

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.838/24/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003317291-62
Impugnação: 40.010156904-66
Impugnante: BH Naturais Alimentos Ltda
IE: 003264455.00-41
Origem: DF/Teófilo Otoni

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 precedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento, por contribuinte mineiro optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, do ICMS devido a título de antecipação tributária, decorrente da 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 01/01/19 a 30/11/22.

Consoante explicitado no relatório do Auto de Infração, referida exigência fundamenta-se na disposição contida no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2, da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 42, § 14, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

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 Impugnação às págs. 22/29, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 30/34.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento, por contribuinte mineiro optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, do ICMS devido a título de antecipação tributária, decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações de aquisição de mercadorias de outras unidades da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Federação para comercialização e/ou industrialização, no período de janeiro de 2019 a novembro de 2022.

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

Consoante explicitado no relatório do Auto de Infração, referida exigência fundamenta-se na disposição contida no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2, da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 42, § 14, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

A Fiscalização realizou cruzamento de dados e, tendo em vista os indícios de não recolhimento, pelo Autuado, da antecipação de ICMS, emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000047655.48, anexado à pág. 5 para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/01/19 a 30/11/22.

Ao confrontar as informações obtidas por meio do cruzamento de dados com os pagamentos efetuados pelo Contribuinte, a Fiscalização apurou a falta de recolhimento da antecipação de ICMS decorrente da 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 autuado.

A exigência da antecipação do imposto fundamenta-se no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2, e § 5º, da Lei Complementar nº 123/06, a seguir reproduzido:

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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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)

Em correspondência, as obrigações tributárias das microempresas e empresas de pequeno porte estão previstas no art. 5º, inciso XII, alínea “g”, da Resolução CGSN nº 140/18.

O objetivo dessa cobrança é equiparar a carga tributária incidente nas operações internas e interestaduais. Ou seja, o intuito, sob o ponto de vista tributário, é equalizar a tributação relativa à aquisição interestadual, que normalmente é feita com a incidência de alíquotas menores, com a tributação incidente nas operações internas, normalmente efetuadas mediante aplicação de alíquotas superiores às interestaduais.

Em outras palavras, não fosse a exigência do imposto equivalente à diferença entre as alíquotas, haveria 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.

Isso porque o ICMS que incide sobre a operação interestadual, sob as alíquotas de 12% (doze por cento), 7% (sete por cento) ou 4% (quatro por cento), esta última para os casos de produtos importados, é menor do que aquele incidente no âmbito interno do estado, em regra, afeto à alíquota de 18% (dezoito por cento).

Nesse cenário, favorecido ainda pelo fato das empresas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional não aproveitarem créditos, essas empresas passariam a adquirir a totalidade das mercadorias revendidas internamente de outras unidades da Federação, pois teriam menor custo.

Em sintonia com a legislação complementar, o estado de Minas Gerais estabeleceu a cobrança do “ICMS/Antecipação” às empresas optantes pelo regime diferenciado do Simples Nacional, no art. 6º, § 5º, alínea “f”, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

utilização na prestação de serviço, relativamente à diferença entre a alíquota de aquisição e a alíquota interna.

Normalizando a previsão legal mineira do imposto, o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, regulamenta a matéria nos termos dos arts. 42, § 14, e 43, §§ 8º e 9º, *in verbis*:

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.

(...)

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:

(...)

§ 8º Para cálculo da parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, devida a este Estado, será observado o seguinte:

I - na hipótese do inciso VII do caput do art. 1º deste Regulamento:

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento:

a.1) do valor da operação será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;

a.2) ao valor obtido na forma da subalínea "a.1" será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

b) sobre o valor obtido na forma da subalínea "a.2" será aplicada a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

c) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma da alínea "b" e o valor do imposto relativo à operação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interestadual, assim considerado o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação de que trata a subalínea "a.1" antes da exclusão do imposto;

§ 9º Nas hipóteses do § 8º, caso as operações ou prestações interestaduais ou internas estejam alcançadas por isenção ou redução da base de cálculo, para o cálculo do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual devido a este Estado, será observado o seguinte:

I - caso a operação ou prestação interestadual esteja alcançada por isenção ou redução da base de cálculo na unidade da Federação de origem concedida nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 7 de janeiro de 1975, ou reinstituída com observância da Lei Complementar Federal nº 160, de 7 de agosto de 2017, e Convênio ICMS nº 190, de 15 de dezembro de 2017, o imposto devido será calculado na forma do inciso I do § 8º, em se tratando de operação destinada a contribuinte do imposto, ou do inciso II do mesmo parágrafo, em se tratando de operação ou prestação destinada a não contribuinte do imposto;

