

Acórdão: 24.118/26/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.004466855-59  
Impugnação: 40.010160093-21  
Impugnante: K E W Comércio de Madeira e Móveis Ltda  
IE: 004103540.00-73  
Proc. S. Passivo: Diego Santos Alves  
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 e art. 11, inciso II do RICMS/23. 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 agosto, outubro, novembro e dezembro de 2021, fevereiro e março de 2022 e janeiro a dezembro de 2024.

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 (LC) nº 123/06 c/c o art. 42, § 14, RICMS/02 e art. 11, inciso II do RICMS/23.

Exige-se o ICMS 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 e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 128/148, com os argumentos a seguir, em síntese:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aponta que a Fiscalização fundamenta a constitucionalidade da cobrança do diferencial de alíquota no Tema nº 517 de repercussão geral do Supremo Tribunal Federal – STF;

- menciona que não obstante a tese fixada pelo STF a aplicação irrestrita e antecipada dessa cobrança, sem a possibilidade de compensação de créditos, desvirtua o espírito e a finalidade do regime do Simples Nacional, que é justamente o de proporcionar tratamento jurídico diferenciado e favorecido às micro e pequenas empresas, conforme os arts. 170, inciso IX, e 179 ambos da Constituição da República de 1988 – CR/88;

- relata que a Lei Complementar (LC) nº 123/06, ao instituir o Simples Nacional, buscou simplificar e reduzir a carga tributária para este segmento empresarial, reconhecendo suas particularidades e a necessidade de incentivo ao empreendedorismo;

- pondera que, embora o art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea "g", item 2, da LC nº 123/06 preveja a cobrança da diferença entre a alíquota interna e a interestadual para operações sem encerramento da tributação, a imposição de seu recolhimento de forma antecipada, no momento da entrada da mercadoria no território estadual, sem a possibilidade de creditamento, impõe um ônus financeiro desproporcional e contrário ao tratamento favorecido;

- registra que a Emenda Constitucional (EC) nº 87/15 não teve o intuito de alterar o tratamento já dado às micro e pequenas empresas que adquirem mercadorias para posterior revenda (e não como consumidor final), o tratamento privilegiado e favorecido historicamente concedido era o de não precisar antecipar o recolhimento, efetuando-o apenas no momento da efetivação da segunda venda;

- sustenta que a antecipação, nesse contexto, gera um grave problema de fluxo de caixa, vital para a sobrevivência de micro e pequenas empresas, que não possuem a mesma capacidade financeira de grandes corporações;

- acrescenta que a impossibilidade de apropriação de créditos, inerente ao regime do Simples Nacional (art. 23 da LC nº 123/06), agrava a situação, pois se a empresa é obrigada a recolher o diferencial de alíquota antecipadamente e não pode se creditar desse valor nas operações subsequentes, seu regime jurídico, em vez de ser mais favorável, torna-se mais oneroso, portanto, isso configura uma espécie de "bitributação" ou, no mínimo, um desequilíbrio que contraria a lógica do Simples Nacional, que visa a uma carga tributária simplificada e, em regra, reduzida;

- discorre que a interpretação da legislação deve sempre buscar a harmonização com os princípios constitucionais que regem o tratamento das micro e pequenas empresas;

- reitera que a exigência fiscal em análise afronta diretamente os princípios constitucionais do tratamento jurídico diferenciado e favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte, consagrados nos arts. 170, inciso IX, e 179 da Constituição Federal;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- relata que o art. 179 da CF/88 impõe aos entes federativos o dever de dispensar a tais empresas “tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei”;

- ressalta que o STF, em diversas oportunidades, já reconheceu que os dispositivos constitucionais relativos ao tratamento diferenciado não são meras normas programáticas, mas sim comandos vinculantes aos legisladores e administradores públicos, devendo ser concretizados em favor da preservação e estímulo às micro e pequenas empresas, em razão de sua relevância econômica e social;

