

Acórdão: 22.300/19/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001212823-66  
Impugnação: 40.010148438-62  
Impugnante: MPK Comércio de Vestuário Ltda  
IE: 002512623.00-85  
Proc. S. Passivo: Carlos Alberto dos Santos/Outro(s)  
Origem: DF/Belo Horizonte - 5

**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 § 14 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. 13), 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 01/04/15 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 seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 19/22, acompanhada dos documentos de fls. 23/31, com os seguintes argumentos:

- informa que é uma microempresa comercial, optante pelo regime de tributação do Simples Nacional e recolhe seus tributos unificados em uma só alíquota;
- enfatiza que o ICMS é regido pelo princípio da não cumulatividade nos termos do art. 155, § 2º da Constituição da República de 1988 – (CR/88);
- aponta que o ICMS deveria gerar créditos em favor dos contribuintes que poderiam optar por compensá-los ou pela restituição dos valores;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aduz que o arcabouço legal que ampara o Auto de Infração, não merece acolhida, sob o entendimento de que o RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, foi alterado pelo Decreto nº 44.650/07, entretanto ambos não regulamentaram a garantia da compensação tributária do ICMS, recolhido antecipadamente, aos optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional;

- reitera que a legislação que fundamenta o trabalho fiscal é inconstitucional;

- contesta a legislação de regência que estabelece a exigência, em oposição à norma jurídica superior que concede tratamento jurídico diferenciado aos optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional;

- requer a nulidade do lançamento fiscal, eis que eivado de inconstitucionalidade e a respectiva restituição dos valores referentes ao crédito tributário.

Pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 36/47, 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. 13), 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 01/04/15 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 Impugnante requer que seja declarado nulo o lançamento fiscal, em virtude de ilegalidade e inconstitucionalidade da cobrança antecipada do ICMS, alusivo ao diferencial de alíquota.

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 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), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Quanto às exigências apontadas no Auto de Infração, a Impugnante aduz que não é devido o imposto, face o princípio da não cumulatividade relativo ao ICMS, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição da República de 1988, que estabelece:

CR/88

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

(...)

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

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

Cumpra-se destacar que a exigência do ICMS referente à diferença entre alíquotas interna e interestadual decorre do regime de tributação do Simples Nacional ao qual pertence a 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 operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e 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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

(...)

§ 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”, 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:

(...)

§ 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 mediante “antecipação” está prescrita no art. 42, § 14 do RICMS/02, *in verbis*:

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.

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.

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.

Assim, 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 NÃOCUMULATIVIDADE. 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, 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.

Assim, abordando, inclusive, a questão relativa ao princípio da não cumulatividade, o Superior Tribunal de Justiça declarou a legalidade da cobrança do ICMS antecipação, reconhecendo também sua essencialidade em relação à redução dos impactos da chamada guerra fiscal. Ressalte-se que 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, 18% (dezoito por cento), é em regra superior àquela incidente nas compras interestaduais, 12% (doze por cento).

Neste cenário, favorecido ainda pelo fato das empresas optantes pelo Simples Nacional não aproveitarem créditos, esses contribuintes poderiam passar a adquirir a totalidade das mercadorias revendidas internamente de outras unidades da Federação, pois, por uma simples conta matemática, essas teriam um menor custo.

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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08), *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;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada na Lei nº 6.763/75, no art. 56, inciso II, *in verbis*:

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).

(...)

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

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 Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Helder Luiz Costa.

**Sala das Sessões, 30 de outubro de 2019.**

**André Barros de Moura  
Relator**

**Carlos Alberto Moreira Alves  
Presidente**