lhe assiste razão.

Registra-se por oportuno, que tal creditamento, com vistas a permitir a sua dedução, no crédito tributário apurado não se apresenta correto.

No caso, deverá a Autuada adotar o procedimento previsto para o pedido de restituição de indébito, nos termos dos arts. 28 a 36, todos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

No tocante à Sumula nº 436 do STJ, citada pela Autuada, bem como tentativas de negociação alegadas pela Defesa, não lhe assiste razão.

Verifica-se que a Impugnante solicitou, apenas esclarecimentos, acerca dos valores de recolhimentos apresentados, conforme observa-se pelos e-mails, de fls. 168/169 dos autos.

Relativamente à Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, exigida ao percentual de 50% (quarenta por cento), postula a Autuada pela aplicação do inciso I do citado artigo da mencionada lei.

A hipótese prevista no inciso I do art. 56 da Lei nº 6.763/75, contempla os casos em que o contribuinte declara o ICMS e não o recolhe, que não é o caso em questão.

Resta claro que não configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

repressivo à prática de sonegação, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência. Examine-se:

Lei nº 6.763/75

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

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e dos acessórios antes da inscrição em dívida ativa, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa de mora será de:

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.

(Grifou-se).

(...)

A multa foi exigida na forma da legislação tributária estadual, sendo cobrada conforme a natureza da infração cometida e refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do imposto não recolhido no todo ou em parte.

Nesse sentido é o entendimento de abalizada doutrina.

Para Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

O desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A multa de revalidação aplicada, com previsão legal expressa na Lei Estadual nº 6.763/75, decorre unicamente da ausência de recolhimento tempestivo do tributo, constituindo instrumento que a lei coloca à disposição do Fisco, quando o contribuinte é compelido a pagar o tributo, porque não o fizera voluntariamente, a tempo e modo. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, em relação à aplicação do art. 112 do CTN, suscitado pela Defesa, não lhe assiste razão.

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 contendo todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações trazendo anexos quadros e planilhas que fundamentam todo o levantamento realizado.

Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 todos do RPTA.

Ensina a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro que o art. 112, “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 pelo Fisco à norma por ele invocada para sustentar o lançamento.

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

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

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, 13 de dezembro de 2018.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Revisor

Wagner Dias Rabelo
Relator