

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.343/14/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000208736-87
Recurso de Revisão: 40.060136718-09, 40.060136648-96
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Votorantim Cimentos S/A
IE: 001367946.01-80
Recorrida: Votorantim Cimentos S/A e Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Otto Cristovam Silva Sobral/Outro(s)
Origem: DF/Passos

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de óleo diesel destinado ao uso e consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75. Pela Câmara *a quo*, foram concedidos créditos de ICMS sobre o óleo diesel utilizado nos equipamentos “Caminhão Comboio”, “Caminhão Fora de Estrada”, “Caminhão Pipa”, “Carregadeiras”, “Compressor de Ar”, “Empilhadeiras”, “Escavadeiras Liebherr”, “Motoniveladora”, “Perfuratriz” e “Trator de Esteiras”. Entretanto, devem ser restabelecidas as exigências fiscais correspondentes aos equipamentos “Caminhão Comboio”, “Caminhão Pipa”, “Compressor de Ar”, “Empilhadeiras”, “Motoniveladora” e “Trator de Esteiras”. Reformada a decisão recorrida.

Recurso de Revisão 40.060136648-96 conhecido e não provido à unanimidade. Recurso de Revisão 40.060136718-09 conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Decisão Recorrida

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, decorrente do aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período 01/01/08 a 31/12/08, provenientes de aquisições de óleo diesel destinado ao uso e consumo do estabelecimento.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.404/14/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para conceder o crédito de ICMS sobre o óleo diesel utilizado nos equipamentos "Caminhão Comboio", "Caminhão Fora de Estrada", "Caminhão Pipa", "Carregadeiras", "Compressor de Ar", "Empilhadeiras", "Escavadeiras Liebherr", "Motoniveladora", "Perfuratriz" e "Trator de Esteiras" descritos nas fls. 52/54 dos autos. Vencidos, em parte, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor) e Marco Túlio da Silva, que o julgavam parcialmente procedente para conceder o crédito de ICMS sobre o óleo diesel utilizado nos equipamentos "Perfuratriz Hidráulica" e "Escavadeira Liebherr", visto que utilizados diretamente na linha central de produção do cimento, e, ainda, em face da mudança de interpretação decorrente da revogação da IN SLT nº 01/01 e pautando-se nas garantias dos arts. 100, inciso I, parágrafo único e 106, inciso I, ambos do CTN, para afastar a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo no que se refere ao ICMS incidente no óleo diesel utilizado nos caminhões fora de estrada e nas pás carregadeiras, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

Inconformada, a Recorrente/Autuada interpõe, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 207/250, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Também, mediante declaração na decisão, a 2ª Câmara de Julgamento interpõe, de ofício, Recurso de Revisão.

Em sessão realizada em 07/11/14, em preliminar, à unanimidade, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista do processo formulado pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 14/11/14.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros, quanto ao Recurso nº 40.060136718-09- 2ª Câmara de Julgamento, dos Conselheiros José Luiz Drumond (Relator) e Eduardo de Souza Assis, que lhe davam provimento parcial para restabelecer todas as exigências correspondentes ao óleo diesel utilizado nos equipamentos "Caminhão Comboio", "Caminhão Pipa", "Compressor de Ar", "Empilhadeiras", "Motoniveladora", "Trator de Esteiras". Em relação aos "Caminhões Fora de Estrada" e "Pás Carregadeiras", restabelecer apenas as exigências do ICMS, com base no art. 100, inciso I, parágrafo único do CTN; Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Reinaldo Lage Rodrigues de Araujo, que lhe negavam provimento. Quanto ao Recurso nº 40.060136648-96 - Votorantim Cimentos S/A, à unanimidade, em lhe negar provimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle e, pela Recorrente, o Dr. Otto Cristovam Silva Sobral.

DECISÃO

Da Preliminar

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, são cabíveis os Recursos de Revisão interpostos.

Do Mérito

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido, interposto pela Recorrente/Autuada, devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Registra-se, também, que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Ressalta-se que os fundamentos expostos, em parte, tanto no acórdão recorrido quanto no voto vencido do Conselheiro Fernando Luiz Saldanha foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações, com adequações de estilo e acréscimos necessários.

Preliminarmente, pleiteia a Recorrente/Autuada que seja considerado decaído o direito de lançar o crédito tributário correspondente às operações havidas no período de 01/01/08 a 05/12/08, com base no que dispõe o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN.

