

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 23.380/19/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001240367-06  
Impugnação: 40.010148226-52  
Impugnante: Ferrara Comercio de Calçados e Acessórios Ltda.  
IE: 001568741.00-23  
Proc. S. Passivo: Edilberto Mota  
Origem: DFT/Uberlândia

**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 pela Autuada, empresa optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, da antecipação do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações de aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, conforme apurado na relação de notas fiscais relacionadas em mídia eletrônica (CD de fls. 23), em desacordo com o previsto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, da Lei Complementar (LC) nº 123/06 c/c art. 42, § 14 do RICMS/02, no período de 01/11/14 a 31/05/18.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 40/43, acompanhada dos documentos de fls.44/50, com os argumentos infra elencados:

- entende que o feito fiscal não pode prosperar pois afronta, concomitante, dois fundamentos do direito tributário nacional qual seja o instituto da não cumulatividade do ICMS e o tratamento diferenciado que deve ser dispensado às micro e pequenas empresas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional;

- sustenta que a Fiscalização exige diferença de alíquota do ICMS sobre as operações de aquisição de produtos para revenda e não para consumo ou imobilizado;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aduz que ao exigir o diferencial de alíquota sem o correspondente creditamento do valor na conta gráfica – o que sequer tem previsão legal, pela própria especificidade do regime tributário do Simples Nacional, a Fazenda Pública Estadual inverte o beneplácito constitucional, tornando a carga tributária da pequena empresa mais onerosa do que das empresas de maior porte ao lhe impor dupla tributação;

- assevera que o lançamento fiscal é descabido uma vez que afronta expressa previsão constitucional de cobrança do DIFAL apenas nas operações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final.

- requer o cancelamento do Auto de Infração ou subsidiariamente a restituição do indébito, com os devidos acréscimos legais, relativo ao DIFAL indevidamente recolhido;

- Pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 54/74, refuta as alegações da Defesa, e pugna pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS pela Autuada, empresa optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, da antecipação do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações de aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, conforme apurado na relação de notas fiscais relacionadas em mídia eletrônica (CD de fls. 23), em desacordo com o previsto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2 da Lei Complementar (LC) nº 123/06 c/c art. 42, § 14 do RICMS/02, no período de 01/11/14 a 31/05/18.

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

Ressalta-se de início, que a Defesa alega que o trabalho fiscal, afronta os princípios do tratamento diferenciado assegurado às microempresas e empresas de pequeno porte e da não-cumulatividade.

Todavia razão não lhe assiste.

Esclareça-se, por oportuno, que a “antecipação do imposto” está expressamente prevista no art. 13 da Lei Complementar (LC) nº 123/06, examine-se:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Grifou-se)

Reitera-se conforme dispositivo legal retro citado, que admite-se a cobrança, fora do recolhimento unificado 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.

Tal previsão de tributação – “antecipação” - está disciplinada no art. 42, § 14 do RICMS/02, confira-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 interna e a alíquota interestadual, observado o disposto no inciso I do § 8º e no § 9º do art. 43 deste regulamento.

Efeitos de 17/08/2017 a 21/05/2018 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 47.241, de 16/08/2017:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 14. O contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte que adquirir em operação interestadual mercadoria para industrialização, 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 interna e a alíquota interestadual, observado o disposto no inciso I do § 8º e no § 9º do art. 43 deste Regulamento.”

Efeitos de 1º/01/2016 a 16/08/2017 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art.12, I, ambos do Dec. nº 47.013, de 16/06/2016:

§ 14. O contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte que receber em operação interestadual mercadoria para industrialização, 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 interna e a alíquota interestadual, observado o disposto no inciso I do § 8º e no § 9º do art. 43 deste Regulamento.”

Efeitos de 1º/01/2008 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 14, I, ambos do Dec. nº 44.650, de 07/11/2007:

“§ 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.”

Desde a regulamentação da Lei Complementar nº 123/06, há em Minas Gerais, um entendimento consolidado, para que a microempresa e a empresa de pequeno porte recolha, 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.

Oportuno registrar, que essa exigência, existe desde o início do regime de tributação do Simples Nacional e já foi referendada pelo Poder Judiciário, em especial pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), valendo destacar parte do voto proferido pelo Ministro Hermam Beijamin no julgamento do Recurso Especial nº 1.193.911/MG que concluiu inexistir qualquer incompatibilidade entre a antecipação exigida pelos estados e o princípio da não-cumulatividade do ICMS, o Ministro afirmou ainda ser tal cobrança essencial ao equilíbrio concorrencial, conforme excertos infra transcritos:

STJ – RESP 1193911/MG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 AUTOAPLICÁVEL.

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, em entendimento contrário ao trazido pela Impugnante e enfrentado 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 é, em regra 18% (dezoito por cento), e portanto superior ao percentual incidente nas compras interestaduais de 12% (doze por cento) ou 4% (quatro por cento), esta última para os casos de produtos importados.

Neste cenário, favorecido ainda pelo fato das empresas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional não aproveitarem créditos, as microempresas e empresas de pequeno porte 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.

Assim, não há que se falar em abuso 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.

Por fim, apenas para dirimir a confusão feita pela Impugnante, o lançamento em exame não se refere à exigência do ICMS criado pela Emenda Constitucional n° 87/15, regulamentado pelo Convênio ICMS n° 93/15.

Referido convênio traz as regras aplicáveis às operações promovidas pelas empresas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional com destinatários

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

classificados como consumidores finais não contribuintes do ICMS, desde que localizados em outra unidade da federação.

Para essas operações de fato há decisão provisória proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF), na Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI nº 5.464, suspendendo a exigência.

Em relação ao Recurso Extraordinário nº 970.821, citado pela Impugnante, esse ainda não teve seu julgamento finalizado pelo Tribunal Superior, não vinculando este órgão administrativo.

Assim, considerando que a exigência fiscal está fundamentada no art. 42, §14 do RICMS/02, norma vigente e amplamente aplicada, deve ser mantido o lançamento e, conseqüentemente, deve-se afastar qualquer argumentação de pagamento indevido e restituição dos valores recolhidos parcialmente a este título.

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 CCMG, 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 agosto de 2019.**

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

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

CS/