

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.796/18/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000876166-94  
Impugnação: 40.010144953-84  
Impugnante: Stikcar Brasil Indústria de Máquinas e Ferramentas Ltda  
IE: 062327791.00-58  
Proc. S. Passivo: Gleison Assis Reis/Outro(s)  
Origem: DFT/Belo Horizonte

**EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO. Constatada a falta de recolhimento de ICMS sobre a diferença entre as alíquotas interna e interestadual na aquisição de mercadoria, em outra unidade da federação, para comercialização e /ou industrialização. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento precedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de apuração e antecipação do recolhimento de ICMS relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual das mercadorias adquiridas para comercialização e/ou industrialização, no período de 01/01/13 a 31/05/17.

Nas operações em que o ICMS da operação interna no estado de Minas Gerais é superior ao ICMS destacado nas notas fiscais de entradas, uma vez que o Sujeito Passivo está cadastrado como fabricante de ferramentas e comércio de outras máquinas, a alíquota interna de suas vendas é de 18% (dezoito por cento) e enseja a complementação da alíquota nas situações em que as remessas sejam oriundas de outros estados da Federação.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 58/89, acompanhada dos documentos de fls. 90/309, com os argumentos infra elencados:

- aduz que não há no PTA documento hábil capaz de comprovar a intimação ao contribuinte do início dos trabalhos mediante Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF e, mesmo que haja, o procedimento fiscal auxiliar não se confunde com os procedimentos preparatórios para o lançamento. Assim, eventual intimação para o procedimento fiscal auxiliar não substitui a necessária intimação para o procedimento fiscalizatório;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- suscita que o Auto de Infração recebido está sem assinatura do Fisco, caracterizando vício de competência;

- sustenta que a Fiscalização não identificou com precisão as notas fiscais cujas mercadorias eram destinadas à comercialização ou industrialização e sequer foi intimado para informar quais as mercadorias que seriam destinadas a integrar o seu ativo fixo ou consumo próprio;

- entende que seria devida apenas a diferença do ICMS interestadual, por ser consumidora final e optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, entretanto, o Supremo Tribunal Federal suspendeu a eficácia do Convênio ICMS nº 93/15;

- assevera que o lançamento não atentou para levantamento anterior realizado por outros agentes da Secretaria de Estado da Fazenda – SEF em que houve diferenciação das notas fiscais e que somente este levantamento anterior poderia ser considerado;

- reitera que a ausência de identificação das notas fiscais e definição da alíquota interna, causa nulidade do Auto de Infração;

- alega que a Fiscalização ao definir a alíquota interna para apuração da diferença de alíquota, utilizou o CNAE da Impugnante, definindo a mesma alíquota para todas as operações comerciais sendo que o procedimento correto seria identificar a alíquota interna para cada produto adquirido pela impugnante;

- argumenta que as empresas vinculadas ao regime de tributação do Simples Nacional não podem ser tributadas com o ICMS apartado dos demais tributos, tendo em vista que o recolhimento é feito mediante documento único de arrecadação, estando o ICMS incluso;

- menciona que a Lei Complementar (LC) nº 123/06 não estabeleceu nenhuma forma de compensação quanto à exigência da diferença para as empresas optantes pelo Simples Nacional e que a ausência de uma norma acerca da compensação do ICMS viola o princípio constitucional da não cumulatividade;

- entende que deve ser considerada a exclusão dos tributos federais nos procedimentos de cálculos do ICMS e para corroborar seu entendimento cita acórdão do Supremo Tribunal Federal - STF que proíbe a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e que portanto devem ser excluídos os valores devidos a título de Simples Nacional na apuração da cobrança da diferença do ICMS;

- sustenta que a sistemática adotada no Auto de Infração, mais precisamente a Instrução Normativa (IN) nº 01/16 da Superintendência de Tributação da Secretaria de Estado de Fazenda - SUTRI /SEF (vigência a partir de 01/01/16), é inconstitucional porque inclui o ICMS em sua própria base de cálculo;

- assegura que não há, na Emenda Constitucional nº 87/15, dispositivo que autorize embutir o imposto da operação interna na base de cálculo;

- reconhece ser devido o imposto conforme planilha que compõem a Impugnação (fls. 82/84) com exclusão da base de cálculo dos valores recolhidos ao Simples Nacional, adotando os procedimentos anteriores da IN SUTRI/SEF nº 01/16;

