

Acórdão: 23.691/21/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001487747-58
Impugnação: 40.010150174-27
Impugnante: Comercial Baracui & Santos Ltda
IE: 702719727.00-15
Proc. S. Passivo: Wanderson Dutra Vittorazzi/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

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. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização e, ainda, devem ser excluídas do lançamento as notas fiscais de nºs 262.109, de 18/09/17 e 123.013, de 19/09/17. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/Antecipação e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente 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, 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 07/04/15 a 30/06/19.

A 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 (RICMS/02).

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 e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 34/42.

A Fiscalização reformula o lançamento às fls. 57/62.

Aberta vista, a Impugnante não se manifesta.

A Fiscalização novamente manifesta-se às fls. 68/87.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Aduz que o art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g” da LC nº 123/06 e o art. 42, § 14 da Parte Geral do RICMS/02 são inconstitucionais, que a sistemática é contrária ao princípio da não cumulatividade e que viola o tratamento diferenciado às empresas de pequeno porte, previsto no art. 170, inciso IX e art. 179, ambos da CF/88.

Inicialmente é imperioso ressaltar, que as questões de constitucionalidade das normas não se incluem dentro da competência desse órgão julgador administrativo, por força do estabelecido no art. 182 da Lei nº 6.763/75, com segue:

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;

(...)

Em relação ao tratamento diferenciado às empresas de pequeno porte e a não cumulatividade tributária, são temas que se confundem com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Entretanto, cabe ressaltar, que 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.

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, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, asprefaciais arguidas.

Do Mérito

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 Federação para comercialização e/ou industrialização, no período de 07/04/15 a 30/06/19.

Exigências: ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Ao confrontar as informações obtidas por meio do cruzamento de dados com os pagamentos efetuados pela 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.

Ocorre o fato gerador da antecipação do ICMS na aquisição interestadual de mercadoria e na utilização de serviço de transporte, quando a alíquota interestadual for menor que a alíquota interna aplicável caso a aquisição da mercadoria ou a utilização do serviço ocorresse dentro do estado, conforme prescreve o § 14 do art. 42 do RICMS/02 e, também, conforme o art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2 e § 5º da Lei Complementar nº 123 de 14/12/06 c/c art. 6º, § 5º, alínea “f” da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

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;

(...)

§ 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.

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

§ 1º O imposto incide sobre:

1. a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação e bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar;

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.

Efeitos de 28/12/2007 a 28/12/2017 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 20, ambos da Lei nº 17.247, de 27/12/2007:

"f) aquisição, por microempresa ou empresa de pequeno porte, de mercadoria destinada a comercialização ou industrialização, relativamente à diferença entre a alíquota de aquisição e a alíquota interna."

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.

Efeitos de 17/08/2017 a 21/05/2018 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 47.241, de 16/08/2017:

"§ 14. O contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte que adquirir 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."

Efeitos de 1º/01/2016 a 16/08/2017 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art.12, I, ambos do Dec. nº 47.013, de 16/06/2016:

"§ 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."

Efeitos de 1º/01/2008 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 14, I, ambos do Dec. nº 44.650, de 07/11/2007:

"§ 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 a 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."

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por oportuno, cumpre ressaltar o disposto no art. 5º, inciso X, alínea “g” da Resolução CGSN nº 94/11, vigente até 31/07/18 e no art. 5º, inciso XII, alínea “g”, da Resolução CGSN nº 140/18, com efeitos a partir de 01/08/18, *in verbis*:

RESOLUÇÃO CGSN Nº 94, DE 29 DE NOVEMBRO DE 2011

Dispõe sobre o Simples Nacional e dá outras providências.

O Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), no uso das competências que lhe conferem a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, o Decreto nº 6.038, de 7 de fevereiro de 2007, e o Regimento Interno aprovado pela Resolução CGSN nº 1, de 19 de março de 2007, resolve:

(...)

Art. 5º A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá recolher os seguintes tributos, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, nos termos da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, além daqueles relacionados no art. 4º: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, § 1º, incisos I a XV)

(...)

X - 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:

RESOLUÇÃO CGSN Nº 140, DE 22 DE MAIO DE 2018

(...)

Art. 5º O recolhimento na forma prevista no art. 4º não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos pela ME ou EPP na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, inciso VI, § 1º, incisos I a XV; art. 18, § 5º-C; art. 18-A, § 3º, inciso VI e art. 18-C)

(...)

XII - ICMS devido:

(...)