O dispositivo retrocitado estipula decurso de prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador para homologação do lançamento nas hipóteses em que o contribuinte apura e efetua o recolhimento do imposto sem o prévio exame da Fazenda Pública. Transcreve-se:

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

Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Situação e enquadramento diverso se encontra o sujeito passivo que não cumpre, ou cumpre em desacordo com a legislação tributária as suas obrigações, ensejando a atuação do Fisco na apuração e conseqüente lançamento de ofício do crédito tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, tem a Fazenda Pública o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Assim, o prazo para a Fazenda Pública rever o lançamento é o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional podendo, dentro deste interregno que a lei lhe concede, postular créditos que porventura entenda existentes.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do mesmo diploma legal.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, pág. 912 e 913).

Destaca-se que este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2008 somente expirou em 31/12/13, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada, ora Recorrente, foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 06/12/13 (fls. 09).

Quanto ao mérito propriamente dito, conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/08 a 31/12/08, provenientes de aquisições de óleo diesel destinado a uso e consumo do estabelecimento.

Insta observar que a Autuada, ora Recorrente, atua no setor de cimento, executando tanto a atividade de mineração do calcário e da argila, quanto a de transformação de tais matérias primas em cimento, que ocorre em estabelecimento industrial situado próximo à mina.

Segundo a Fiscalização, a parcela do combustível que não permite o aproveitamento do crédito foi utilizada em linhas marginais e atividades alheias às do estabelecimento, em veículos de terceiras empresas e, ainda, em fins não informados pela Contribuinte, não se enquadrando os critérios previstos no art. 66, inciso V do RICMS/02 e na IN SLT nº 01/86 para o aproveitamento.

Cabe ressaltar, que a não cumulatividade do ICMS decorre de norma constitucional, especificamente, do art. 155, § 2º, inciso I:

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

(...)

§ 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;

A LC nº 87/96 reproduz a previsão constitucional no seu art. 19, cabendo ao art. 20, §§ 1º e 2º dispor sobre a vedação do crédito na entrada de mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento:

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

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal. (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02 também trata do aproveitamento de créditos de ICMS nos seguintes termos:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

(...)

b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

As vedações ao aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes de entradas de bens destinados a uso e consumo até 31 de dezembro de 2019 e de bens e serviços alheios à atividade do estabelecimento estão previstas no art. 70 do RICMS/02, respectivamente nos incisos III e XIII:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

(...)

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento;

Toda a celeuma tributária do presente Auto de Infração gira em torno de se determinar se os equipamentos que consumiram o óleo diesel gerador do crédito em discussão foram utilizados diretamente no processo de extração/produção da Autuada, ora Recorrente, ou se, de forma contrária, tal combustível foi utilizado em máquinas e equipamentos alheios à atividade do estabelecimento.

Destaca-se que a atividade da empresa autuada compreende a execução de atividade de mineração do calcário e da argila, como também a transformação de tais matérias primas em cimento, que se dá em local contíguo ao da mina. Para que ocorra a produção de cimento, é fundamental o transporte interno dessas matérias primas para o respectivo setor produtivo.

O Fisco, por meio da planilha denominada “Anexo 5.f”, gravada no DVD-R de fls. 29, entende que apenas os seguintes equipamentos autorizam o crédito do ICMS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referente ao óleo diesel neles utilizado por se enquadrarem nas exigências da legislação:

- **Gerador de emergência diesel:** utilizado para manter a produção mesmo na eventualidade de falta de energia elétrica, evitando o “congelamento” (endurecimento) do clínquer, com conseqüente dano ao forno.

- **Tanque do forno de clínquer:** o maçarico que aquece o forno de clínquer é movido a coque de petróleo ou de carvão mineral. O diesel é responsável pela “partida” do maçarico.

- **Tanque do forno de cal:** utilização não especificada nos autos. Pela nomenclatura, presume-se que realiza atividade similar à do tanque do forno de clínquer, mas no forno de cal.

Todos os demais equipamentos listados no supracitado “Anexo 5.f” foram considerados como integrantes de linhas marginais de produção ou totalmente alheios à atividade do estabelecimento, razão pela qual o Fisco estornou o crédito de ICMS referente ao óleo diesel neles utilizado.

