

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.102/16/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000418679-61
Impugnação: 40.010140108-36
Impugnante: Indústria e Comércio de Calçados Florenza Ltda. - ME
IE: 001089335.00-36
Coobrigados: Filomena Neves Pereira da Silva
CPF: 210.184.216-53
João da Silveira Campos
CPF: 782.923.956-87
Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - ELEIÇÃO ERRÔNEA. Exclusão dos sócios da Impugnante da condição de Coobrigados da obrigação tributária por não restar caracterizada sua responsabilidade nos termos exigidos pelo art. 135 do Código Tributário Nacional.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO. Imputação fiscal de falta de recolhimento de ICMS devido a título de antecipação do imposto e correspondente à diferença entre a alíquota interna a alíquota interestadual, na aquisição de mercadoria oriunda de outra Unidade Federativa. Infração configurada nos termos do art. 42 do RICMS/02. Razões de defesa insuficientes à desconstituição do crédito tributário. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS devido a título de antecipação tributária nas entradas das mercadorias relativas aos DANFES constantes no Anexo I do Auto de Infração (CD acostado à fl. 13), no período de janeiro de 2012 a abril de 2014.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls. 36/37, em síntese, aos fundamentos que se seguem:

- conforme art. 42, inciso I, item b.55 do Regulamento do ICMS MG a alíquota do ICMS é de 12% (doze por cento) para vestuário, artefatos de cama, mesa e banho, coberturas constituídas de encerados classificadas na posição 6306.19 da NBM/SH, subprodutos de fiação e tecelagem, calçados, saltos, solados e palmilhas para calçados, bolsas e cintos, promovidas pelo estabelecimento industrial fabricante com destino a estabelecimento de contribuinte no Cadastro de Contribuintes do ICMS;

- as notas fiscais em questão foram emitidas constando como “Natureza da operação”: venda de mercadoria e CFOP: 6102 - Venda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, mas, na realidade, delas deveria constar como “Natureza da Operação”: venda de mercadorias e CFOP 6101 - venda de produção do estabelecimento;

- os produtos adquiridos são insumos utilizados para fabricação de calçados e não para revenda, e os fornecedores são comércio atacadista e industrial conforme constatado pelo CNAE principal das empresas.

Ao final, pede o cancelamento da Auto de Infração por entender não ter incorrido na falta de recolhimento do ICMS devido a título de antecipação tributária.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 45/47, contrariamente ao alegado na peça de defesa, resumidamente, aos fundamentos que seguem:

- a Contribuinte comparece aos autos com um único objetivo de protelar o cumprimento da obrigação principal, pois em nenhum momento é combatido o trabalho fiscal e nem apontada qualquer falha nos cálculos dos valores lançados;

- a Contribuinte somente verifica o engano relativo ao lançamento do CFOP no momento em que é autuado;

- o revés, o Fisco mostrando transparência transcreve as notas fiscais por itens, com o respectivo CFOP e fornecedores, calculando os valores da complementação devida, e fazendo o devido lançamento baseado em materialidade;

- a Contribuinte lança mão de uma argumentação sem nenhuma prova material, com o único objetivo de postergar a liquidação do crédito tributário devido;

- não há provas de que os fornecedores são comércio atacadista e industrial;

- também não se deve levar em conta esta afirmação, pois para sabermos se a mercadoria deve ser objeto da complementação em operação interestadual, não considera o CNAE do fornecedor, e sim o CFOP da mercadoria em si;

- as mercadorias com CFOP-6.102, deverão ter sua complementação calculada pela diferença da alíquota interna e a interestadual a ser recolhido pelo contribuinte mineiro que adquira ou receba de terceiros para industrialização ou comercialização;

- a afirmativa da Autuada de que as mercadorias adquiridas serão utilizadas como insumo nenhuma relevância tem para o cálculo da complementação do imposto;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- deve-se atentar somente para o CFOP correspondente do produto, sendo notório que nem todas as mercadorias comercializadas pelo contribuinte com o CNAE de indústria são necessariamente de fabricação própria, alguns itens podem ser de produção de terceiros, assim como informado no CFOP das notas fiscais objeto do presente Auto de Infração;

- sendo assim, o fornecedor, emitente da notas fiscais, é o conhecedor da realidade da cada mercadoria que comercializa, portanto, as informações prestadas por ele num documento oficial devem ser consideradas como verdadeiras.

Ao final, pede seja julgado integralmente procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS devido a título de antecipação tributária nas entradas das mercadorias relativas aos DANFES constantes no Anexo I do Auto de Infração (CD acostado à fl. 13), no período de janeiro de 2012 a abril de 2014.

Segundo o Fisco, o recolhimento deveria sido efetuado conforme previsto no art. 13, inciso VII, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2 da Lei Complementar n.º 123/06 c/c art. 42, § 14 do RICMS/02.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

Antes de se adentrar no mérito propriamente dito cabe verificar que o Fisco incluiu os sócios no polo passivo da obrigação tributária tendo listado no campo “Relatório” do próprio do Auto de Infração os dispositivos que subsidiam tal aposição (fl. 11).