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados ou no Distrito Federal sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual e ficará vedada a agregação de qualquer valor;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Saliente-se que tal regra existe desde o início do regime do Simples Nacional.

Seguindo esse 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).

Dessa forma, resta patente que a legislação de regência impõe, ao optante pela sistemática do Simples Nacional, a obrigação de efetuar o recolhimento do ICMS, nas hipóteses em que realize operações com bens ou mercadorias adquiridas de estabelecimentos localizados em outra Unidade da Federação.

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.

Importante ressaltar, em apertada síntese, a discordância da Defesa fincada na não cumulatividade tributária, nos estudos que fundamentam algumas decisões dos tribunais superiores e na alegação de inconstitucionalidade da norma.

Entretanto, não merece a indispensável acolhida as teses levantadas, uma vez tratar-se de regime de recolhimento diferenciado, com estudos técnicos da viabilidade tributária em patamares favorecedores aos contribuintes por ele optantes, como foi o caso da Impugnante. Nesse contexto a combatida não cumulatividade é suprida pela sistemática de cálculo disposta na apuração por faixa de receita, já computados os encargos advindos das regras delimitadoras da apuração dos tributos.

Noutra toada, carece de alterações na legislação, os resultados das decisões dos tribunais superiores, caso se confirmem na trilha defendida na Impugnação desses autos, bem como, as questões de constitucionalidade da norma.

Analisando-se a previsão legal do recolhimento do ICMS Antecipação para contribuintes que realizam operações nas circunstâncias idênticas às da Impugnante, frente às provas carreadas aos autos das operações realizadas por esta e da falta de recolhimento do imposto correspondente e, ainda, os argumentos oferecidos pela Defesa, chega-se à conclusão de que a irregularidade constatada pela Fiscalização e descrita na peça fiscal encontra-se devidamente provada.

Mister ponderar, a acolhida pelo Fisco na reformulação do crédito tributário às fls. 57/62 de parte de Impugnação, com a devida exclusão das exigências relativas a dois documentos fiscais, notas fiscais nºs 130.803, de 06/06/16 e 108.264, de 05/10/16, canceladas no sistema.

Noutro norte, também impugnadas e não excluídas do lançamento na citada reformulação do crédito tributário, merecem o mesmo tratamento dispensado, as notas fiscais nºs 262.109, de 18/09/17 e 123.013, de 19/06/17. Verifica-se na peça da Defesa, a declaração da Autuada de não realização do negócio comercial com apresentação de contestação ao emitente (fls. 52), com a suposta causa do erro na emissão e manutenção dos documentos como ativos e válidos no sistema, encaminhado ao fornecedor solicitando a devida correção e isenção junto aos órgãos competentes, da sua participação nos fatos imputados pela Fiscalização.

Depreende-se dos fatos, sua irresignação quanto às supostas vendas e a partir do momento em que declara não ter adquirido as mercadorias nas notas fiscais referenciadas, compete ao Fisco comprovar situação diversa para assegurar a efetivação do negócio jurídico e as consequências dele advindas. Cabe à acusação, desfazer a alegação de não efetivação das compras, com provas do remetente da entrega dos produtos ao destinatário e recebimento financeiro das operações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Há de se ressaltar, a lisura do levantamento fiscal inicial com a apuração do possível ilícito calcado no cruzamento dos registros de documentos dos envolvidos, após, a declaração da Autuada de não realização das operações e em seguida, caberia ao Fisco o desmonte da tese da Impugnante. Como não existem nos autos essa última atitude da acusação, não há que se perpetuar a cobrança, carecendo de novo decote no crédito tributário constituído.

Portanto, correta as exigências remanescentes do ICMS e da Multas de Revalidaçãoocapitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

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.

Ainda mister observar, a vinculação da atividade fiscal, mediante a lavratura do Auto de Infração na constituição do crédito tributário, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(Grifou-se).

Confira-se no dispositivo retrotranscrito a menção expressa à proposição da aplicação da penalidade cabível, a qual, no presente caso, encontra-se prevista no já mencionado art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Quanto às assertivas de inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar a respectiva aplicação, por força de sua limitação de competência constante do já descrito art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 57/62 e ainda para excluir do lançamento as notas fiscais de nºs 262.109 de 18/09/2017 e 123.013 de 19/09/2017. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Bernardo Motta Moreira (Revisor), Thiago Álvares Feital e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 02 de março de 2021.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator**

CCMG