

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.781/18/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000947038-58
Impugnação: 40.010145203-71
Impugnante: Baya - Comércio de Calçados e Acessórios Ltda
IE: 001746684.00-94
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO - SIMPLES NACIONAL. Constatada a falta de recolhimento do ICMS a título de antecipação do imposto de que trata o § 14 do art. 42 do RICMS/02, acarretando as exigências de ICMS e da 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 do ICMS a título de antecipação do imposto de que trata o § 14 do art. 42 do RICMS/02, no período de 01/03/13 a 29/12/16, em razão de entradas de mercadorias destinadas à comercialização, em operação oriunda de outra unidade da Federação.

Exige-se o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 49/53, contra a qual se manifesta a Fiscalização às fls. 100/105.

DECISÃO

Inicialmente, 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 se encontram 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.

Na dicção do que dispõe o art. 89 do RPTA, o Auto de Infração contém a descrição pormenorizada, de forma clara e precisa do fato que motivou a sua emissão, bem como, das circunstâncias em que foi praticado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A nulidade do lançamento não se opera em razão da simples irrisignação da Impugnante em relação aos fatos ensejadores da exigência tributária que lhe foi imputada, cabendo-lhe o ônus de comprovar os fatos impeditivos, extintivos ou modificativos do direito à exigência do crédito tributário.

A obrigação estabelecida nos termos do disposto no § 14 do art. 42 do RICMS/02 encontra seu fundamento de validade no art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, *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;

(...)

Percebe-se, portanto, que o presente lançamento trata de exigência, cuja obrigação se encontra fundada em preceito legal, baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, como será demonstrado a seguir, não havendo que se falar em nulidade.

A matéria versada na presente Autuação decorre da falta de recolhimento antecipado do imposto devido em razão das entradas de mercadorias destinadas à comercialização, cujo valor resulta da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual por operação realizada, conforme dicção do disposto no § 14 do art. 42 do RICMS/02, *in verbis*:

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.

Segundo se extrai da norma referida, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização, industrialização ou na utilização de serviço, o contribuinte mineiro enquadrado como micro ou pequena empresa, deve promover a complementação do ICMS relativo à diferença entre a alíquota praticada na operação e a interna.

A determinação diferenciada em relação aos contribuintes enquadrados na sistemática de apuração do tributo por débito e crédito se justifica pela ausência da utilização dos créditos na aferição do saldo devedor, para os enquadrados no programa do Simples Nacional, conforme estabelecido no art. 18 da Lei Complementar nº 123/06, a seguir transcrito:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação das alíquotas constantes das tabelas dos Anexos I a VI desta Lei Complementar sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º.

§ 1º Para efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração.

§ 2º Em caso de início de atividade, os valores de receita bruta acumulada constantes das tabelas dos Anexos I a VI desta Lei Complementar devem ser proporcionalizados ao número de meses de atividade no período.

§ 3º Sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota determinada na forma do caput e dos §§ 1º e 2º deste artigo, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês, sendo essa opção irretratável para todo o ano-calendário.

Nota-se, pela leitura do disposto no referido art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea "g", da Lei Complementar 123/06, que o legislador federal não quis deixar dúvidas acerca da obrigação atribuída ao optante pela sistemática do Simples Nacional de efetuar o recolhimento do ICMS nas hipóteses em que realize operações com bens ou mercadorias adquiridas de estabelecimentos localizados em outro Estado da Federação.

No âmbito da competência atribuída ao Estado de Minas Gerais, a matéria se encontra estabelecida nos termos do disposto no § 5º, alínea "f", do art. 6º da Lei nº 6.763/75, como se segue:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Assim, uma vez constatada a hipótese, deve-se providenciar o recolhimento da parcela do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

O recolhimento do diferencial de alíquota acima referido não onera a operação posterior promovida pela empresa optante pelo Simples Nacional, posto que se apresenta como uma técnica que apenas equaliza a etapa anterior da cadeia de circulação das mercadorias.

Pelo exposto, infere-se que a carga tributária dos produtos adquiridos para revenda poderia influenciar diretamente a competitividade entre as empresas optantes pelo Simples Nacional, na medida em que a sistemática sugere existir uma significativa vantagem nas compras das mercadorias realizadas junto a fornecedores beneficiados com a utilização de alíquotas mais baixas comparadas com as operações praticadas pelos demais contribuintes.

De fato, não se percebe a ocorrência de violação à sistemática do Simples Nacional como pretende sugerir a Impugnante, bem como, não se verifica a ocorrência da bitributação.

Ao contrário, com o recolhimento do diferencial de alíquota aos cofres do Estado de Minas Gerais, satisfaz-se o direito legítimo que lhe foi instituído pelo legislador federal, neutralizando-se eventuais efeitos da chamada "guerra fiscal", assim como, assegurando a parcela que lhe cabe na repartição tributária da receita decorrente do ICMS incidente nas operações interestaduais.

Ausente a cobrança do diferencial de alíquota, como pretende a Impugnante, ficariam os Estados sujeito à concorrência por produtos, cujos preços menos onerosos nas operações interestaduais, em razão da alíquota significativamente menor, representaria uma concreta possibilidade de distorção do sistema de tributação do ICMS, considerada a alíquota aplicável nas operações internas.

A *ratio legis* da norma prevista no § 14 do art. 42 do RICMS/02 informa um comando cogente para assegurar a harmonia interna do sistema tributário em sede de regulação e disciplina da instituição e cobrança do ICMS, com o objetivo de fixar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

parâmetros de igualdade da carga tributária incidente sobre as operações interestaduais com aquela praticada internamente para transações comerciais semelhantes.

Aliás, veja-se que a exigência guarda relação de conformidade com as normas constitucionais pertinentes à matéria, com especial atenção para o disposto no inciso VII, § 2º do art. 155 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – CR/88. Confira-se:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;

(...)

No mesmo diapasão, confira-se a decisão prolatada pelos ministros da segunda turma do Superior Tribunal de Justiça em sede de Recurso Especial:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "**A TURMA, POR UNANIMIDADE, DEU PROVIMENTO AO RECURSO**, NOS TERMOS DO VOTO DO(A) SR(A). MINISTRO(A)-RELATOR(A)." OS SRS. MINISTROS MAURO CAMPBELL MARQUES, CESAR ASFOR ROCHA, CASTRO MEIRA E HUMBERTO MARTINS (PRESIDENTE) VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

(DESTACOU-SE).

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 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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª 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 (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 11 de abril de 2018.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Geraldo da Silva Datas
Relator

P

21.781/18/2ª