

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.486/17/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000430938-07
Impugnação: 40.010142330-11, 40.010142331-93 (Coob.)
Impugnante: VVLC Calçados e Acessórios - Eireli - ME
IE: 001865172.00-09
Elaine Aparecida Cabral (Coob.)
CPF: 040.619.276-63
Proc. S. Passivo: Rafael de Moura Santos
Origem: DFT/Belo Horizonte

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO. Constatada a falta de recolhimento de ICMS devido a título de antecipação de imposto e correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual na aquisição de mercadorias (calçados) por microempresa ou empresa de pequeno porte situada em Minas Gerais, proveniente de outra unidade da Federação, destinada a comercialização, conforme 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.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS relativo à complementação de alíquotas, em virtude de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, no período de 01/07/14 a 31/12/14.

Exige-se o ICMS e a Multa de Revalidação (MR) prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 80/95, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 100/107.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de faltar a ele requisitos essenciais de validade e de motivação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nessa premissa, aduz que o lançamento não atende à motivação prevista no § 1º do art. 50 da Lei Federal nº 9.784/99, eis que não foi exarada de forma precisa e, suficientemente clara, dificultando a defesa da Impugnante.

Entretanto, razão não lhe assiste.

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.

No tocante especificamente à motivação, tem-se que o relatório do Auto de Infração, constante de fls. 04, apresenta de forma clara, elucidativa e inequívoca, o objeto do lançamento, e a irregularidade constatada.

Dessa forma, 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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Nesse aspecto, saliente-se que a Lei Federal nº 9.784/99 não produz seus efeitos na seara tributária estadual, eis que a legislação mineira traz regramento próprio quanto as formalidades necessárias ao lançamento e, como visto, foi plenamente atendido.

Lado outro, indubitoso 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, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS relativo à complementação de alíquotas, em virtude de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização.

Em sua defesa, a Impugnante advoga que o legislador federal foi absolutamente claro ao excluir o recolhimento do diferencial de alíquota da sistemática do Simples Nacional.

Acrescenta que o recolhimento antecipado da diferença de alíquota viola o preceito constitucional da não cumulatividade, pois, na sistemática do Simples Nacional, não há possibilidade de compensação com o imposto recolhido na fase anterior.

Entretanto, as disposições da Lei Complementar n.º 123/06 não endossam a tese esposada.

Há previsão para cobrança do ICMS relativo ao diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais exatamente como previsto na alínea “h” do inciso XIII do § 1º do art. 13, 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.

Conta-se que o texto do art. 13, inciso XIII, alínea “h” tem vigência desde 1º de julho de 2007 por força do art. 89 da Lei Complementar n.º 123/06.

Assim, a norma aplicada para fundamentar o presente lançamento está correta e foi aplicada pelo Fisco respeitando o princípio da estrita legalidade, conforme discriminado no campo “Base Legal/Infringência” do Auto de Infração (fls. 05).

Como visto, o regime especial de tributação das microempresas e empresas de pequeno porte é o constante da Lei Complementar n.º 123/06, o qual prevê algumas hipóteses de tributação fora da apuração unificada do Simples Nacional, dentre elas a substituição tributária e a antecipação, também chamada de complementação de alíquotas ou substituição, conforme estabelece o retrocitado art. 13.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A antecipação do imposto, repita-se pela importância, está descrita no art. 13 da Lei Complementar n.º 123/06, anteriormente transcrito.

Também, tal previsão de tributação - “antecipação” - está presente no Regulamento do ICMS, no art. 42, §14, que assim dispõe:

Parte Geral - RICMS/02

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.

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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Portanto, sempre que empresa optante pelo Simples Nacional adquirir em operação interestadual mercadoria destinada à industrialização, 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.

Isso posto, passa-se à análise da alíquota interna aplicável.

Prescreve o art. 42 do RICMS/02:

Art. 42 As alíquotas do imposto são:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

b.55) 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 inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS;

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada constitui empresa varejista do setor de calçados e acessórios, fato comprovado pelo contrato social juntado às fls. 51/61, onde consta o seu objeto.

