

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

Acórdão: 20.270/11/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000168478-55  
Impugnação: 40.010128921-57  
Impugnante: Lamil Lage Minérios Ltda  
IE: 471625353.00-85  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM PARA O ATIVO PERMANENTE – NÃO PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS.** Constatado o recolhimento a menor do imposto, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições para o ativo imobilizado, vez que não foram atendidas as disposições contidas nos §§ 3º e 5º do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, II e 55, XXVI da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA.** Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de entrada de energia elétrica. Infração caracterizada nos termos do art. 66, inciso III, c/c § 4º da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, II e 55, XXVI da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO – UTILIZAÇÃO DE MERCADORIAS POR OUTRA EMPRESA.** Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de insumos utilizados por outra empresa. Exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, II e 55, XXVI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de apropriação indevida de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2005 a junho de 2010, referentes a:

- ativo imobilizado: falta de apresentação de notas fiscais, número de parcelas aproveitadas excedentes às 48 (quarenta e oito) previstas na legislação, materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade da Contribuinte, que, também, apropriou-se de créditos referentes a equipamentos cedidos por locação à Lamil Especialidades Mineraias Ltda, empresa de beneficiamento criada em setembro de 2009, mediante cisão da empresa impugnante em mineradora e empresa de beneficiamento (Quadros I, II, III e IV – fls. 11/255);

- energia elétrica: apropriação total de créditos, sem separação entre áreas operacionais e não operacionais e, após a cisão da empresa, continuou a apropriar-se dos créditos de energia consumida pelo estabelecimento supracitado (Quadros V, VI e VII – fls. 256/260);

- notas fiscais de insumos aplicados em áreas pertencentes à Lamil Especialidades Minerais, em setembro e outubro de 2009, caracterizando, portanto, bens alheios à atividade da Contribuinte (quadro VIII – fl. 261).

Assim, após a recomposição da conta gráfica, constatou-se a falta de recolhimento do ICMS, em virtude de aproveitamento indevido de crédito.

Exige-se ICMS e Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, II e 55, XXVI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 858/866, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 884/888.

---

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

#### **Do Pedido de Perícia**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do Processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 865/866.

Segundo a doutrina *“em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação”* (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão. Cite-se, a propósito, decisão já proferida abordando a questão anteriormente:

SE A MATÉRIA TRATADA NOS AUTOS VERSAR SOBRE QUESTÃO EMINENTEMENTE DE DIREITO, QUANTO AO RECONHECIMENTO OU NÃO DA PERCEPÇÃO DE DIFERENÇA SALARIAL, DECORRENTE DA CONVERSÃO DE URV, DESNECESSÁRIA A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL CONTÁBIL, A QUAL PODERÁ SER REALIZADA, ACASO NECESSÁRIO, EM SEDE DE EXECUÇÃO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DA OPINIÃO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA QUE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESCAPA DO UNIVERSO DE CONHECIMENTO DO JULGADOR, HIPÓTESE ESSA NÃO CARACTERIZADA NO CASO VERTIDO. ASSIM, INDEFERE-SE O PEDIDO (PROCESSO NÚMERO 1.0024.05.661742-6/001(1), RELATOR: CÉLIO CÉSAR PADUANI, TJMG)

Ademais, prescreve o art. 142, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA/MG), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

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:

II - será indeferido quando o procedimento for:

- a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;
- b) de realização impraticável;
- c) considerado meramente protelatório.

A perícia por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial porque constam dos autos elementos suficientemente claros para a compreensão tanto das irregularidades como da legislação aplicada.

### **Do Mérito**

Conforme afirmado no relatório, a presente autuação versa sobre apropriação indevida, no período entre janeiro de 2005 a junho de 2010, de créditos de ICMS referentes a ativo imobilizado, energia elétrica, e notas fiscais de insumos aplicados em áreas pertencentes a outra empresa.

Inicialmente, cumpre ressaltar que, embora a defesa não tenha abordado a questão, houve um pequeno equívoco na capitulação da multa de revalidação, pois, consta do relatório do Auto de Infração a penalidade do art. 55, II da Lei nº 6.763/75, sendo que a multa de revalidação está tratada no art. 56, II da mesma lei.

