

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.172/19/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001148511-64  
Impugnação: 40.010147007-01  
Impugnante: Aparecido Donizete de Lima  
IE: 479685453.00-55  
Coobrigado: Aparecido Donizete de Lima  
CPF: 475.677.756-20  
Proc. S. Passivo: Donizete Bueno dos Santos  
Origem: DFT/Poços de Caldas

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO.** O titular da empresa individual responde ilimitadamente pelos créditos tributários constituídos, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 966 e 967 do Código Civil. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

**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 do ICMS devido a título de antecipação de imposto, correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativo à 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 01/09/13 a 31/12/17.

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

Registra-se, ademais, que foi arrolado na peça fiscal, na condição de Coobrigado, o titular da empresa individual.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 36/47, acompanhada dos documentos de fls. 48/180, com os argumentos infraelencados:

- informa que as mercadorias industrializadas e comercializadas são sujeitas à tributação por substituição tributária e que como substituta tributária incorreu em erro ao transmitir as Declarações do Simples Nacional, declarando as saídas como mercadorias sem substituição tributária;

- acrescenta que tal equívoco gerou um valor de ICMS dentro da alíquota do regime de tributação do Simples Nacional que foi recolhido regularmente;

- assevera que os valores de ICMS recolhidos pelo regime de tributação do Simples Nacional superam os valores exigidos a título de antecipação no presente Auto de Infração;

- requer o que os valores do crédito tributário exigidos no Auto de Infração em exame sejam compensados com os valores supostamente recolhidos indevidamente garantindo-lhe ainda a possibilidade de restituição da diferença.

Por fim, pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 182/188, oportunidade em que refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS devido a título de antecipação de imposto, correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativo à 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 01/09/13 a 31/12/17.

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

Registra-se, ademais, que foi arrolado na peça fiscal, na condição de Coobrigado, o titular individual da empresa.

Verifica-se que o valor do tributo exigido refere-se à antecipação do recolhimento do ICMS devido por microempresa (ME) e empresa de pequeno porte (EPP) optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional, resultante da aplicação de percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual devida na entrada de mercadoria destinada à industrialização, comercialização ou na utilização de serviço, em operação ou prestação oriunda de outra unidade da Federação e exigível nos termos do art. 6º, § 5º, alínea “f” da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

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.

**Efeitos de 28/12/2007 a 28/12/2017 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 20, ambos da Lei nº 17.247, de 27/12/2007:**

*"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."*

(...)

O art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea "g", item "2" da Lei Complementar nº 123/06, é claro ao dispor:

Lei Complementar 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

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

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.

(...)

Diante disso, tendo ocorrido a aquisição, por microempresa ou empresa de pequeno porte, de mercadoria destinada a comercialização ou industrialização, deve-se providenciar o recolhimento da parcela do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual cuja previsão de tributação – “antecipação” - está também presente no art. 42, § 14 do RICMS/02, a saber:

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:**

*“§ 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.”

(...)

A antecipação do imposto aplica-se, inclusive, nas aquisições de contribuinte remetente 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, vigente a época:

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;

(...)

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.”

(...)

A antecipação do recolhimento do imposto consubstancia-se em um regime de recolhimento do ICMS criado pela Lei Complementar nº 128/08, que alterou a Lei Complementar nº 123/06, a qual disciplina que o contribuinte optante pelo Simples

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nacional, que adquirir bens ou mercadorias em operação interestadual, para comercialização, industrialização ou utilização na prestação de serviços, deverá recolher o imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

A previsão se fez necessária pois eventual inexistência do instituto ora em análise implicaria na violação ao princípio da não discriminação da mercadoria em razão da procedência ou do destino, esculpido no art. 152 da Constituição da República de 1988 (CR/88), haja vista que o contribuinte optante pelo regime de tributação do Simples Nacional que adquirir mercadorias em operação interna arcará com o ICMS correspondente à alíquota interna da mercadoria ou bem e não poderá apropriar o crédito relativo à referida aquisição, em razão da vedação contida no caput do art. 23 da Lei Complementar nº 123/06.

