

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

Acórdão: 19.751/12/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000169545-03  
Impugnação: 40.010130423-86  
Impugnante: Cooperativa dos Agricultores da Região de Orlândia  
IE: 507695982.05-68  
Proc. S. Passivo: Rodrigo Hamamura Bidurim/Outro(s)  
Origem: DF/Uberaba

**EMENTA**

**MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO.** Constatada, mediante levantamento quantitativo financeiro diário (LEQFID) a ocorrência de entrada, estoque e saída de mercadorias (soja e milho) desacobertas de documentação fiscal. Apuração das diferenças com base nas informações sobre entradas e saídas transmitidas por meio do SINTEGRA, e nos estoques escriturados no livro Registro de Inventário. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de entradas (saídas sem estoques), manutenção de estoques e saídas de mercadorias (soja e milho) desacobertas de notas fiscais, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2009.

Irregularidades constatadas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID (executado utilizando-se o programa institucional da SEF/MG denominado Auditor Eletrônico). Para execução do levantamento foram utilizadas as informações contidas nos arquivos eletrônicos (SINTEGRA) transmitidos pela Autuada.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 86/110, acompanhada dos documentos de fls. 111/186, sob os seguintes fundamentos, em síntese:

- a pretensão fiscal não merece prosperar, pois a Fiscalização deveria ter sustentado o trabalho nas notas fiscais que lastreou as operações e não, nas informações contidas no SINTEGRA;

- aponta inconsistências encontradas nos arquivos analisados pela Fiscalização que comprometem o resultado do levantamento fiscal, identificando às fls. 90 e 91 algumas notas fiscais, a título de exemplo;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- são gritantes as incongruências apontadas, com relação aos valores e quantidades de mercadorias e, conseqüentemente, tais disparidades levaram à conclusão equivocada pelo Fiscal; reproduz às fls. 95 cópia de acórdão para fundamentar a sua tese;

- que a Fiscalização também não levou em consideração que parte do milho e soja armazenados foi utilizada como insumos no procedimento de fabricação de ração, anexa Registro de Rações junto ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento onde consta milho e soja como componentes de rações registradas junto àquele Ministério;

- não foi considerado no trabalho fiscal o fato de ocorrer significativa redução do peso de grãos armazenados (quebra técnica) e redução do teor de umidade do produto (quebra de umidade);

- que efetuou uma Consulta de Contribuintes nº 282/09, onde questiona os procedimentos a serem adotados em relação a quebra técnica; o lançamento tributário não considerou a quebra técnica e de umidade, pois foi considerada a totalidade da diferença apurada no estoque, e, desta forma deverá ser invalidado;

- que está sofrendo a incidência de duas multas concomitantes, ambas apuradas a partir da mesma base de cálculo, isto é, do valor da operação; e também que, “no que se refere à multa de revalidação aplicada em patamar correspondente a 50% (cinquenta por cento) do crédito tributário lançada, é importante ressaltar que se afigura confiscatória”, o que geraria um enriquecimento ilícito da Fiscalização;

- requer que seja julgado improcedente o lançamento; a anulação do crédito tributário; a realização de diligência e exclusão ou redimensionamento da multa isolada.

Junta às fls. 184/186 cópia da sua Consulta de Contribuinte sobre quebra técnica.

A Fiscalização às fls. 189, efetua intimação para que a Autuada apresente cópias das notas fiscais apontadas na impugnação e dos livros de Registro de Entradas e Registro de Saídas correspondentes.

A Impugnante se manifesta às fls. 191/192 informando que não foi possível localizar todas as notas fiscais e junta cópia de notas fiscais às fls. 193/206. Ela retorna aos autos às fls. 207/208 e junta cópia de folhas dos livros fiscais às fls. 209/219.

Às fls. 220, o Fisco, tendo em vista que a Impugnante não apresentou todas as notas fiscais apontadas, efetua nova intimação para que a Impugnante apresente declaração sobre a quantidade de mercadorias constante das Notas Fiscais nºs 003099, 003100, 003101 e 003102 não apresentadas.

A Impugnante junta cópia daquelas notas fiscais às fls. 221/227.