Entretanto, o referido equívoco não trouxe prejuízo à defesa que foi exercida ampla e corretamente, concluindo-se, portanto, que a Autuada compreendeu a acusação fiscal completa e irrestritamente, conforme se verifica pela Impugnação apresentada, que aborda minuciosamente, todos os aspectos relacionados com as operações, objeto da autuação.

No que tange ao cerne da questão, imperioso observar que o princípio da não cumulatividade não consagra o creditamento total e irrestrito, prevendo regras para o aproveitamento de créditos, conforme fundamentos nas linhas abaixo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A não cumulatividade diz respeito à apropriação do crédito resultante do imposto devido pela entrada, abatendo-se este do débito pela saída. Veja-se:

Constituição da República/88:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

Entretanto, a Carta Constitucional, ao mesmo tempo que insere no ordenamento jurídico pátrio o princípio da não cumulatividade, também estabelece a competência para que lei complementar regulamente o regime de compensação, nos termos do inciso XII do § 2º supracolacionado, *in verbis*:

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

Assim, exercendo a competência estatuída na Constituição, a Lei Complementar nº 87/96 disciplinou o regime de compensação do ICMS e estabeleceu diversas regras para o aproveitamento de créditos.

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

(...)

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020; (Grifou-se)

Depreende-se da leitura dos dispositivos trazidos a baila que, para haver direito ao creditamento de imposto, as saídas tem que ser tributadas; as mercadorias precisam ter relação direta com a atividade do contribuinte, dentre outras diversas regras.

Partindo-se para o caso em questão, há que se observar as regras pertinentes ao aproveitamento de crédito relativo aos bens destinados ao ativo imobilizado, à energia elétrica, e aos insumos utilizados por outra empresa.

No caso dos bens destinados ao ativo imobilizado, de forma geral, as regras para creditamento estão expostas no art. 20, § 5º da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

Art. 20. (...)

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos;

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 19, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; e

VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado. (Grifou-se)

A Lei nº 6.763/75, em seu art. 29, § 5º, item 4, estabelece as mesmas exigências contidas na referida lei complementar e o Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, em seu art. 66, II e §§ 3º e 5º, regulamenta o disposto nas leis ora mencionadas.

Utilizando-se a interpretação lógico-sistemática e, combinando o disposto nos §§ 1º e 5º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, verifica-se que a legislação vigente exige que o crédito de bens do ativo permanente seja apropriável em 48 (quarenta e oito) parcelas, sendo o bem de propriedade do contribuinte e aplicado nas suas atividades operacionais.

Assim, tendo em vista que, a partir de 1º de setembro de 2009, determinados bens constantes do ativo imobilizado da Impugnante foram cedidos em locação à Lamil Especialidades Mineraias Ltda, conforme contrato de fls. 818/830, e, por conseguinte, não estão sendo utilizados na atividade operacional da Autuada, conclui-se que os créditos do ativo imobilizado referentes aos bens cedidos não poderiam mais ser apropriados por esta nem pela Impugnante, razão pela qual imputa-se correto o estorno promovido pelo Fisco, nos termos do art. 21, III da lei complementar ora comentada:

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;

Quanto ao aproveitamento de créditos correspondentes à energia elétrica, para melhor elucidação da questão, colaciona-se o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96. Veja-se:

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

(...)

II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

b) quando consumida no processo de industrialização;

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e

d) a partir de 1º de janeiro de 2020 nas demais hipóteses; (Grifou-se)

Da leitura do presente dispositivo, nota-se que cabe ao contribuinte os créditos dos valores referentes àquela energia elétrica utilizada no seu processo produtivo.

*In casu*, a Impugnante apropriou, a título de crédito, todo o valor de imposto pago nas faturas de energia, apesar de ter o controle do consumo por área, conforme documentos de fls. 342/344 e 686/797.

Ademais, como bem salientado na manifestação fiscal, depreende-se da leitura dos autos que a Autuada, mesmo após a cisão e criação da Lamil Lages Especialidades Minerais Ltda, continuou aproveitando os créditos de energia utilizados nas áreas pertencentes a esta empresa, criada para beneficiar e comercializar os produtos (Quadros V a VII – fls. 256/261).