Entretanto, tais dispositivos não se aplicam ao caso dos autos.

Nota-se que, embora conste, como dito, no Relatório Fiscal a motivação de “*inexistência de estabelecimento no endereço inscrito*”, não há sequer uma prova que ateste tal situação. Também inexistem quaisquer outros elementos que comprovem atos de gestão por eles praticados, dolosamente, com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos. A infração imputada à empresa, que é a contribuinte do imposto, diz respeito a entendimento e interpretação da legislação.

Os sócios apenas respondem pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, nos termos art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

.....

Da mesma forma dispõe o inciso II do § 2º do art. 21 da Lei n.º 6.763/75, a saber:

SEÇÃO IV

Da Responsabilidade Tributária

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

.....

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

.....

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

.....

O entendimento que tem prevalecido no Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais - CC/MG é que a melhor doutrina é no sentido de que os sócios respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária e a ela estejam intrinsecamente vinculados.

Importa salientar que não é simplesmente o fato de ser sócio administrador da empresa que gera a coobrigação, mas a natureza da infração imputada ao contribuinte pelo Fisco e a caracterização de atos da pessoa física que geraram o descumprimento das normas legais e regulamentares.

Assim, incorreta a oposição dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, devendo estes serem excluídos.

No que tange ao mérito propriamente dito, de acordo com a legislação estadual, a diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna é devida sempre que a empresa optante pelo Simples Nacional adquirir mercadorias, em operação interestadual, que serão destinadas a industrialização ou comercialização (revenda).

A Lei Complementar n.º 123/06 prevê como possível a cobrança de uma complementação de alíquota do ICMS nos casos das aquisições interestaduais de bens, mercadorias, matérias primas ou produtos intermediários destinados à industrialização ou comercialização, feitas por empresas optantes pelo Simples Nacional, caso denominado de “antecipação do imposto”.

A “antecipação do imposto” está descrita no mesmo art. 13 da Lei Complementar n.º 123/06, a saber:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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.

(grifos não constam do original)

Segundo a alínea “g” do inciso XIII do § 1º do art. 13 acima transcrito 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 (“*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*”)

Tal previsão de tributação - “antecipação”- está presente no Regulamento do ICMS, no art. 42, § 14, com a redação dada pelo Decreto n.º 47.013, de 16 de junho de 2016, que assim dispõe:

RICMS/02

Art. 42.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Importa destacar que embora o dispositivo acima transcrito tenha recebido nova redação recentemente, a regra nele contida já era a mesma na redação passada, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores referidos nos presentes autos, a qual se transcreve abaixo para conhecimento:

Art. 42.....

§ 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.

(Redação vigente até 1º de janeiro de 2016)

O inciso I do § 8º e o § 9º do art. 43 do Regulamento do ICMS citados no § 14 do art. 42, tem a seguinte redação:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 concedidas nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 7 de janeiro de 1975, para o 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 - caso a operação ou prestação interestadual esteja alcançada por isenção ou redução da base de cálculo na unidade da Federação de origem, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por isenção, não será devida a parcela do imposto de que trata este parágrafo.

Sendo assim, há em Minas Gerais, uma clara determinação para que a microempresa e a empresa de pequeno porte 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.

Essa regra existe desde o início do regime do Simples Nacional.

O Poder Judiciário, por meio de decisão do Superior Tribunal de Justiça, já se manifestou sobre essa exigência:

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.

(GRIFOS NÃO CONSTAM DO ORIGINAL)

Portanto, sempre que a empresa optante pelo 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 à respectiva operação interestadual.

No caso dos autos sustenta a Impugnante que a alíquota interna seria de 12% (doze por cento) não havendo diferença a recolher e que tal situação apenas não se configurou por ter havido erro na emissão das notas fiscais delas tendo constado 6.102-Venda de Mercadoria Adquirida ou Recebida de Terceiros quando o correto seria o CFOP 6101 - Venda de Produção do Estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, não é possível acolher esta afirmativa por estar completamente desacompanhada de qualquer prova.

Note-se que não foi apresentada sequer uma carta de correção dos destinatários.

Além disso, dos documentos existentes nos autos verifica-se que vários deles são emitidos não por empresas industriais, mas por empresas comerciais, inviabilizando, nestes casos, a tese da Impugnante. Importa ressaltar que, em sua defesa, a própria Impugnante reconhece tal situação quando, à fl. 37, afirma que “os fornecedores são comércio atacadista e industrial.”

Ressalte-se que o Fisco transcreve as notas fiscais por itens, com o respectivo CFOP no Anexo 2 do Auto de Infração (fls. 14/24). Em tal planilha também constam outros dados dos fornecedores e o cálculo dos valores da complementação devida.

Como visto acima da legislação anteriormente transcrita, o fato de várias mercadorias serem insumos para a Impugnante não descaracteriza a incidência do ICMS devido por antecipação.

Portanto, todos os elementos dos autos conduzem à certeza de que as exigências de ICMS e da multa de revalidação devem ser mantidas.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir os Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira e Maria Gabriela Tomich Barbosa.

Sala das Sessões, 06 de julho de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora