

Acórdão: 23.910/21/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001872477-21  
Impugnação: 40.010151868-81  
Impugnante: Andrea Lemos Gomes Reis & Cia Ltda  
IE: 479536940.00-20  
Proc. S. Passivo: Tarcélio Santiago da Silveira Junior/Outro(s)  
Origem: DF/Pouso Alegre

**EMENTA**

**ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - 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 contribuinte optante pelo regime do Simples Nacional, situado em Minas Gerais, em desacordo com o previsto no § 14 do art. 42 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS Antecipação 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 acusação fiscal de falta de recolhimento, por contribuinte mineiro optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, do ICMS devido a título de antecipação tributária, correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações de aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação para comercialização e/ou industrialização, no período de 01/01/16 a 30/06/19.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 26/45, argumentando em síntese que a cobrança é inconstitucional e ilegal.

Aduz que é optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, o que lhe concede direito a receber tratamento diferenciado pela legislação tributária.

Traça breve histórico da exigência antecipada de ICMS sobre as aquisições interestaduais realizadas por microempresa e empresa de pequeno porte na legislação mineira e aponta que a antecipação do imposto implica em aumento da carga tributária a que se sujeitam os contribuintes optantes pelo Simples Nacional.

Discorre sobre o RE nº 970.821 que versa sobre o tema, para informar que a matéria encontra-se pendente de apreciação judicial.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relata que a legislação mineira destoa do princípio da capacidade contributiva e do que preveem os arts 170, inciso IX e 179 da Constituição da República de 1988 – CR/88, afrontando também o princípio da não cumulatividade.

Acrescenta que tudo isso, torna a exação inconstitucional, como sustentado pela jurisprudência que transcreve.

Observa que a Lei Complementar (LC) nº 123/06 não possibilita a cobrança de multas, apenas do ICMS devido, de modo que devem ser afastadas as multas isolada e de revalidação e que essa possui valor excessivo, o que contraria o posicionamento do STF no RE n.º 91.707/MG.

Nestes termos, pede que seja reconhecida a nulidade total ou parcial do Auto de Infração, determinando-se o cancelamento das exigências, reconhecendo-se a insubsistência da cobrança e o arquivamento deste processo administrativo.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 76/88, para argumentar em síntese que:

- ao aderir ao regime de tributação do Simples Nacional, a Contribuinte, automaticamente, credencia-se ciente de todas as regras nele insculpidas;

- a obrigatoriedade de antecipar o valor de ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, prevista no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2 da Lei Complementar nº 123/06, tem por intuito promover a equalização da carga tributária;

- busca-se, sob o ponto de vista tributário, tornar a aquisição interestadual, que normalmente é feita com a incidência de alíquotas menores, igual à aquisição no estado, que normalmente é feita com a aplicação de alíquotas maiores do que as interestaduais;

- caso seja desconsiderada, haverá vantagem indevida para as empresas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional que adquirem mercadorias de outros estados em relação àquelas que realizam suas compras internamente, visto que o ICMS que incide sobre a operação interestadual é, em regra, menor do que aquele incidente no âmbito interno do estado;

- diante da autorização da Lei Complementar nº 123/06, o legislador mineiro estabeleceu a referida cobrança às empresas optantes pelo regime diferenciado do Simples Nacional, nos termos do art. 6º, § 5º, alínea “f” da Lei nº 6.763/75, o qual foi regulamentado pelo art. 42, § 14 do RICMS/02;

- a cobrança existe desde a criação do regime de tributação do Simples Nacional e já foi referendada pelo Poder Judiciário por meio de decisão do Superior Tribunal de Justiça;

- o recolhimento não onera a operação posterior promovida pela empresa optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, posto que se apresenta como uma técnica que apenas equaliza a etapa anterior da cadeia de circulação de mercadorias;

- o princípio da não cumulatividade não se aplica ao diferencial de alíquota, por força do que prevê o art. 23 da Lei Complementar nº 123/06;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- são infundadas as alegações de inconstitucionalidade e de todo modo, não compete ao julgador administrativo apreciá-las, diante do art. 182, inciso I da Lei 6.763/75, bem como do art. 110, inciso I do RPTA;

- não há na Lei Complementar nº 123/06 qualquer vedação à cobrança de multas de empresas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional e que as multas isolada e de revalidação referem-se a ilícitos distintos, sendo legítima a sua cobrança simultânea;

- os juros foram calculados nos termos do art. 226 da Lei n.º 6.763/75 e dos arts 2º e 3º ambos da Resolução SEF nº. 2.880/97.

Diante destes argumentos, pede seja julgado procedente o lançamento.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento, por contribuinte mineiro optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, do ICMS devido a título de antecipação tributária, correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações de aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação para comercialização e/ou industrialização, no período de 01/01/16 a 30/06/19.

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

Apesar de mencionar nulidade total ou parcial do Auto de Infração contra si lavrado, os argumentos apresentados pela Impugnante para subsidiar a sua alegação não dizem respeito a questões preliminares no processo administrativo. Todas elas convergem para a alegação de que a cobrança de diferencial de alíquota do ICMS por Minas Gerais na entrada de mercadoria destinada à empresa optante pelo regime de tributação do Simples Nacional é inconstitucional — por violar a cláusula de tratamento favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte — e ilegal — por contrariar o que prevê a lei de regência deste regime tributário.

Trata-se, portanto, de argumentos que se confundem com o mérito e é nesta condição que serão analisados.

A exigência do ICMS referente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual está prevista na Lei Complementar nº 123/06 que regula o regime de tributação do Simples Nacional, regime ao qual pertence a Impugnante.

Em seu art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, a Lei Complementar nº 123/06 prevê que a sistemática de apuração do ICMS estabelecida pelo regime de tributação 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 interestaduais:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 13 (...):

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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:

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;

Em Minas Gerais, a exigência está prevista art. 6º, § 5º, alínea “f” da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 6º - (...):

§ 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.

Também o Regulamento do ICMS, nos art. 42, § 14, contempla a exigência do pagamento antecipado:

Art. 42. (...):

§ 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.

Com isto verifica-se que a legislação estabelece de forma clara para microempresas e empresas de pequeno porte a obrigação de recolhimento, a título de antecipação do imposto, do 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, ainda, na utilização de serviço em operação ou prestação oriunda de outra unidade da Federação.

Inclusive, a legalidade da cobrança já foi referendada pelo Poder Judiciário, em mais de uma ocasião e, em derradeira instância, pelo Supremo Tribunal Federal - STF, no julgamento do Tema n.º 517:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – ICMS. FEDERALISMO FISCAL. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. ASPECTO ESPACIAL DA REGRA-MATRIZ. REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE ARRECAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES. SIMPLES NACIONAL. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. POSTULADO DE TRATAMENTO FAVORECIDO AO MICRO E PEQUENO EMPREENDEDOR. LEI COMPLEMENTAR 123/2006. LEI ESTADUAL 8.820/1989. LEI ESTADUAL 10.043/1993. 1. NÃO HÁ VÍCIO FORMAL DE INCONSTITUCIONALIDADE NA HIPÓTESE EM QUE LEI COMPLEMENTAR FEDERAL AUTORIZA A COBRANÇA DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. ART. 13, §1º, XIII, “G”, 2, E “H”, DA LEI COMPLEMENTAR 123/2006. 2. O DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA CONSISTE EM RECOLHIMENTO PELO ESTADO DE DESTINO DA DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERESTADUAL E A INTERNA, DE MANEIRA A EQUILIBRAR A PARTILHA DO ICMS EM OPERAÇÕES COM DIVERSOS ENTES FEDERADOS. TRATA-SE DE COMPLEMENTO DO VALOR DO ICMS DEVIDO NA OPERAÇÃO, LOGO OCORRE A COBRANÇA DE UM ÚNICO IMPOSTO (ICMS) CALCULADO DE DUAS FORMAS DISTINTAS, DE MODO A ALCANÇAR O QUANTUM DEBEATUR DEVIDO NA OPERAÇÃO INTERESTADUAL. 3. NÃO OFENDE A TÉCNICA DA NÃO CUMULATIVIDADE A VEDAÇÃO À APROPRIAÇÃO, TRANSFERÊNCIA OU COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A IMPOSTOS OU CONTRIBUIÇÕES ABRANGIDOS PELO SIMPLES NACIONAL, INCLUSIVE O DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. ART. 23 DA LEI COMPLEMENTAR 123/2006. PRECEDENTES. 4. RESPEITA O IDEAL REGULATÓRIO DO TRATAMENTO FAVORECIDO PARA AS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE A EXIGÊNCIA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO ESTADUAL GAÚCHA. É INVIÁVEL ADESÃO PARCIAL AO REGIME SIMPLIFICADO, ADIMPLINDO-SE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DE FORMA CENTRALIZADA E COM CARGA MENOR, SIMULTANEAMENTE AO NÃO RECOLHIMENTO DE DIFERENCIAL DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ALÍQUOTA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. A OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL É FACULTATIVA E TOMADA NO ÂMBITO DA LIVRE CONFORMAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO, DEVENDO-SE ARCAR COM O BÔNUS E O ÔNUS DESSA ESCOLHA EMPRESARIAL. À LUZ DA SEPARAÇÃO DOS PODERES, NÃO É DADO AO PODER JUDICIÁRIO MESCLAR AS PARCELAS MAIS FAVORÁVEIS DE REGIMES TRIBUTÁRIOS DISTINTOS, CULMINANDO EM UM MODELO HÍBRIDO, SEM O DEVIDO AMPARO LEGAL. 5. FIXAÇÃO DE TESE DE JULGAMENTO PARA OS FINS DA SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL: “É CONSTITUCIONAL A IMPOSIÇÃO TRIBUTÁRIA DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DO ICMS PELO ESTADO DE DESTINO NA ENTRADA DE MERCADORIA EM SEU TERRITÓRIO DEVIDO POR SOCIEDADE EMPRESÁRIA ADERENTE AO SIMPLES NACIONAL, INDEPENDENTEMENTE DA POSIÇÃO DESTA NA CADEIA PRODUTIVA OU DA POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DOS CRÉDITOS.” 6. RECURSO EXTRAORDINÁRIO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. (RE 970821, RELATOR(A): EDSON FACHIN, TRIBUNAL PLENO, JULGADO EM 12/05/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO,DJE-165 DIVULG 18-08-2021 PUBLIC 19-08-2021). GRIFOU-SE.

Em decorrência do julgamento supratranscrito, o STF fixou a seguinte tese: “É constitucional a imposição tributária de diferencial de alíquota do ICMS pelo estado de destino na entrada de mercadoria em seu território devido por sociedade empresária aderente ao Simples Nacional, independentemente da posição desta na cadeia produtiva ou da possibilidade de compensação dos créditos.”

Não há que se falar, portanto, em qualquer inconstitucionalidade da exação, estando afastada, conseqüentemente, a sua ilegalidade.

Diante da violação de obrigação estabelecida em lei, correta a lavratura do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira e Paula Prado Veiga de Pinho.

**Sala das Sessões, 25 de agosto de 2021.**

**Thiago Álvares Feital**  
**Relator**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Revisor**