Ora, a partir do momento em que a Impugnante não mais beneficia nem comercializa os produtos, cuidando apenas da mineração e tendo sido criada outra empresa para atuar nessas áreas, não cabe a ela o crédito de ICMS da energia elétrica referente ao beneficiamento e comercialização, devido à autonomia dos estabelecimentos.

Desta forma, resta correto o estorno dos créditos referentes à energia elétrica aproveitados indevidamente.

Em relação ao aproveitamento de créditos de insumos, verifica-se que, nos meses de setembro e outubro de 2009, a Contribuinte recebeu notas fiscais de insumos (Quadro VIII – fls. 261) cuja aplicação é realizada pelo seu cliente Lamil Especialidades Minerais Ltda, e apropriou-se dos créditos, sob a alegação da existência de uma pequena confusão em relação aos destinatários dos referidos insumos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, o que se conclui dos autos é que houve o envio, mesmo que equivocadamente, para uma empresa que não era, naquele momento, a real destinatária da mercadoria, mas que apropriou-se dos créditos referentes como se fosse.

Conforme disposto nos arts. 20, § 1º e 21, III da Lei Complementar nº 87/96, anteriormente colacionados, não dão direito a crédito as entradas de mercadorias resultantes de operações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias alheias à atividade do estabelecimento e deverão ser estornados os valores do imposto pago em relação aos produtos que vierem a ser utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento.

Assim, ao se constatar que a utilização dos insumos *sub examine* foi feita pela Lamil Especialidades Mineraias Ltda e não pela Autuada, conclui-se que os produtos em tela foram aplicados em fins alheios à atividade da Impugnante, razão pela qual, denota-se correto o estorno realizado pela Fiscalização.

Relativamente às multas, aduz a Defesa que foram aplicadas “somente por aplicar”, o que “foge ao bom senso e aos princípios que norteiam os procedimentos fiscalizatórios, que têm, em seu bojo caráter de instrução e orientação ao contribuinte”, devendo o montante global atribuído pela Fiscalização a título de multa ser reduzido, mediante cancelamento da multa isolada.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Impugnante. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar como previsto na legislação os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais. Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra, decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Os arts. 53, 55 e 56 da Lei nº 6.763/75 dispõem sobre as sanções tributárias da seguinte forma:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado; (Nota: Conforme o § 1º do Art. 224, as menções, na legislação tributária estadual, à Unidade Fiscal de Referência - UFIR - consideram-se feitas à UFEMG, bem como os valores em UFIR consideram-se expressos em UFEMG.)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

(...)

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e acessórios, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa será de:

a) 0,15% (zero vírgula quinze por cento) do valor do imposto, por dia de atraso, até o trigésimo dia;

b) 9% (nove por cento) do valor do imposto do trigésimo primeiro ao sexagésimo dia de atraso;

c) 12% (doze por cento) do valor do imposto após o sexagésimo dia de atraso;

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.

(...)

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Analisando o disposto no art. 53 acima, pode-se concluir que o inciso I cuida das infrações formais, ou seja, o descumprimento de obrigações acessórias mais simples e diretas, independentemente da ausência de recolhimento do tributo.

Ao contrário, os incisos II a IV tratam de obrigações acessórias normalmente vinculadas à obrigação principal, sendo, portanto, proporcionais ao valor do ilícito praticado ou do tributo não recolhido.