- pleiteia o reconhecimento da ilegitimidade da cobrança do ICMS-antecipação nas condições lhe aplicadas, sob pena de consagrar um cenário de ofensa direta aos princípios constitucionais de justiça fiscal, isonomia e tratamento favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte;

- pontua sobre a extrema relevância que reside na necessária distinção entre o consumidor final e o adquirente para fins de revenda, pois essa diferenciação é essencial para a correta compreensão da dinâmica do ICMS e dos impactos da cobrança antecipada sobre empresas optantes pelo Simples Nacional;

- discorre que o regime jurídico do ICMS prevê que o imposto deve ser suportado, em última análise, pelo consumidor final, sendo as empresas que adquirem mercadorias para revenda meras responsáveis tributárias pela arrecadação ao longo da cadeia de circulação;

- entende que impor à microempresa revendedora a obrigação de recolher, de forma antecipada, a diferença de alíquota (ICMS-Antecipação), sem qualquer possibilidade de compensação ou aproveitamento de créditos, significa transferir-lhe um ônus que não corresponde à sua condição de contribuinte intermediário;

- pondera que, para o comerciante que adquire mercadorias destinadas à revenda, a antecipação representa um deslocamento temporal indevido da obrigação tributária, exigindo o recolhimento do imposto antes mesmo da realização do fato gerador que legitimaria a cobrança em sua integralidade: a venda ao consumidor final;

- alega que esse adiantamento compulsório compromete diretamente o capital de giro da microempresa, uma vez que obriga o contribuinte a desembolsar recursos antes de auferir a receita correspondente, invertendo a lógica natural da tributação, ademais, impede a neutralidade do ICMS, já que o adquirente, em vez de atuar apenas como repassador do tributo, assume ônus próprio, alheio ao tratamento isonômico que deveria reger o sistema;

- argumenta que deve ser reconhecida a ilegitimidade da exigência fiscal, pois a antecipação do ICMS, sem compensação, em operações de aquisição para revenda, viola a lógica do imposto, prejudica o equilíbrio econômico-financeiro das microempresas e afronta a sistemática diferenciada do Simples Nacional;

- menciona que os tribunais têm reconhecido, em casos análogos, que o pagamento antecipado de tributos, sem possibilidade de compensação, pode

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

caracterizar desequilíbrio tributário e gerar efeitos desproporcionais, devendo ser analisado à luz da realidade econômica da empresa;

- reitera que a interpretação e aplicação da legislação tributária, mesmo diante da orientação consolidada no Tema nº 517 do Supremo Tribunal Federal, deve ser realizada de forma sistemática e teleológica, ou seja, em consonância com o conjunto de normas e com os objetivos que elas visam alcançar;

- entende que reconhecer a inaplicabilidade dessa exigência é medida que se impõe para assegurar que as micro e pequenas empresas continuem a usufruir do tratamento diferenciado e favorecido que lhes foi conferido pela legislação vigente;

- destaca que a conduta da Impugnante, ao não efetuar o recolhimento do ICMS-Antecipação nos termos exigidos, não decorreu de dolo ou má-fé, mas sim de uma interpretação razoável da complexa legislação tributária vigente;

- acrescenta que reconhecer a ausência de dolo ou má-fé reforça a necessidade de afastamento de penalidades excessivas ou indevidas, garantindo justiça fiscal e proteção legal às micro e pequenas empresas;

- ressalta a imprescindibilidade de uma análise minuciosa da metodologia de cálculo e dos valores apurados, caso se decida pela manutenção da exigência do ICMS-Antecipação;

- suscita que o relatório fiscal descreve a aplicação de uma fórmula complexa, com exclusão e inclusão de valores de imposto, e a utilização de percentuais específicos: 7,31707% (sete inteiros e trinta e um mil setecentos e sete centésimos de milésimo por cento) para alíquota interestadual de 12% (doze por cento) e interna de 18% (dezoito por cento);

- aponta que apesar da descrição da metodologia, a verificação da exatidão dos valores lançados depende da conferência detalhada de cada nota fiscal de entrada e da correta aplicação da fórmula sobre a base de cálculo individual, conforme demonstrado no Anexo 1 do e-PTA;

