

Acórdão: 22.925/21/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001885399-38  
Impugnação: 40.010151816-77  
Impugnante: WMB Supermercados do Brasil Ltda.  
IE: 186062191.01-66  
Proc. S. Passivo: JÚLIO CÉSAR GOULART LANES  
Origem: DF/Contagem - 1

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – OPERAÇÃO PRÓPRIA. Constatado recolhimento a menor de ICMS, em razão de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativo à operação própria do remetente, provenientes de entradas de mercadorias recebidas em transferências, sujeitas ao regime de substituição tributária. Exigências do ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 e da Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55, observado os limites previstos no § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco à luz dos argumentos de Defesa de que houve cobrança fiscal sobre mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de março de 2016 a dezembro de 2019, em razão de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativo à operação própria do remetente, provenientes de entradas de mercadorias recebidas em transferências, sujeitas ao regime de substituição tributária.

Exige-se o ICMS apurado, a Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 e a Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55, após comparação com os limites previstos no § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.983/1.993.

A Fiscalização reformula o lançamento às fls. 2.038/2.044. Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 2.049/2.057.

A Fiscalização rechaça os argumentos remanescentes da Defesa, conforme Manifestação Fiscal de fls. 2.086/2.091, pedindo a procedência do lançamento reformulado.

### **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

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

Afirma que o lançamento tributário é ato vinculado e obrigatório, devendo observar o regramento disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Aduz ser requisito essencial do lançamento tributário a determinação da matéria tributável e a correta indicação da origem e natureza do crédito, mencionando a disposição legal, sob pena de sua nulidade absoluta, elementos estes que não foram observados quando da lavratura do Auto de Infração.

Acrescenta que o lançamento fiscal apresenta como fundamentação legal dispositivos genéricos, que não permitem à Contribuinte identificar a suposta infração que lhe é atribuída.

Conclui que *“a ausência de capitulação específica da suposta infração, reiterada pela equivocada fixação do prazo de validade das notas fiscais, pressuposto que embasou a autuação, evidente e insanável é a irregularidade formal no termo de infração”*.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos, tanto no art. 142 do CTN como nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Essa assertiva é ainda comprovada pelo fato de que a Impugnante apresentou defesa explicitando a sua discordância em relação a algumas mercadorias específicas e anexou planilha detalhada, com descrição e codificação NCM das mercadorias que deveriam ser excluídas da autuação.

Destaca-se o fato de que todos os erros apontados pela Impugnante encontram respaldo na legislação do ICMS e redundaram na reformulação fiscal, o que ratifica seu total entendimento da infração imputada.

Vale mencionar, também, 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 e da ampla defesa.

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

### **Do Mérito**

Conforme relato, mediante conferência da escrituração fiscal digital - SPED/EFD, a Fiscalização apurou que a Autuada recolheu a menor o ICMS devido, no período de março de 2016 a dezembro de 2019. Tal fato se deu em razão de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativo à operação própria do remetente, provenientes de entradas de mercadorias recebidas em transferências, sujeitas ao regime de substituição tributária.

Exige-se o ICMS apurado, a Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 e a Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55, após comparação com os limites previstos no § 2º do mesmo artigo, todos da Lei n.º 6.763/75.

A irregularidade encontra-se discriminada nos anexos do Auto de Infração.

Em sua peça de defesa, no tocante ao mérito do lançamento, a Impugnante não questiona a irregularidade a ela imputada, trazendo apenas discordância do exigido para algumas mercadorias. Nesse sentido, alega legitimidade no creditamento de produtos que não estariam submetidos à substituição tributária à época dos fatos geradores.

Em resposta, a Fiscalização concorda com a Impugnante para todas as mercadorias questionadas, reformulando o crédito tributário e eliminando a contenciosidade a elas relativas, conforme fls. 2.038/2.044.

Em sequência, o aditamento da impugnação passa a questionar apenas a formalidade do lançamento e as multas aplicadas.

Isso posto, correta a exigência do ICMS apurado das mercadorias remanescentes.

Por fim, entende a Autuada que as multas isolada e de revalidação foram aplicadas em desrespeito à proibição do confisco e do *bis in idem*.

Faz ampla digressão sobre o tema, citando jurisprudência que entende respaldar sua tese. Conclui que *“resta evidente a configuração do confisco e o desrespeito à capacidade contributiva da Impugnante no que se refere à multa isolada aplicada, a qual não deve surtir nenhum efeito sobre o contribuinte, devendo ser mantida neste caso, apenas a multa de revalidação aplicada, ao percentual de 50% do imposto levantado na autuação”*.

No entanto, as multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Estão elas previstas nos seguintes dispositivos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

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.

(...).

Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto, não recolhido no todo ou em parte, enquanto que a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

Nesse sentido é o entendimento de abalizada doutrina.

Para Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel 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).

O desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

**EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 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 Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)**

Dessa 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Resta claro que não 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 (TJMG) 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, conforme se depreende da leitura da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada 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.

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.

Diante disso, não se vislumbra a ocorrência do *bis in idem* e nem a hipótese de confisco, apontados pela Defesa, em relação às penalidades exigidas pelo Fisco.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo Tributário Administrativo, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

E, em assim sendo, não encontra guarida o pleito da Defesa de que seja afastada a multa isolada aplicada.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 2038/2044. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Cindy Andrade Moraes.

**Sala das Sessões, 12 de agosto de 2021.**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves  
Presidente**

D