- destaca que conforme consta dos anexos do Auto de Infração, ela seria devedora do ICMS correspondente aos meses de janeiro e maio de 2017, sendo que, entretanto, houve quitação dos valores correspondentes;

- entende que multa deveria ser de 20% (vinte por cento) ou reduzida nos termos do art. 53, § 9º, inciso IV da Lei nº 6.763/75;

- alega que a multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) é manifestamente excessiva, ofendendo os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, contrariando, também, o disposto no art. 150, inciso IV da Constituição da República de 1988 – CR/88, possuindo natureza confiscatória.

Pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 315/325, quando refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão com pequenas alterações e adaptações de estilo.

### **Da Preliminar**

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

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

Entretanto, verifica-se que 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.

A Defesa questiona o Auto de Início de ação fiscal (AIAF), argumentando que não há comprovação nos autos de que o referido documento lhe foi entregue.

Todavia, razão não lhe assiste,

Cumprê destacar que o documento foi entregue, por via postal ao preposto, pessoa responsável pelo estabelecimento, conforme Aviso de Recebimento – AR, acostado às fls. 03 dos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em princípio o AIAF solicitou comprovação de recolhimento do ICMS referente ao diferencial de alíquota para o período de 01/01/13 a 31/05/17.

Todavia, a Contribuinte ficou-se inerte.

Registra-se por oportuno, que se o documento, após o recebimento, não foi devidamente encaminhado ao responsável para análise, não pode tal procedimento ser utilizado como erro formal por parte da Fiscalização.

Assim, é inquestionável a entrega do AIAF no endereço da Contribuinte.

Ademais, nota-se que o Auto de Infração e seus anexos também foram entregues no mesmo endereço de remessa do AIAF, conforme se depreende do AR colacionado às fls. 57.

Induvidoso que a Autuada recebeu e compreendeu a acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação.

Porquanto, a Impugnante compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, não se vislumbrando assim nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

A Defesa aduz que a Fiscalização não apontou com clareza as notas fiscais cujas mercadorias eram destinadas à comercialização ou industrialização face à existência de possíveis erros formais que não lhe possibilitasse o correto entendimento da exigência fiscal, entretanto tal argumento é desprovido de razão.

Verifica-se pelo Anexo 2, cujo conteúdo está contido em mídia eletrônica – CD de fls. 19, que há uma planilha bem detalhada de todas as notas fiscais que foram objeto de análise e cobrança.

Esta planilha tem a denominação de “Relação das notas fiscais que foram objeto da autuação. As notas fiscais das respectivas mercadorias estão relacionadas na coluna “E” da retrocitada planilha.

Registra-se que tal coluna repete o número da nota fiscal, isto porque, faz-se questão de mostrar exatamente a mercadoria que está sendo objeto da cobrança, haja vista que uma nota fiscal pode conter mais de um produto.

Este procedimento é feito para não deixar dúvidas do que de fato está sendo objeto de análise e portanto, não procede a afirmação de que o Fisco analisou de forma generalizada, sem zelo e sem fazer uma triagem das notas fiscais.

Destaca-se que o Anexo 2 foi recebido pela Impugnante juntamente ao Auto de Infração.

Como está demonstrado no citado anexo, houve ampla exposição das situações analisadas. Foram vários documentos fiscais de aquisição de mercadorias.

A relação das notas fiscais refere-se àquelas situações de aquisições de mercadorias cujo código fiscal de operações (CFOP) na nota fiscal de remessa definia mercadorias para comercialização e ou industrialização: CFOP 6101, 6102, 6103,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6105, 6119, 6910 e 6911. Todas as demais situações foram excluídas, inclusive, mercadorias adquiridas com substituição tributária.

Cumpra salientar, que todas as notas fiscais objeto da autuação tiveram o respectivo Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica – DANFE- gravado em mídia eletrônica e entregue à Contribuinte. Uma análise mais detalhada por parte da Contribuinte da mídia eletrônica leva a amplo entendimento do trabalho realizado.

Não se observa no lançamento obscuridade ou qualquer outro vício que pudesse caracterizar qualquer ofensa ao contraditório e à ampla defesa da Contribuinte, ou levar ainda à nulidade do Auto de Infração.

