

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	25.153/25/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004151812-65	
Impugnação:	40.010158998-61	
Impugnante:	Atual Confecções Ltda	
	IE: 062656514.00-21	
Origem:	DF/Juiz de Fora - 2	

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 nos arts. 42, § 14, e 43, §§ 8º e 9º, do RICMS/02 e nos arts. 3º, inciso VII, 11, inciso II e 12, inciso XII e §§ 7º e 8º, do RICMS/23. Corretas as exigências de ICMS/Antecipação e da 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 (DIFAL) nas operações de aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação para comercialização e/ou industrialização, nos períodos de março e setembro de 2020, janeiro e abril de 2021, janeiro de 2022 e abril, agosto, setembro, outubro e novembro de 2023.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação à pág. 22 dos autos e documentos às páginas seguintes.

Argumenta que diversos períodos constantes da autuação já teriam sido quitados, apresentando comprovantes de pagamento.

Apresenta documento, no mesmo formato do Anexo 02 da autuação, contendo o cálculo que entende correto.

Aduz que o Estado teria apurado os valores com base na data de emissão das notas fiscais, enquanto a empresa teria considerado a data de recebimento das mercadorias para o cálculo da antecipação.

Destaca que a legislação estadual não especificaria claramente o momento do fato gerador da antecipação do ICMS, limitando-se a tratar exclusivamente do DIFAL.

Ao final, pede o cancelamento das cobranças alegadamente indevidas e a regularização da situação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 238/252.

Argumenta que todos os pagamentos realizados pela Contribuinte teriam sido considerados na apuração do valor devido.

Afirma que, ao contrário do defendido pela Contribuinte, o § 4º do art. 2º da Instrução Normativa da Superintendência de Tributação (SUTRI) nº 001/16 dispõe que o momento de incidência do fato gerador da antecipação seria a data de emissão do documento fiscal.

Diz que, mesmo fazendo um ajuste no Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT) para transferir o débito das Notas Fiscais de Entrada nº 4844, 4847, 4849 e 4852 de setembro de 2021 para outubro de 2021, como argumenta a Impugnante, o valor do ICMS devido total não seria alterado e não existiria necessidade de revisão do crédito tributário.

Da Sessão de Julgamento

Na Sessão de 05/08/25, a 1ª Câmara de Julgamento, em preliminar e à unanimidade, acordou em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização I) juntasse ao Processo Tributário Administrativo Eletrônico (e-PTA) os Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica (DANFES) das notas fiscais eletrônicas em que se fundamente a autuação; e II) justificasse o motivo pelo qual o Sr. Alexandre Ferreira Aguiar, sócio-administrador da Autuada, não constou no campo próprio de identificação de sujeitos passivos no Auto de Infração (págs. 253).

Em atendimento à Diligência, o Fisco informa que teriam sido gerados todos os DANFES que embasaram a autuação. Os DANFES teriam sido separados por ano e teriam sido gravados 4 (quatro) arquivos e incluídos como anexos ao e-PTA.

Posiciona-se no sentido de que a Portaria da Subsecretaria da Receita Estadual (SRE) nº 148/15 estabelecerá as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia, de que trata o parágrafo único do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA.

Afirma que, a despeito de o Sr. Alexandre Ferreira Aguiar constar no relatório da autuação como inserido no polo passivo da obrigação tributária, a ocorrência (“ICMS Antecipação de Imposto – Falta de Recolhimento – Notas Fiscais Eletrônicas”) não estaria listada na relação das hipóteses em que o sócio é incluído no polo passivo.

Quanto à Diligência, não há manifestação do Sujeito Passivo.

DECISÃO

Conforme relatado, 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, nos períodos de março e setembro de 2020, janeiro e abril de 2021, janeiro de 2022 e abril, agosto, setembro, outubro e novembro de 2023.

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

Inicialmente, cumpre destacar que 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. Veja-se:

Lei Complementar 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. (...) (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Resolução CGSN nº 140/18

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; (...)

O objetivo da 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 de as 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (...)

Normatizando a previsão legal mineira do imposto, o RICMS/02 e o RICMS/23 regulamentam a matéria, em especial definindo a forma de apuração do imposto devido, nos termos dos arts. 42, § 14, e 43, §§ 8º e 9º, e dos arts. 3º, inciso VII, 11, inciso II e 12, inciso XII e § 7º e 8º, respectivamente:

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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;

(...)

RICMS/23

Art. 3º - A incidência do ICMS sobre as operações relativas à circulação de mercadorias alcança também:

(...)

