

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

---

Acórdão:	24.004/21/3 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001686276-45	
Impugnação:	40.010150581-82 (Coob.)	
Impugnante:	Marcus Monerat Toledo Machado (Coob.)	
	CPF: 066.364.286-86	
Autuado:	MKT Comércio de Etiquetas Ltda	
	IE: 001619105.00-97	
Origem:	DF/Muriaé	

---

### ***EMENTA***

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**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, 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 01/01/17 a 30/06/19.

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 (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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se ademais que foi incluído no polo passivo da autuação como Coobrigado o sócio-administrador da empresa autuada.

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente, Impugnação às págs. 40/53, com os argumentos a seguir transcritos, em síntese:

- argui a nulidade do Auto de Infração sob o fundamento de que foi lavrado após o deferimento da liminar proferida na Ação Direta de Inconstitucionalidade -ADI nº 5.464, a qual suspendeu a eficácia da Cláusula Nona do Convênio ICMS nº 93/2015;

- acrescenta que diante da suspensão, tendo em vista que a Cláusula Nona foi introduzida no ordenamento mineiro pela norma que serviu de fundamento à lavratura do Auto de Infração ora questionado, a constituição do crédito tributário encontra-se eivada de nulidade.

- entende que a exigência da antecipação por parte de empresas do regime de tributação do Simples Nacional afronta o princípio da não-cumulatividade e é incompatível com o regime jurídico diferenciado que deve ser concedido ao Simples Nacional.

Pede, então, seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, diante da suspensão da exigibilidade do imposto na ADI nº 5464; e, caso seja ultrapassada a preliminar, seja acolhida a Impugnação para extinguir o crédito tributário por ser inconstitucional.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 59/62, com os seguintes argumentos infra elencados, em síntese:

- aponta que a Impugnante confunde o DIFAL com a antecipação do ICMS, entretanto trata-se de institutos distintos, sendo objeto da autuação apenas a antecipação do ICMS.

- esclarece que a referida ADI nº 5.464 tem por objeto o DIFAL;

- aduz que em relação às alegações de que a cobrança seria inconstitucional, não cabe ao Fisco este tipo de análise, uma vez que sua atividade é vinculada à Lei;

- ressalta que a exigência está prevista na própria Lei Complementar nº 123/06, em seu art. 13, §1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2, sendo incabível alegar que é incompatível com o regime jurídico do Simples Nacional.

Nesses termos, pede pela manutenção integral do lançamento.

---

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

##### **Da Nulidade do Auto de Infração**

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, sob o fundamento de que a peça fiscal foi lavrada após o deferimento da liminar proferida na ADI nº 5.464, a qual suspendeu a eficácia da cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15.

Entretanto razão não lhe assiste.

Como ressaltado pelo Fisco em sua manifestação, a Impugnante confunde institutos distintos em sua defesa. O objeto da ADI nº 5.464 diz respeito à cobrança do denominado DIFAL (diferencial de alíquotas) do ICMS criado pela Emenda Constitucional nº 87/15. O julgamento da ação já foi concluído, tendo o tribunal fixado a seguinte tese:

“A COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA ALUSIVA AO ICMS, CONFORME INTRODUZIDO PELA EMENDA EC 87/2015, PRESSUPÕE A EDIÇÃO DE LEI COMPLEMENTAR VEICULANDO NORMAS GERAIS.”

Já a antecipação do ICMS em decorrência da entrada de mercadoria destinada à industrialização ou comercialização foi objeto do Recurso Extraordinário nº 970.821, também julgado em 2021.

Desse modo, importa concluir que a argumentação da Impugnante está embasada em premissa incorreta, inclusive em relação ao fundamento do lançamento aqui analisado.

Ademais 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.

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

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

### **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 01/01/17 a 30/06/19.

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 (RICMS/02).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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;

(...)

(Grifou-se)

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

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.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

**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."

Normatizando a previsão legal mineira do imposto, o RICMS/02 regulamenta a matéria nos termos dos arts. 42, § 14, e 43, §§ 8º e 9º, *in verbis*:

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."

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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:

**Efeitos de 1º/01/2016 a 16/08/2017 - Acrescido pelo art. 2º, e vigência estabelecida pelo art. 13, ambos do Dec. nº 46.930, de 30/12/2015:**

*"§ 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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

concedida nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 7 de janeiro de 1975, 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;

(...)

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 nº 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 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)

Em decorrência do julgamento supra transcrito, 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.

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:

(...)

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)



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, também, a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

### Código Tributário Nacional

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:

(...)

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

### Lei nº 6.763/75

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.

**NO RELATÓRIO FISCAL (PAG.8) O COOBIGADO CONSTA COMO EMPRESÁRIO INDIVIDUAL.**

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre reiterar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

Por fim, em virtude da violação de obrigação estabelecida em lei, correta a lavratura do Auto de Infração. Uma vez que o lançamento foi realizado de acordo com todos os requisitos formais e materiais e que os argumentos da Impugnante não se

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

mostraram capazes de afastar a exigência fiscal, é forçoso declarar a procedência do lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, 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 Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

**Sala das Sessões, 16 de novembro de 2021.**

**Thiago Álvares Feital  
Relator**

**Luiz Geraldo de Oliveira  
Presidente**

CS/D