Segundo o entendimento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo N° 61/79, “punitiva é aquela penalidade que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 Código Tributário Nacional - CTN, onde o arrependimento oportuno e formal da infração faz cessar o motivo de punir”, enquanto a multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra, chamados moratórios.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue, via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O eminente DES. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL N° 6.763/75. A multa de revalidação aplicada, com previsão legal expressa na Lei Estadual n° 6.763/75, decorre unicamente da ausência de recolhimento tempestivo do tributo, constituindo instrumento que a lei coloca à disposição do Fisco, quando o contribuinte é compelido a pagar o tributo, porque não o fizera voluntariamente, a tempo e modo. (APELAÇÃO CÍVEL N° 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A multa de revalidação tem previsão legal e não se sujeita à vedação constitucional de instituição de tributo com natureza de confisco, dado o seu caráter de penalidade, com função repressiva, pelo não pagamento do tributo no momento devido, e preventiva, para desestimular o comportamento do contribuinte de não pagar espontaneamente o tributo. 2- A taxa SELIC pode ser utilizada como índice de atualização dos créditos e débitos tributários do Estado de Minas Gerais, pagos com atraso, eis que permitida pela Lei Estadual nº 63/1975, com a redação alterada pela Lei Estadual nº 10.562/1991, que determina a adoção dos mesmos critérios adotados na correção dos débitos fiscais federais, devendo incidir a partir de 1º/01/1996, em razão do advento da Lei Federal nº 9.250/1995.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de atos ilícitos e inadimplemento e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada. A lei, ao prever como base de cálculo da multa de revalidação o valor do tributo devido, permite a sua atualização, para não haver depreciação do valor real da mesma.

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

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 -  
COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S):  
FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS -  
APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA:  
EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON  
ANDRADE.

Neste caso, determina a norma tributária a não apropriação do ICMS destacado em documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias em desacordo com a legislação tributária. Ao descumprir a norma, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas nos arts. 54 e 55 da Lei nº 6763/75, conforme o caso.

Por outro lado, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal, por ter se utilizado de créditos indevidos e não autorizados pela norma tributária que rege a espécie, sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56, da mencionada lei e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG.

Relativamente às alegações de que não houve intenção, dolo, fraude e insuficiência de recolhimento do imposto, esclarece-se que a insuficiência de recolhimento do imposto está comprovada nas planilhas de “Recomposição da Conta Gráfica” da Contribuinte, nos Quadros X a XV (fls. 264/269), sendo cobrado no Auto de Infração o imposto não recolhido acrescido da multa prevista no art. 56 II da Lei nº 6.763/75. Quanto à falta de intenção, dolo e fraude, dispõe o art. 136 do CTN:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a  
responsabilidade por infrações da legislação  
tributária independe da intenção do agente ou do  
responsável e da efetividade, natureza e extensão  
dos efeitos do ato.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao presente caso porque a infração resultou em falta de pagamento do imposto, descumprindo, portanto, um dos requisitos para aplicação do permissivo legal. Veja-se:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se  
como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação  
acessória pode ser reduzida ou cancelada por  
decisão do órgão julgador administrativo, desde  
que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e  
que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste  
artigo.

(...)

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos

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

(...)

2) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Relator), que o julgava parcialmente procedente, para excluir as exigências referentes ao período anterior a 21/12/05, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Designado relator o Conselheiro Mauro Heleno Galvão (Revisor). Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Danilo Vilela Prado e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 08 de abril de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente / Relator / Designado**

MHG/cam

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

---

Acórdão:	20.270/11/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000168478-55	
Impugnação:	40.010128921-57	
Impugnante:	Lamil Lage Minérios Ltda	
	IE: 471625353.00-85	
Origem:	DF/Divinópolis	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre a constatação de apropriação indevida de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2005 a junho de 2010, referente a bens do ativo imobilizado, energia elétrica e bens alheios à atividade do estabelecimento, pelo que se exige ICMS, multa de revalidação e multa isolada.

O início da ação fiscal que culminou na autuação se deu em 08/07/10 e, parte do lapso temporal do AI (parte do exercício de 2005) escapa àquele que poderia ser validamente cobrado.

Conforme relatado pelo Fisco e, exposto acima, encontra-se caracterizada a infração, conforme decisão da Câmara, mas tem-se que o Auto de Infração foi recebido pela Autuada, em 21/12/10, ou seja, após o prazo previsto para o lançamento do crédito tributário referente a uma parcela do exercício de 2005, conforme previsto no art. 150, § 4º da Lei 5.172/66, *in verbis*:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto

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

o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, o crédito tributário referente ao período anterior a 21/12/05, estaria prescrito pela homologação do lançamento ter ocorrido com o recebimento do Auto de Infração em 21/12/10.

Isto posto, a divergência de meu voto é para excluir as exigências anteriores a 21/12/05, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

**Sala das Sessões, 08 de abril de 2011.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Conselheiro**

CC/MIG