Induidoso que a Autuada compreendeu a acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação.

Equivoca-se a Impugnante ao considerar o AIAF como um procedimento auxiliar de fiscalização.

Houve um procedimento auxiliar originado do cruzamento eletrônico de dados.

Tal procedimento foi citado pela Contribuinte em sua impugnação e anexado à peça de defesa.

Entretanto, não se manifestou perante a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, no intuito de esclarecer ou regularizar o crédito tributário. Vencido o prazo concedido, foi emitido o AIAF nº 10.000.023.163-71 (fls. 02), em tempo até prorrogado ao fim do procedimento auxiliar.

Assim, não ocorreu erro de formalidade arguido pela Impugnante.

O AIAF foi emitido a contento e devidamente entregue no estabelecimento da Contribuinte.

Reitera-se que o referido documento solicitou a comprovação do recolhimento do ICMS devido a título de complementação de alíquota. A Contribuinte não compareceu nem promoveu esclarecimentos.

Outro vício alegado foi a falta de assinatura do Fiscal autuante no Auto de Infração recebido (fls. 08) e cópias juntadas às fls. 300/304.

Entretanto, conforme cópia da via do Auto de Infração (fls. 304) anexada pela Impugnante em sua peça de defesa, o Auto de Infração está assinado pelo Delegado Fiscal.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado a autuação versa sobre a falta de apuração e antecipação do recolhimento de ICMS relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

das mercadorias adquiridas para comercialização e/ou industrialização, no período de 01/01/13 a 31/05/17.

Nas operações em que o ICMS da operação interna no estado de Minas Gerais é superior ao ICMS destacado nas notas fiscais de entradas, uma vez que o Sujeito Passivo está cadastrado como fabricante de ferramentas e comércio de outras máquinas, a alíquota interna de suas vendas é de 18% (dezoito por cento) e enseja a complementação da alíquota nas situações em que as remessas sejam oriundas de outros estados da Federação.

Cumprir destacar que a Fiscalização emitiu o AIAF nº 10.000.023.163-71 (fls. 02), para exame do cumprimento das obrigações tributárias referentes ao recolhimento do ICMS a título de complementação de alíquota das notas fiscais de aquisição interestadual, quando a alíquota desta aquisição seja inferior à alíquota de operação interna, no período de 01/01/13 a 31/05/17.

A Contribuinte foi intimada a apresentar os comprovantes de recolhimento do ICMS a título de diferencial de alíquota (DIFAL), relativo ao período fiscalizado.

Em virtude da falta de recolhimento do ICMS/DIFAL, a Fiscalização lavrou o Auto de Infração para exigir o imposto devido a título de complementação de alíquota, em decorrência de suas operações com mercadorias serem tributadas com alíquota inferior à alíquota de 18% (dezoito por cento) devida nas operações internas.

Registra-se que não fazem parte das exigências fiscais consubstanciadas no Auto de Infração em exame, cobrança as eventuais aquisições de mercadorias cujo imposto tenha sido recolhido por substituição tributária.

Destaca-se que a Fiscalização relacionou as notas fiscais eletrônicas (NF-e) emitidas e destinadas ao Sujeito Passivo, no período de janeiro de 2013 a maio de 2017, para demonstrar a irregularidade apontada, conforme Anexo 2- (mídia eletrônica – CD) colacionado às fls. 19 dos autos.

A exigência do ICMS decorre do regime de tributação do Simples Nacional, ao qual, a Contribuinte optou por pertencer.

Os Contribuintes do regime de tributação do Simples Nacional, estão regidos por norma específica, qual seja a Lei Complementar (LC) nº 123/06.

O citado diploma legal preconiza que os aderentes ao Simples Nacional, estão sujeitos à exigência, pelos estados, do ICMS incidente nas mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, representado pela diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, constituindo-se exceção à regra, as mercadorias gravadas por substituição tributária.

O art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g” da Lei Complementar (LC) nº 123/06 estabelece, *in verbis*:

LC nº 123/06

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.

(Grifou-se).

(...)

O dispositivo legal dispõe de forma expressa, que é devido o recolhimento da diferença do imposto ao estado de destino.

A matéria encontra-se disciplinada no Decreto nº 43.080/02, nos termos do art. 42 do dispositivo regulamentar. Confira-se:

RICMS/02

Art. 42 As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...)