- aduz que se reserva o direito de em momento oportuno e mediante acesso integral e desimpedido a todos os dados e planilhas que compõem o Anexo 1, apontar eventuais erros materiais na apuração, tais como incorreções na base de cálculo de notas fiscais específicas, aplicação equivocada de alíquotas ou percentuais, ou falhas na dedução de recolhimentos já efetuados;

- registra que o Fisco informou ter abatido o valor de R\$ 3.765,83 (três mil e setecentos e sessenta e cinco reais e oitenta e três centavos) referente a recolhimentos espontâneos;

- entende que a complexidade da matéria e a divergência de interpretações jurídicas podem ter levado a outros recolhimentos que não foram devidamente considerados ou a erros na apuração do montante devido;

- informa que a Multa de Revalidação Simples, no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, e os juros de mora foram aplicados como consectário da suposta infração principal;

- pleiteia que sejam acolhidos seus argumentos, que seja reconhecida a indevida exigência do ICMS-Antecipação, e que a multa e os juros de mora sejam, conseqüentemente, afastados;

- pondera que subsidiariamente, mesmo que se mantenha a exigência do principal, pleiteia a revisão da multa aplicada.

Pede a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às págs. 149/180, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

---

### ***DECISÃO***

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 agosto, outubro, novembro e dezembro de 2021, fevereiro e março de 2022 e janeiro a dezembro de 2024.

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 RICMS/02 e art. 11, inciso II do RICMS/23.

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

Ressalta-se, de início, que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08):

#### RPTA

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Ademais, destaca-se que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

A Fiscalização realizou cruzamento de dados e, tendo em vista os indícios de não recolhimento, pela Autuada, da antecipação de ICMS, emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000055660-34, anexado às págs. 5, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/08/21 a 31/12/24.

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.

Verifica-se que o Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Abrange a participação de todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). É administrado por um Comitê Gestor composto por oito integrantes: quatro da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), dois dos Estados e do Distrito Federal e dois dos Municípios.

Para o ingresso no Simples Nacional é necessário o cumprimento das seguintes condições: enquadrar-se na definição de microempresa ou de empresa de pequeno porte; formalizar a opção pelo Simples Nacional e cumprir os requisitos previstos na legislação, é o que se pode conferir na página do site da Receita Federal onde se expõe sobre o Simples Nacional.

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:

### 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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)

Em correspondência aos artigos da Lei nº 123/06, as obrigações tributárias das microempresas e empresas de pequeno porte estão previstas no art. 5º, inciso XII, alínea “g”, da Resolução CGSN nº 140/18.

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.

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

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 no art. 3º, inciso VII; art. 11, inciso II, art. 12, inciso XII e § 7º, *in verbis*:

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;

(...)

RICMS/28

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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

A Instrução Normativa (IN) Sutri nº 001/16 dispõe sobre a aplicação das disposições relativas à antecipação do imposto devida pela microempresa e empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional na entrada de mercadoria para industrialização, comercialização ou utilização na prestação de serviço, em operação interestadual, com o fim de uniformizar procedimentos e orientar a todos os interessados que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação da legislação tributária, dirimindo as dúvidas quanto à forma de cálculo da antecipação do imposto de que trata o § 14 do art. 42 do RICMS/02, veja-se:

Instrução Normativa nº 001/16.

Art. 1º É devida a antecipação do imposto de que trata o § 14 do art. 42 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, por microempresa ou empresa de pequeno porte enquadrada no Simples Nacional que adquirir, em operação interestadual, mercadoria para industrialização, comercialização ou utilização na prestação de serviço, quando a alíquota interestadual for menor que a alíquota interna aplicável para a mercadoria neste Estado.

Art. 2º O cálculo da antecipação do imposto deverá observar o seguinte:

I - para fins do disposto no art. 49 do RICMS:

a) do valor da operação será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;

b) ao valor obtido na forma da alínea "a" será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

II - sobre o valor obtido na forma da alínea "b" do inciso I do caput, será aplicada a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

III - o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma do inciso II do caput 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 alínea "a" antes da exclusão do imposto.

A Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 002/16 trata também da apuração do ICMS Antecipação.

O cálculo é iniciado a partir da exclusão do valor do ICMS do valor da operação. Portanto, a Base de Cálculo ICMS Antecipação é o valor da operação, conforme seu item 1.3.1 infratranscrito:

Orientação Tributária DOLT/SUTRI N° 002/16

1.3.1 - Nos termos do inciso I do § 8º do citado art. 43, o cálculo do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual devido a Minas Gerais, em relação às operações destinadas a consumidor final contribuinte do ICMS, em que não haja benefício fiscal concedido pelos Estados de origem e destino, será realizado da seguinte forma:

1º) excluir do valor da operação, o valor do imposto correspondente à operação interestadual regularmente destacado no documento fiscal;

2º) incluir no valor acima encontrado, o valor do imposto calculado por meio da aplicação da alíquota interna a consumidor final estabelecida para a mercadoria neste Estado, inclusive o adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT, quando houver, cujo resultado corresponderá à base de cálculo do diferencial de alíquota;

3º) aplicar a alíquota interna a consumidor final estabelecida para a mercadoria neste Estado sobre a base de cálculo do diferencial de alíquota acima citada, inclusive o adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT, quando houver, de forma que o valor do imposto devido a este Estado será a diferença positiva entre o resultado do cálculo demonstrado e a parcela do imposto devida à unidade da Federação de origem, correspondente à utilização da alíquota interestadual.

Como já dito, esse instituto da Antecipação do ICMS visa preservar o equilíbrio concorrencial entre os contribuintes remetentes de unidade da Federação (UF) diversa do destinatário e aqueles que atuam no mesmo mercado, mas se localizam na mesma UF do destinatário.

E isso se deve a um motivo extremamente singelo, que é a discrepância entre as alíquotas do ICMS que incidiriam em cada caso.

Diante disso, inexistindo o ICMS Antecipação, uma mesma mercadoria, apenas por se originar de outro Estado, tenderia a ter um menor custo para o adquirente, em franco prejuízo ao mercado do Estado de destino, ao passo que, em razão deste imposto, haveria uma equalização da carga tributária incidente e, portanto, do custo.

Importante recordar o preceito inscrito no art. 152 da Constituição Federal de 1988 -CF/88, o qual veda a discriminação tributária de bens e serviços em razão de sua procedência ou destino:

CF/88

Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

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.

Saliente-se que tal regra existe desde a implantação do regime do Simples Nacional e já foi referendada pelo Poder Judiciário, por meio de decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que assim se manifestou:

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. (GRIFOU-SE)

E, seguindo o mesmo 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).

Importante mencionar que houve grande número de demandas por parte dos contribuintes optantes pelo Simples Nacional, buscando respaldo judicial, ao entendimento de que a cobrança do ICMS/Antecipação, sem a compensação de créditos fiscais devidos a título de ICMS em razão de operações anteriores, contrapõe-se ao princípio da não cumulatividade do ICMS e onera as empresas do Simples Nacional.

Entretanto, veja-se que desde 2010, em posicionamento contrário ao trazido pelos contribuintes, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), avaliando inclusive o argumento de violação ao princípio da não cumulatividade (REsp nº 1.193.911/MG retro mencionado), declarou a legalidade da cobrança do ICMS/Antecipação, reconhecendo, inclusive, sua essencialidade à redução dos impactos da chamada guerra fiscal.

E, finalizando a controvérsia, respaldando ainda mais o lançamento, mencione-se o Recurso Extraordinário (RE) nº 970.821/RS, no qual agora o Supremo Tribunal Federal (STF) discutiu a constitucionalidade da cobrança da diferença de alíquota de ICMS por empresas optantes do Simples Nacional.