Visando sanar as inconsistências apontadas pela Impugnante e a partir das cópias das notas fiscais apresentadas, o Fisco efetua alterações no levantamento quantitativo e faz esclarecimentos relacionados aos documentos fiscais:

Ano 2007 - Notas Fiscais nºs 035288 e 035009 se referem a complemento de preço e não a circulação de mercadorias, portanto, foram excluídas do LEQFID;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nota Fiscal nº 035229, não se constata qualquer divergência, todos os dados estão corretos, portanto, foi mantida no LEQFID; Notas Fiscais nºs 003099, 003100, 003101 e 003102: no campo quantidade do arquivo SINTEGRA, constava 1 (uma) unidade assim, foi alterada a quantidade, mantidos os demais dados corretos;

Ano 2008 - Nota Fiscal nº 135841 não se refere a soja conforme havia sido informado no arquivo SINTEGRA, assim, foi excluída do LEQFID; Notas Fiscais nºs 035.926 e 035.927 não se constata quaisquer divergências, todos os dados estão corretos, assim, foram mantidas no LEQFID; Notas Fiscais nºs 000206, 000215 e 005604: no campo quantidade do arquivo SINTEGRA constava 1 (uma) unidade assim, foi alterada a quantidade, mantidos os demais dados corretos; Nota Fiscal nº 000465: a quantidade estava correta, porém, incorreto o valor no arquivo SINTEGRA, assim foi alterado o valor;

Ano 2009 – As Notas Fiscais nºs 000022, 000023, 000081, 000082 e 000083 se referem a transferências de crédito - CFOP 5602 e, por isso, foram excluídas do LEQFID.

As exclusões de documentos fiscais e alterações de valores, apontadas acima, repercutiu nas diferenças apuradas no levantamento quantitativo e, por conseguinte, nas exigências fiscais lançadas, conforme demonstrado às fls. 229/241.

Às fls. 244, a Impugnante é cientificada da reformulação e reabertura do prazo de 30 (trinta) dias.

A Impugnante volta a se manifestar às fls. 247/272, oportunidade em que insiste nos argumentos apresentados na primeira impugnação.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 363/366, refuta pontualmente as alegações da Defesa, sustentando resumidamente que:

- antes de iniciar o trabalho foi feito o saneamento do arquivo eletrônico (SINTEGRA) usado como base para o levantamento do quantitativo, tanto que foi solicitado verbalmente ao Contribuinte as correções de inconsistências detectadas na época;

- corrigidas as inconsistências detectadas e apontadas pela Impugnante, o levantamento foi refeito e a Autuada foi novamente intimada, com reabertura de prazo;

- não existe qualquer irregularidade em apurar as operações realizadas pelo sujeito passivo por meio do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), conforme preceitua o art. 194 do Decreto nº 43.080 – RICMS/02; e, menos ainda, em efetuá-lo com base nos dados fornecidos pelo SINTEGRA;

- a obrigação de transmitir os dados de suas operações pelo SINTEGRA está previsto no art. 10 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02 aprovado pelo Decreto nº 43.080/02. Tais dados, fornecidos pelo contribuinte, deverão corresponder aos escriturados nos livros fiscais;

- as inconsistências dos arquivos eletrônicos em razão de irregularidades cometidas pela própria Impugnante e apontadas na impugnação, foram devidamente

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saneadas, não restando nenhuma dúvida quanto a correção dos demais dados; tanto que, a própria Impugnante, não aponta qualquer outra incongruência;

- considerando que os arquivos eletrônicos devidamente corrigidos são as informações das operações realizadas e escrituradas pela Autuada, não procede o argumento de que o levantamento não pode ser feito via arquivo e, sim, por notas fiscais;

- não condiz com a realidade a afirmação de que parte dos estoques de soja e milho armazenados foi utilizada como insumos no procedimento de fabricação de ração; ainda que em 2008 tenha havido entradas de soja com *CFOP 1101 – Compra para industrialização ou produção rural*; efetivamente não houve nenhuma saída de ração, nos exercícios de 2008 a 2010, que tenha como CFOP industrialização efetuada pelo estabelecimento, portanto, não existiu nenhuma industrialização;

- as poucas saídas dos produtos denominados “particulado de soja” e “farelo de soja comum”, se referem a produtos recebidos em transferência de outras filiais;

- a Impugnante não apresentou laudo técnico referente à quebra técnica e perda de umidade; em relação aos anos de 2007 e 2008, não emitiu nota fiscal de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração de mercadorias. Desta forma, não há como considerar tais perdas no LEQFID, uma vez que ela própria não o fez em seus controles;

- em relação ao ano de 2009, a Autuada emitiu a Nota Fiscal nº 000149 em 30/12/09, CFOP 5927, referente a baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração de 621 (seiscentos vinte e um) toneladas de soja, a qual foi devidamente contabilizada no LEQFID;

- quanto às alegações sobre o caráter confiscatório das multas, não há o que debater, uma vez que foram exigidas as Multas, Isolada e de Revalidação, previstas no art. 55, inciso II, alínea “a” e no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, que estão plenamente vinculados às irregularidades constatadas.

Requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 368/378, opina pela procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Constatado mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, realizado no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2009, por exercício fechado, irregularidades que resultaram em recolhimento a menor de ICMS, nas operações com milho e soja, a saber: 1) saídas de mercadorias sem documentos fiscais; 2) entrada de mercadorias desacobertadas de documento fiscal (saída superior às entradas); 3) estoque de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange aos dados cadastrais da Autuada, de acordo com as informações constantes no SICAF, o Contribuinte inscreveu-se em agosto de 1996 e encontra-se “ATIVO”. Quanto à atividade econômica, esta se classifica no CNAE-F 46.22-2/00, o qual corresponde a “Comércio Atacadista de soja”. Deve ser esclarecido, ainda, que o objetivo social do estabelecimento autuado compreende as atividades de cooperativa de produção agropecuária.

Certo é que, o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), elaborado pelo Fisco, representa de forma exata, completa e total toda a movimentação física das mercadorias comercializadas pelo Contribuinte no período objeto do levantamento tendo como base as informações por ela fornecidas.

Confirma-se que as inconsistências sobre quantidades e valores verificadas, entre as notas fiscais e as informações constantes nos arquivos SINTEGRA transmitidos pela Autuada, apontados na impugnação, foram devidamente saneadas.

Cumprе destacar que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) é técnica de fiscalização prevista no Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais, sendo utilizada pelo Fisco para apuração das operações realizadas pelo sujeito passivo, na forma determinada pelo art. 194 do RICMS/MG, *in verbis*:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

É sabido que a veracidade dos resultados que se pretende obter com esse procedimento fiscal, seja em relação à entrada, saída ou estoque, depende do adequado tratamento das informações, assim entendido, aquele que melhor retrata a situação concreta.

Para tanto, o Fisco elaborou levantamentos quantitativos, por exercício fechado dos anos de 2007, 2008 e 2009. As operações de entradas e saídas consideradas no levantamento fiscal estão representadas pelos CFOPs, relacionados pelo Fisco, por exercício: 2007 às fls. 22/23, reformulados às fls. 233/235; 2008 às fls. 41/42, reformulados às fls. 236/238 e 2009 às fls. 66/67, reformulados às fls. 239/241.

Salienta-se que os dados relativos a estoques inicial e final foram extraídos do livro Registro de Inventário, conforme cópias das respectivas folhas, sendo, 2007 às fls. 24; 2008 às fls. 43 e 2009 às fls. 68.

Constata-se que as irregularidades relativas a cada exercício encontram-se detalhadas no “Relatório Fiscal” às fls. 06 a10, observando-se as alterações de fls. 230/232, a saber:

Período - 01/01/07 a 31/12/07 – Constatou-se conforme resumo do LEQFID fls. 233/235 as seguintes ocorrências:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) saídas sem emissão de notas fiscais de 790,05 (setecentos noventa vírgula zero cinco) toneladas de milho no valor de R\$ 184.272,66 (cento e oitenta e quatro mil, duzentos e setenta e dois reais e sessenta e seis centavos); e de 1.331,79 (um mil, trezentos trinta e um vírgula setenta e nove) toneladas de soja, no valor de R\$ 711.192,63 (setecentos e onze mil, cento e noventa e dois reais e sessenta e três centavos).

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrado às fls. 232.

b) entradas desacobertadas (configurada por saídas sem estoque) de 1.242,38 (um mil, duzentos quarenta e dois vírgula trinta e oito) toneladas de soja, no valor de R\$ 569.716,23 (quinhentos e sessenta e nove mil, setecentos e dezesseis reais e vinte três centavos).

Exigência de Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrado às fls. 232.

Período - 01/01/08 a 31/12/08 – Constatou-se conforme resumo do LEQFID fls. 236/238 a seguinte ocorrência:

- saídas sem emissão de notas fiscais de 333,68 (trezentos trinta e três vírgula sessenta e oito) toneladas de soja, no valor de R\$ 229.716,13 (duzentos e vinte nove mil, setecentos e dezesseis reais e treze centavos) e de 2.187 (duas mil cento oitenta e sete) toneladas de milho, no valor de R\$ 844.069,46 (oitocentos e quarenta e quatro mil, sessenta e nove reais e quarenta e seis centavos).

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrado às fls. 232.

Período - 01/01/09 a 31/12/09 – Constatou-se conforme resumo do LEQFID fls. 236/238 a seguinte ocorrência:

- saídas sem notas fiscais de 445,48 (quatrocentos quarenta e cinco vírgula quarenta e oito) toneladas de soja, no valor de R\$ 334.703,33 (trezentos e trinta e quatro mil, setecentos e três reais e trinta e três centavos) e de 1.255,32 (um mil, duzentos cinquenta e cinco vírgula trinta e dois) toneladas de milho, no valor de R\$ 377.634,07 (trezentos e setenta e sete mil, seiscentos e trinta e quatro reais e sete centavos).