Por outro lado, se o mesmo contribuinte optante pelo Simples Nacional adquirir mercadorias ou bens de contribuintes não optantes pelo referido regime estabelecidos em outras unidades federadas, ele suportará uma carga de ICMS notoriamente inferior àquela relativa à operação interna, haja vista que as operações interestaduais são tributadas pelas alíquotas fixadas em resoluções publicadas pelo Senado Federal, quais sejam 4% (quatro por cento), 7% (sete por cento) ou 12% (doze por cento).

Registra-se por oportuno, que a vedação constitucional da discriminação tributária nada mais representa do que a proibição, pela CR/88, de qualquer medida governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade, à violação ao postulado da isonomia.

Sabe-se também que o princípio da não discriminação tributária busca possibilitar a livre concorrência, ou seja, procura igualar a tributação dando-se iguais condições aos produtos independentemente de sua origem ou destino.

Como o ICMS, dado seu caráter plurifásico, incide em várias etapas de circulação, torna-se necessário, nas aquisições interestaduais de mercadorias, exigir a antecipação do recolhimento do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna da unidade federada de destino e a interestadual estabelecida pelo Senado Federal a fim de alcançar o equilíbrio concorrencial.

E para que se atinja o equilíbrio concorrencial é necessária a exigência da antecipação do recolhimento do imposto sem encerramento de tributação em relação aos contribuintes optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional, sob pena de conferir tratamento mais gravoso aos produtos comercializados internamente do que aos adquiridos de outras unidades da Federação, provocando desequilíbrio e desigualdade de tratamento tributário prejudiciais à indústria e ao comércio locais.

A matéria questionada já se encontra consolidada pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (CCMG), conforme excertos de ementas infra transcritas:

**ACÓRDÃO: 23.094/18/1ª**

**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.

ACÓRDÃO: 23.231/19/1ª

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 PROVENIENTES DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, REALIZADA POR EMPRESA OPTANTE PELO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, EM DESACORDO COM O PREVISTO NO § 14º DO ART. 42 DO RICMS/02, ACARRETANDO 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.

ACÓRDÃO: 22.043/19/2ª

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. O TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL RESPONDE ILIMITADAMENTE PELOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS CONSTITUÍDOS, NOS TERMOS DO ART. ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E ART. 135, INCISO III DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN), C/C OS ARTS. 966 E 967 DO CÓDIGO CIVIL. LEGÍTIMA A SUA INCLUSÃO NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à solicitação da Impugnante para compensação do crédito tributário do Auto de Infração com os valores entendidos como indevidamente recolhidos, não há previsão legal que, na hipótese de reconhecimento do indébito alegado, permita tal compensação, a qual apenas poderia ser feita na forma do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08 e após deferimento de pedido de restituição efetuado pela Impugnante na forma do mesmo regulamento.

Ressalte-se ainda que as notas fiscais de saídas da Impugnante no período autuado não consignam valores de ICMS/ST e nem constam recolhimentos de imposto no sistema SIARE em nome da Autuada como substituto tributário.

Finalmente, tendo em vista o descumprimento da obrigação legal de recolhimento do tributo, mostra-se também correta a inclusão do Coobrigado no polo passivo da presente autuação, nos termos do disposto no do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 e arts. 966 e 967 do Código Civil. Examine-se:

LEI nº 6.763/75.

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não recolhimento do tributo por estes.

(...)

(Grifou-se).

LEI nº 10.406/02.

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Art. 967. É obrigatória a inscrição do empresário no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, antes do início de sua atividade.

(...)

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



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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Geraldo da Silva Datas (Revisor) e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 03 de julho de 2019.**

**André Barros de Moura**  
**Relator**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente**

CCMG