Não obstante não ter sido questionado, insta mencionar que, nos termos anteriormente transcrito, a alíquota de 12% (doze por cento) para calçados e artigos do vestuário é prevista somente para estabelecimento industrial, em operações internas (destinadas a contribuinte mineiro).

Conforme informa a Fiscalização, em assim sendo, não foram consideradas compras efetuadas pela Impugnante originárias de estabelecimentos industriais mineiros.

Alicerça tal assertiva o Anexo 2 do Auto de Infração, que consta a listagem das notas fiscais eletrônicas das mercadorias adquiridas para todo o período autuado. Dessa listagem foram extraídas apenas aquelas com o CFOP (Código Fiscal de Operações e Prestações) 6102, ou seja, venda de mercadorias adquiridas de terceiros que não foram industrializadas pelo estabelecimento fornecedor/remetente.

Concluindo, para que seja afastada a obrigação de antecipação do imposto prevista no art. 42, § 14, do RICMS/02 (diferença entre 18% e 12%), não basta que o fornecedor da mercadoria seja estabelecimento industrial, pois, somente mercadorias fabricadas pelo próprio remetente estariam fora do campo de incidência da diferença de alíquotas.

O Estado de Minas Gerais, por intermédio da sua Diretoria de Legislação, já se pronunciou sobre este assunto e fez publicar a seguinte Consulta de Contribuinte (nº 110/2008):

SIMPLES NACIONAL - ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO - PRODUTOS DO VESTUÁRIO - Na apuração da antecipação do imposto prevista na alínea "f", § 5º, art. 6º da Lei nº 6763/75 e no § 14, art. 42, Parte Geral do RICMS/02, deverá ser considerada a alíquota interna fixada no *caput* do art. 42 mencionado, independentemente da existência de previsão de benefícios fiscais para operações internas.

(...)

RESPOSTA: (...) Até 26/03/2008, era de 18% (dezoito por cento) a alíquota interna prevista para incidir nas saídas de produtos do vestuário promovidas tanto por estabelecimentos industriais quanto por estabelecimentos comerciais, atacadistas ou varejistas. Dessa forma, para fatos ocorridos até essa data, em todas as hipóteses apresentadas pela Consulente é devido o recolhimento, a título de antecipação do imposto, do valor resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Entretanto, o Decreto n.º 44.754, de 14/03/2008, acrescentou a subalínea *b.55* ao inciso I do art. 42, Parte Geral do RICMS/2002, fixando a alíquota de

12% (doze por cento) para as saídas internas de produtos do vestuário promovidas por estabelecimento industrial fabricante com destino a contribuinte inscrito neste Estado.

Diante disso, para fatos ocorridos a partir de 27/03/2008, data em que mencionada alteração passou a produzir efeitos, não é devida a antecipação do imposto referida, em relação às aquisições de artigos do vestuário de estabelecimento industrial fabricante de outra unidade da Federação, posto que a alíquota interna está igual à interestadual.

Contudo, na aquisição interestadual dos referidos produtos de estabelecimento que não seja industrial fabricante, permanece a obrigação da Consulente de antecipação do imposto nos termos da legislação mencionada, tendo em vista que, caso a mercadoria seja adquirida dentro do Estado na mesma condição, a operação será tributada à alíquota de 18% (dezoito por cento).

DOLT/SUTRI/SEF, 12 de junho de 2008.

Assim, para essas mercadorias (calçados) a alíquota interna é de 18% (dezoito por cento), restando à Impugnante a obrigação de antecipação do imposto da diferença da alíquota, nos termos da norma legal já reproduzida (art. 42, § 14 do RICMS/02).

No tocante à aplicabilidade do art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), solicitada pela Defesa, mencione-se que inexistente qualquer dúvida quanto à capitulação legal do fato, à natureza ou às circunstâncias materiais do mesmo, à autoria e à natureza da penalidade aplicável ou à sua graduação.

Destaca-se que a penalidade aplicada, *in casu*, atende ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente prevista na Lei nº 6.763/75.

Logo, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 27 de abril de 2017.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

T