Em seu voto pelo desprovimento do RE, o Relator do caso, ministro Edson Fachin, frisou que a cobrança não viola a sistemática do Simples Nacional e tem expressa previsão legal no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea 'g', da LC nº 123/06, segundo o qual o recolhimento do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS na aquisição em outros estados ou no Distrito Federal. Esse dispositivo, segundo o relator, embasa seu entendimento de que não há vício formal na legislação que autoriza a cobrança do diferencial de alíquota.

Abordando especificamente a questão da não cumulatividade do ICMS, o ministro Edson Fachin afirma que não merece ser acolhida a alegação de ofensa ao princípio da não cumulatividade. Confira-se:

RE N° 970.821/RS

A MEU JUÍZO, NÃO MERECE ACOLHIDA A ALEGAÇÃO DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE, HAJA VISTA QUE O ART. 23 DA LEI COMPLEMENTAR SUPRACITADA TAMBÉM VEDA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EXPLICITAMENTE A APROPRIAÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A IMPOSTOS OU CONTRIBUIÇÕES ABRANGIDOS PELO SIMPLES NACIONAL: (...)

Por fim, o relator do RE entende que não há como prosperar uma adesão parcial ao Simples Nacional, pagando as obrigações tributárias centralizadas e com carga menor, mas deixando de recolher o diferencial de alíquota nas operações interestaduais.

Assim, sintetizando a decisão final do julgamento do RE nº 970.821/RS, em 14/05/21, em sede de repercussão geral, tem-se que o Supremo Tribunal Federal convalidou a exigência ora em análise, prevalecendo a tese defendida pelo Ministro Edson Fachin firmada nestes termos:

### RE Nº 970.821/RS

DECISÃO: O TRIBUNAL, POR MAIORIA, APRECIANDO O TEMA 517 DA REPERCUSSÃO GERAL, NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR, VENCIDOS OS MINISTROS ALEXANDRE DE MORAES, ROBERTO BARROSO, CARMEN LÚCIA, RICARDO LEWANDOWSKI E MARCO AURÉLIO, QUE DAVAM PROVIMENTO AO RECURSO. FOI FIXADA 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" (...).

Portanto, sempre que empresa optante pelo regime de tributação do 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 na respectiva operação interestadual.

Pertinente registrar, ainda, que o art. 23 da Lei Complementar (LC) nº 123/06, veda expressamente o aproveitamento de créditos de ICMS às empresas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional, examine-se:

### LC nº 123/06

Art. 23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.

§ 1º As pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária não optantes pelo Simples Nacional terão direito a crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, desde que destinadas à comercialização ou industrialização e observado, como limite, o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS efetivamente devido pelas optantes pelo Simples Nacional em relação a essas aquisições. (Grifou-se).

Alega a Impugnante que teria havido erro na alíquota aplicada pela Fiscalização para fins de apuração do crédito tributário, uma vez que, como defende, deveriam ter sido observadas as alíquotas constantes da Lei Complementar nº 123/06.

Não obstante, o entendimento da Autuada não possui amparo legal. Pelo contrário, os §§ 1º e 5º do art. 13 da Lei Complementar nº 123/06 dispõem que a exigência do ICMS/Antecipação observará a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, não optantes pelo Simples Nacional.

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).

No tocante aos juros moratórios, cumpre registrar que a Resolução nº 2.880, de 13/10/97, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do estado, em seu art. 2º, é clara quanto à incidência dos juros de mora sobre as multas e quanto à data inicial para incidência destes:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/97)

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(Grifou-se)

A exigência da multa de revalidação nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela deve incidir também os juros de mora.

Os arts. 127 e 226 ambos da Lei nº 6.763/75 estabelecem a incidência dos juros de mora sobre o tributo e sobre a multa aplicada, após o prazo de vencimento:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Observa-se que, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada Resolução, o débito é corrigido desde o primeiro dia do mês subsequente ao seu vencimento até a data do efetivo pagamento. Somente em relação à multa isolada, o termo inicial para cobrança dos juros de mora é o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar 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 do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 04 de fevereiro de 2026.**

**Juliana de Mesquita Penha**  
**Relatora**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente**

CS/D