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrado às fls. 232.

Importante esclarecer que, os dados referentes às entradas e saídas de mercadorias lançados nos citados levantamentos, foram extraídos dos documentos fiscais registrados nos livros próprios pela Autuada e, os relativos aos estoques inicial e final de cada exercício originam-se do livro Registro de Inventário.

As inconsistências das informações constantes nos arquivos do Sintegra apontadas na impugnação foram corretamente observadas.

Deve ser considerado que o LEQFID busca refletir a posição do estoque existente no estabelecimento a cada dia, tanto em termos de quantidade quanto em termos de valor. Desta forma, na hipótese de emissão de documento fiscal de saída de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria sem que o estoque seja suficiente para suprir tal saída, o levantamento acusa que houve “saída sem estoque – SSE”, o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Por outro lado, se ao final de um determinado período, o LEQFID indicar como resultado, um estoque de mercadoria em quantidade superior àquela efetivamente existente (ou seja, superior ao estoque declarado pelo contribuinte no Registro de Inventário), significa que aquela quantidade excedente foi comercializada sem emissão de documento fiscal.

O LEQFID constitui-se, portanto, de um levantamento matemático que procura refletir o estoque existente no estabelecimento diariamente. Desta forma, indubitavelmente, restou provado nos autos a licitude do procedimento adotado pelo Fisco, não tendo a Autuada, em matéria de prova, acrescentado nenhum elemento capaz de desconstituir tais levantamentos.

Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada conforme demonstrado às fls. 232.

Não procede a alegação de que parte dos estoques de soja e milho armazenado foi utilizado como insumos no procedimento de fabricação de ração. Ainda que se possa constatar em 2008 o registro de entradas de soja classificadas com CFOP 1101 – “Compra para industrialização ou produção rural”, na realidade, não consta nenhum registro de saída de ração nos exercícios de 2008 a 2010. Portanto, não é possível afirmar, como faz a Impugnante, que parte dos produtos (milho e soja) foram destinados à industrialização de ração.

Acrescenta-se, ainda, que as pequenas quantidades de saída de produtos denominados “particulados de soja” e “farelo de soja comum” se referem a produtos recebidos em transferências de outras filiais.

Com relação aos documentos juntados pela Impugnante às fls. 275/359, deve ser observado que o fato de a sede da Sociedade, estabelecida em Orlandia-SP, possuir registro ou autorização junto ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento para produzir rações diversas, por si só, não permite concluir que ocorreu a fabricação daqueles produtos. Porquanto, é certo que tais provas são ineficazes para justificar as diferenças apontadas no levantamento fiscal realizado no estabelecimento situado em Pirajuba/MG.

No que tange as alegações de que o Fisco não considerou a “quebra técnica”, conforme orientação contida na resposta à consulta formulada e mencionada pela própria Impugnante, no caso de mercadoria própria, para regularização do estoque existente, o Contribuinte deve emitir nota fiscal correspondente ao percentual relativo à baixa, adotando o CFOP 5.927 que corresponde aos registros efetuados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração das mercadorias.

No entanto, deve ser lembrado que a Impugnante não apresentou laudo técnico referente à quebra técnica e perda de umidade. Em relação aos anos de 2007 e 2008 não emitiu nota fiscal de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração de mercadorias. Desta forma, não há como considerar tais perdas no LEQFID, uma vez que a própria Autuada não efetuou os registros próprios.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já em relação ao ano de 2009, constata-se que houve emissão da Nota Fiscal nº 000149 em 30/12/09, CFOP 5927, referente a baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração de 621 (seiscentos vinte e uma) toneladas de soja, a qual foi devidamente contabilizada no LEQFID.

São infundadas as alegações de “enriquecimento ilícito do Fisco” sob o pretexto de que houve aplicação de “multas concomitantes”. As multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. 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.

Segundo o entendimento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo nº 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 do Código Tributário Nacional - CTN, onde o arrependimento oportuno e formal da infração faz cessar o motivo de punir”.

Por outro lado, 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.

Neste 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).

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

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".

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)"(DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

"As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

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 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)

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 configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo, em absoluto, caráter de confisco,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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* apontado 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 CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA.

Menciona-se, por oportuno, decisão desta Casa sobre a mesma matéria, lavrado contra o estabelecimento situado em Uberaba/MG, tomada por unanimidade no Acórdão nº 20.222/11/3ª, pela procedência do lançamento.

Portanto, legítimas, as exigências fiscais formalizadas no Auto de Infração, relativas ao ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, nos termos do regulamentação do crédito tributário pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 228/241. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. José Benedito Miranda. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor), Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 01 de agosto de 2012.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente/Relator**

EJ