§ 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).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Equivoca-se a Impugnante ao afirmar que o regime de tributação do Simples Nacional não autoriza outras formas de cobrança do imposto. Ao aderir a esse sistema o contribuinte, automaticamente, credencia-se ciente de todas as regras nele insculpidas.

Cumpra-se reiterar, que nos termos do art. 13, inciso XIII, alínea “g” da LC nº 123/06, é devido aos estados, o ICMS a título de complementação, quando a alíquota interna for maior que àquela de aquisição interestadual.

O art. 42, § 14 do RICMS/02 trouxe à legislação tributária de Minas Gerais a autorização da exigência do diferencial de alíquotas, nos termos da citada lei complementar em consonância ao art. 155, § 2º, incisos VII e VIII da Constituição da República de 1988 (CR/88), com redação dada pela Emenda Constitucional nº 87/15. Veja-se:

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

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§ 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 cabará ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015).

(Grifou-se).

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: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015).

(Grifou-se).

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

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015).

Assim, não há que falar que as exigências fiscais afrontam o princípio da Legalidade.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, em momento algum está consignado no Auto de Infração que o ICMS devido é da substituição tributária, não obstante os contribuintes do Simples Nacional também estarem sujeitos à essa exigência.

Quanto ao entendimento de que aos optantes do Simples Nacional somente caberia a complementação do imposto como consumidor final, necessário frisar que estas parcelas do ICMS não são objeto de exigência no presente trabalho fiscal.

Argumenta a Defesa ainda, que não obstante fosse devido o imposto, deveria ser realizada uma compensação do resultado com os recolhimentos do Simples Nacional. Apresenta planilha apontando os valores que entende como devidos, os valores pagos no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – PGDASN e o resultado de sua composição.

Nesse diapasão, questiona a aplicação da IN/SUTRI nº 01/16 não se conformando com a fórmula de cálculo que a referida instrução normativa define para ser aplicada a partir de 01/01/16, sustentando que inexistente autorização na Emenda Constitucional nº 87/15 para embutir o imposto da operação interna na base de cálculo.

Entretanto, sem razão a Defesa, já que a fórmula de apuração, exatamente como utilizada pelo Fisco no Auto de Infração, está prevista na legislação (IN/SUTRI nº 01/16).

Há que se destacar também a apuração da base de cálculo do imposto para o período anterior a janeiro de 2016, nos termos do art. 43, inciso XXII do RICMS/02, *in verbis*:

### 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:

(...)

Efeitos de 1º/07/2007 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 14, II, ambos do Dec. nº 44.650, de 07/11/2007: XXII - na entrada, no estabelecimento de microempresa ou empresa de pequeno porte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a 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;

Quanto à pretensão de compensação do imposto recolhido no regime de tributação do Simples Nacional e quanto à legalidade da cobrança da complementação de alíquota, o Superior Tribunal de Justiça - STJ já se pronunciou acerca da matéria, conforme decisão proferida em recurso especial, infratranscrito:

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.

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.

Portanto, sempre que a empresa optante pelo regime de tributação do Simples Nacional adquirir em operação interestadual mercadoria destinada à industrialização ou comercialização, deverá fazer o recolhimento do “ICMS antecipação” no caso em que a alíquota interna com os produtos adquiridos for superior à alíquota aplicada à respectiva operação interestadual.

Quanto ao acórdão que trata de inclusão do ICMS na base de cálculo de impostos federais, citado pela Impugnante, não guarda consonância com o lançamento em questão.

Outro questionamento feito pela Impugnante diz respeito à planilha remetida pelo Fisco na fase preliminar com valores divergentes, à menor, em relação aos valores lançados.

Trata-se de um momento anterior ao lançamento do crédito tributário que, além de fazer menção a um período diferente, pode conter resultado de imposto diferente da apuração definitiva.

É um momento em que a Fiscalização apresenta ao contribuinte valores que seriam devidos e apurados mediante o cruzamento de informações eletrônicas. Nesta fase, podem ocorrer variações, sejam elas positivas ou negativas.

Dessa forma, é facultado ao contribuinte questionar os valores apurados pela Fiscalização, uma vez que nesse momento poderá apresentar suas ponderações ou mesmo apontar erros.

Este tipo de procedimento preliminar concede ao contribuinte a oportunidade de fazer denúncia espontânea, regularizando o crédito tributário.