II - caso a operação ou prestação interna a consumidor final neste Estado esteja alcançada por redução da base de cálculo:

a) incluir, para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento, ao valor da operação ou prestação, o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida para a mercadoria ou serviço na unidade da Federação de destino;

b) sobre o valor obtido na forma da alínea "a" será aplicado o percentual previsto para a redução da base de cálculo;

c) sobre a base de cálculo reduzida será aplicada a alíquota interna estabelecida para a operação ou prestação a consumidor final;

d) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma da alínea "c" e o resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação ou prestação;

III - caso a operação ou prestação interna a consumidor final neste Estado esteja alcançada por isenção, não será devida a parcela do imposto de que trata este parágrafo.

(...)

Sendo assim, resta clara a determinação para que os contribuintes optantes pelo regime do Simples Nacional recolham, a título de antecipação do imposto, o valor resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interestadual, devido na entrada de mercadoria destinada à industrialização ou comercialização ou na utilização de serviço em prestação oriunda de outra unidade da Federação.

Saliente-se que tal regra existe desde a implantação do regime 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 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. (GRIFOU-SE)

E, seguindo o mesmo entendimento, assim decidiu o Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG) em demanda recente:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA - SIMPLES NACIONAL - ICMS - OPERAÇÕES COM BENS OU MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE ANTECIPAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NAS AQUISIÇÕES EM OUTROS ESTADOS

1. A LEI COMPLEMENTAR 123/2006, AO TRATAR SOBRE O SIMPLES NACIONAL, DEFINIU QUE ESSE REGIME TRIBUTÁRIO ABRANGE O RECOLHIMENTO DO ICMS MEDIANTE DOCUMENTO ÚNICO DE ARRECADAÇÃO.

2. OCORRE QUE A PRÓPRIA LEI EXCEPCIONA ESSA MODALIDADE DE RECOLHIMENTO NAS HIPÓTESES EM QUE O ICMS É DEVIDO NAS OPERAÇÕES COM BENS OU MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE ANTECIPAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NAS AQUISIÇÕES EM OUTROS ESTADOS E DISTRITO FEDERAL.

3. DESSA FORMA, NÃO EXISTE ILEGALIDADE NA HIPÓTESE REGULAMENTADA PELO ART. 1º DO DECRETO ESTADUAL

44.650/2007, QUE ENCONTRA PREVISÃO EXPRESSA NA PRÓPRIA LEI COMPLEMENTAR 123/2006.

4. A QUESTÃO FOI ANALISADA PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, QUE ASSENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE NÃO EXISTE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA IGUALDADE E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, NEM TAMPOUCO DA NÃO CUMULATIVIDADE (RMS 29.568/AM) (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0287.17.006491-2/001, RELATOR(A): DES.(A) CARLOS ROBERTO DE FARIA , 8ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 22/11/2018, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 14/12/2018).

Portanto, sempre que 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 na respectiva operação interestadual.

A Impugnante alega que a autuação não observou os requisitos essenciais previstos em lei, pois a base de cálculo usada pela Fiscalização, observando a Nota Técnica da malha SN Antecipação, seria superior ao valor da operação e art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2 da Lei Complementar nº 123/06 veda a agregação de qualquer valor nas hipóteses em que será cobrada a diferença de alíquota interna e interestadual.

Entretanto, sem razão a Impugnante.

Verifica-se que todo o cálculo do imposto devido foi feito com base na legislação transcrita anteriormente (art. 43, § 8º do RICMS/02).

A Fiscalização, em sua manifestação fiscal, explica como foi obtida a base de cálculo, conforme resumo transcrito a seguir:

- Base de Cálculo do ICMS (BC/ICMS) até dezembro 2015

= a soma do Valor Produto + Frete + Seguro informados na NF-e

- VLR BC ICMS FISCO - Base de Cálculo do ICMS (BC/ICMS) após janeiro 2016 (§ 14 do artigo 42 do RICMS/2002)

(Valor total bruto do produto + frete + seguro + outras despesas - desconto - ICMS Interestadual)/(1-(ALÍQUOTA_ICMS_FISCO/100))

Correta, portanto, a exigência do ICMS/Antecipação e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, transcrita a seguir, pelo descumprimento da obrigação principal:

Lei nº 6.763/75

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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)

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 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Flávia Sales Campos Vale.

Sala das Sessões, 06 de março de 2024.

**Edwaldo Pereira de Salles
Relator**

**Dimitri Ricas Pettersen
Presidente**

V/D