VII - a aquisição efetuada por microempresa ou empresa de pequeno porte, em operação interestadual, de mercadoria para industrialização, beneficiamento ou acondicionamento não industriais complementares à produção primária, comercialização ou utilização na prestação de serviço, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alíquota interna e a alíquota interestadual, a título de antecipação do imposto;

(...)

Art. 11 - As alíquotas do ICMS são as constantes:

I - da Parte 1 do Anexo I, em relação às operações e prestações internas;

II - da Parte 2 do Anexo I, em relação às operações e prestações interestaduais.

(...)

Art. 12 - Salvo disposição diversa prevista neste regulamento, a base de cálculo do ICMS é:

(...)

XII - na aquisição efetuada por microempresa ou empresa de pequeno porte, em operação interestadual, de mercadoria para industrialização, beneficiamento ou acondicionamento não industriais complementares à produção primária, comercialização ou utilização na prestação de serviço, a que se refere o inciso VII do art. 3º deste regulamento, o valor da operação, observado o disposto no inciso VI do caput e no § 7º;

(...)

§ 7º - Nas hipóteses dos incisos VI, VIII, XII e XVI do caput, caso as operações ou prestações interestaduais ou internas estejam alcançadas por isenção ou redução de 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 de 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 do Convênio ICMS nº 190, de 15 de dezembro de 2017, o imposto devido será calculado na forma do inciso VI do caput, tratando-se de operação destinada a contribuinte do imposto, ou dos incisos VIII e XVI, ambos do caput, tratando-se 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 de base de cálculo:

a) incluir, para fins do disposto no art. 18 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 de 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.

§ 8º - O disposto no inciso VI do caput e no § 7º aplica-se, também, ao contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte estabelecido neste Estado, na hipótese do inciso VII do art. 3º deste regulamento. (...)

Sendo assim, resta clara a determinação devidamente prevista em lei e regulamentada, 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 interestadual, devida na entrada de mercadoria destinada à industrialização ou comercialização ou na utilização de serviço em prestação oriunda de outra unidade da Federação.

A Impugnação admite que há valores em aberto relacionados à antecipação do ICMS em aquisições interestaduais, afirmando que diversos períodos constantes da autuação já teriam sido quitados, apresentando comprovantes de pagamento.

Nesse sentido, foi verificado que os pagamentos já haviam sido considerados para fins de constituição do crédito tributário.

Adicionalmente, nos termos da Manifestação Fiscal, mesmo fazendo um ajuste no DCT para transferir o débito das Notas Fiscais de Entrada nºs 4844, 4847, 4849 e 4852 de setembro de 2021 para outubro de 2021, como argumenta a Impugnante, o valor do ICMS devido total não é alterado e não existe necessidade de revisão do crédito tributário.

Quanto à argumentação de que a legislação estadual não especificaria claramente o momento do fato gerador da antecipação do ICMS, limitando-se a tratar exclusivamente do DIFAL, razão não assiste à Impugnante.

A Instrução Normativa SUTRI nº 001/16 possui a previsão, em seu art. 2º, § 4º, de que *"o fato gerador da obrigação de antecipação do imposto ocorre no momento da aquisição da mercadoria, em operação interestadual, assim considerado o da data de emissão do documento fiscal de aquisição da mercadoria"*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, constatada a infração objeto da autuação, corretas as exigências do Auto de Infração, inclusive a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, exigida nos exatos termos da legislação deste Estado.

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. (...)

Quanto ao fato de o Sr. Alexandre Ferreira Aguiar constar no relatório da autuação como inserido no polo passivo obrigação tributária, observa-se que a própria Fiscalização conclui que a ocorrência do e-PTA (“ICMS Antecipação de Imposto – Falta de Recolhimento – Notas Fiscais Eletrônicas”) não está listada na relação das hipóteses em que o sócio da empresa é incluído no polo passivo.

Logo, conforme pontuado na Manifestação Fiscal, em atendimento à diligência exarada pela Câmara de Julgamento, o Sr. Alexandre Ferreira Aguiar não deve ser considerado como sujeito passivo no presente e-PTA, motivo pelo qual a situação em questão trata-se de mero erro material que não implica em sua responsabilização na presente relação jurídica tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Prejudicada a análise da coobrigação, em virtude da manifestação da diligência de págs. 246/247, na qual a Fiscalização reconhece que o sócio-administrador não se enquadra nas hipóteses de sujeição passiva previstas no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75, razão pela qual ele não foi incluído no polo passivo da obrigação tributária. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Mellissa Freitas Ribeiro (Revisora) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 06 de novembro de 2025.

Frederico Augusto Lins Peixoto
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

MP