No caso, poderia a Autuada, até mesmo, discordando dos valores, denunciá-los e aguardar um posicionamento final do Fisco.

Entretanto, a Contribuinte não teve essa iniciativa. A intimação enviada pela Fiscalização concedeu tal oportunidade, todavia a Impugnante quedou-se inerte e, após a lavratura do Auto de Infração, apresentou o cálculo que entende devido pleiteando a respectiva aplicação.

Como se observa da planilha que compõe a mídia eletrônica – CD de fls.19, denominada “Relação das notas fiscais objeto da autuação”, outros documentos fiscais foram agregados haja vista novo levantamento efetuado no cruzamento de dados.

O período autuado também foi mais extenso que o período do levantamento preliminar efetuado pelo Fisco. Tratou-se de uma revisão.

A Defesa questiona o lançamento ao argumento de que algumas mercadorias que adquire estão sujeitas à alíquota de 12% (doze por cento), não cabendo a exigência do ICMS tomando-se como base a alíquota genérica de 18% (dezoito por cento).

Entretanto, razão não lhe assiste.

Insta esclarecer que a Fiscalização, quando da análise das aquisições da Contribuinte, seja para comercialização ou industrialização, promoveu análise dos produtos adquiridos com base na NCM das respectivas mercadorias.

Registra-se por oportuno, que nenhum dos códigos se enquadra nas permissões previstas no art. 42, inciso II, alínea “b” do RICMS/02, que trata das possibilidades de alíquotas de 12% (doze por cento).

Portanto, não houve um cálculo genérico como afirma a Impugnante.

Não obstante o retrocitado dispositivo regulamentar, poderia a Impugnante comparecer aos autos e comprovar quais os produtos que adquire para comercialização ou industrialização teriam alíquota interna de 12% (doze por cento) em Minas Gerais.

A Fiscalização, ao promover o lançamento, conforme já explicitado, considerou a alíquota de 18% (dezoito por cento) para todos os produtos porque nenhum deles se enquadrava nas autorizações de uso da alíquota de 12% (doze por cento), e os argumentos da Autuada, sem apresentar comprovação de suas alegações, não podem ultrapassar as condições materiais demonstradas no Auto de Infração.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Poderia, em sede de impugnação, para corroborar sua discordância, apresentar quais os itens estariam alcançados pela alíquota de 12% (doze por cento), contradizendo o levantamento fiscal.

O lançamento em apreciação diz respeito a operações de entrada de mercadorias.

De acordo com a legislação estadual, a diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna é devida sempre que a empresa optante pelo Simples Nacional comprar mercadorias, em operação interestadual, que serão destinadas a industrialização ou comercialização (revenda).

O Auto de Infração está claro em apontar que a diferença de alíquota de responsabilidade das empresas optantes pelo Simples Nacional é devida.

A Impugnante pertence ao regime de tributação do Simples Nacional, conforme se depreende de sua peça de Defesa, na qual reconhece categoricamente que aderiu a este sistema especial de tributação.

No tocante à suposta violação ao princípio de não cumulatividade, suscitado pela Defesa, tal argumento também não merece prosperar.

Tal regra é característica do sistema de apuração por débito/crédito. A Impugnante aderiu ao regime de tributação do Simples Nacional e tal sistemática não é contemplada nesse regime, portanto é vedado à Autuada apurar o imposto por débito e crédito.

Os dispositivos legais que sustentam o lançamento estão corretamente embasados, qual seja a Lei Complementar nº 123/06, a Lei nº 6.763/75, o RICMS/02 aprovado pelo Decreto nº 43.080/02 e ainda a IN/SUTRI nº 01/16 emitida pela SEF/MG.

Cabe esclarecer que uma leitura acurada demonstra cabalmente que a Impugnante enquadra-se nas exigências fiscais. Não há como se esquivar, utilizando-se de argumentos sem parâmetro e sustentação legal.

Extrai-se do art. 42, § 14 do RICMS/02 que nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização, o contribuinte mineiro enquadrado como micro ou pequena empresa deve promover a complementação do imposto relativo à diferença entre a alíquota praticada na operação interestadual e a interna. Examine-se:

### RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 14. O contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte que adquirir em operação interestadual mercadoria para industrialização, beneficiamento ou acondicionamento não industriais complementares à produção primária, comercialização ou utilização na prestação de serviço, fica obrigado a recolher, a título de antecipação do imposto, o valor correspondente à diferença entre a alíquota

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interna e a alíquota interestadual, observado o disposto no inciso I do § 8º e no § 9º do art. 43 deste regulamento.

O Auto de Infração pontua todas as obrigações da Contribuinte, estando os dispositivos legais elencados no rol do embasamento legal e das infringências, devendo o Contribuinte cumprir todas suas obrigações tais como recolher o imposto na forma estipulada em lei ou regulamento.

O trabalho fiscal não deixa dúvidas de interpretação, quanto à materialidade dos fatos. O que se está exigindo é a diferença do ICMS em decorrência da alíquota interna de 18% (dezoito por cento) sobre o valor da aquisição, descontando-se o ICMS destacado na nota fiscal a título de operação própria.

Registra-se por oportuno, o fato gerador da obrigação tributária ao teor da Lei nº 6.763/75. Examine-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º O imposto incide sobre a operação relativa à circulação de mercadoria

(...)

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).

(...)

Salienta-se que ambos os dispositivos legais retrocitados definem o fato gerador. Para o caso em exame, está demonstrado no art. 6º, § 5º, alínea “f” da Lei nº 6.763/75, que versa sobre a aquisição por microempresa de mercadoria destinada a comercialização e ou industrialização, sendo devida a diferença entre a alíquota interna

e a alíquota de aquisição, este é o fato gerador da obrigação tributária que fundamenta o trabalho fiscal.

Esclareça-se que não há que se falar em ausência de provas, eis que são as próprias notas fiscais eletrônicas destinadas à Contribuinte que comprovam o presente lançamento, sendo que a apuração do crédito tributário fundamentou-se em informações constantes destes documentos fiscais.

Para tanto, a Fiscalização apresentou os Anexos 1, 2 e 3 (fls. 14/39), com a relação das notas fiscais objeto da autuação, demonstrando as informações essenciais, tais como dados dos remetentes, data de emissão, CFOP, descrição das mercadorias, valores de operação e do ICMS e devidamente encaminhados à Contribuinte.

Estes anexos também demonstram o crédito tributário, as diferenças apuradas, o ICMS devido, multa de revalidação e total do crédito. O resultado da análise das notas fiscais que sustentam o lançamento fiscal está detalhado, não pairando dúvidas sobre o montante devido.

Quanto à alegação de que o ICMS referente aos meses de janeiro e maio de 2017 foram quitados, não restou configurado nos autos a comprovação do efetivo recolhimento.

Cumpre reiterar que a Impugnante foi intimada, conforme item “4” do AIAF nº 10.000.023.163-71 (fls. 02), a apresentar comprovante do recolhimento do ICMS/DIFAL do período 01/01/13 a 31/05/17, todavia quedou-se inerte.

Com relação a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, postula a Autuada a aplicação de 20% (vinte por cento) ou ainda a redução prevista no art. 53, § 9º, inciso IV da citada lei. Os dispositivos em questão preveem:

Lei 6.763/75:

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

(...)

§ 9º As multas previstas nos incisos I, II e IV do caput deste artigo poderão ser pagas com as seguintes reduções, observado o disposto no § 10 deste artigo:

I - a 20% (vinte por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer no momento da ação fiscal;

II - a 27% (vinte e sete por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer no prazo de dez dias do recebimento do Auto de Infração;

III - a 35% (trinta e cinco por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer após o prazo previsto no inciso II e até trinta dias contados do recebimento do Auto de Infração;

IV - a 45% (quarenta e cinco por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer após o prazo previsto no inciso III e antes de sua inscrição em dívida ativa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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.

(Grifou-se).

(...)

Destaca-se que a ação fiscal, consubstanciada pela lavratura do Auto de Infração, configura a aplicação do percentual de 50% (cinquenta por cento) para o cálculo da penalidade moratória. Cumpre ainda registrar que no dispositivo legal (art. 56, inciso II da Lei 6.763/75), corretamente aplicado pela Fiscalização, estão previstas as reduções pleiteadas pela Autuada.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, 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;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

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 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor), Marcelo Nogueira de Moraes e Cindy Andrade Moraes.

**Sala das Sessões, 25 de abril de 2018.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Presidente / Relator**