A Autuada, ora Recorrente, apresentou nos autos um Laudo Técnico de fls. 104/135, com a utilização de cada um dos equipamentos, que foram considerados pela Fiscalização como alheios ou marginais à atividade do estabelecimento, alegando que todos os equipamentos são imprescindíveis à linha principal da produção.

Da análise da utilização dos equipamentos demonstrada no citado laudo técnico, depreende-se que as escavadeiras liebherr e as perfuratrizes hidráulicas são utilizadas em atividades afetas ao processo produtivo de extração da argila e do calcário, enquanto que os caminhões fora de estrada e as pás carregadeiras são de uso na movimentação do produto mineral do local de extração até o de beneficiamento mineral ou estocagem.

Nesse ponto importante salientar que a IN SLT nº 01/01, vigente à época dos fatos geradores, autorizava o crédito do ICMS referente ao óleo diesel utilizado no processo de mineração, nos seguintes termos:

Art. 1º Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

Art. 2º Para efeitos de crédito no imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento. (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com a sua revogação ocorrida por meio da IN SUTRI nº 04/13, publicada em 12 de novembro de 2013, pode-se indagar se não estaria restringido o aproveitamento do crédito de ICMS relativo ao óleo diesel consumido nas pás carregadeiras e nos caminhões fora de estrada, uma vez que apenas o óleo diesel consumido exclusivamente como força motriz de máquinas e equipamentos que participam efetivamente nas linhas centrais de produção é passível de aproveitamento de crédito de ICMS.

No entanto, apesar de estar expressamente revogada a IN SLT nº 01/01, o art. 3º da IN SUTRI nº 01/14, publicada em 25/06/14, restabeleceu o conceito de que a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem está compreendida no processo produtivo de extração mineral. Confira-se:

Art. 3º Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01, de 20 de fevereiro de 1986, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

(...)

Desse modo, dentre os equipamentos movidos a diesel e utilizados na atividade de mineração exercida pela Autuada, ora Recorrente, ensejam o direito ao aproveitamento do crédito de ICMS a **perfuratriz hidráulica** e as **pás escavadeiras**, por serem utilizadas na linha principal do processo extrativo, e as **pás carregadeiras** e os **caminhões fora de estrada** que realizam a movimentação do minério extraído até o local de industrialização do cimento.

Os demais equipamentos, em relação aos quais a Recorrente/Atuada entende ser devido o crédito de ICMS, quais sejam: caminhão pipa (fls. 109); trator de esteiras (fls. 127); motoniveladoras (fls. 128); empilhadeiras (fls. 128); caminhão comboio (fls. 129); posto diesel (fls. 129); caminhão munck e caminhonetes (fls. 131); guindaste e guincho (fls. 131); máquina de solda diesel (fls. 131); mini carregadeira (fls. 132); bomba de mina (fls. 133); varredeira (fls. 133); caminhão bruck (fls. 134) e ambulância (fls. 134); por se tratarem de equipamentos utilizados em linhas marginais ou atividades alheias à do estabelecimento, seja da mineração ou do processo industrial de fabricação do cimento, o que se constata da simples leitura da sua descrição no laudo elaborado pela Recorrente/Atuada, não geram qualquer direito ao crédito de ICMS relativo ao óleo diesel neles utilizado, posto que o combustível, nessa situação, deve ser considerado como material de uso e consumo, com crédito vedado até 31 de dezembro de 2019.

Noutra feita, Recorrente/Atuada afirma que o simples fato de o óleo diesel ser utilizado em veículos de terceiros, que prestam serviços em seu estabelecimento, não altera a natureza jurídica da atividade realizada, razão pela qual não se pode impedir o aproveitamento do crédito do óleo diesel utilizado em tais equipamentos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fala-se aqui dos 940.140 (novecentos e quarenta mil, cento e quarenta) litros de óleo diesel em relação aos quais não há nos autos qualquer comprovação da forma de sua utilização e que, por conseguinte, não constam no Anexo 5.f de fls. 29 e nem na correspondente planilha de fls. 34/35, elaborada pela Recorrente/Autuada no âmbito de sua defesa.

Às fls. 35/36, a Recorrente/Autuada afirma que, provavelmente, tal óleo diesel é aquele utilizado pelos veículos e equipamentos de terceiros prestadores de serviços.

Em face do princípio da autonomia dos estabelecimentos e considerando a impossibilidade de que o crédito de mercadoria adquirida por um contribuinte seja aproveitado por outro dele distinto, não há que se falar em aproveitamento de crédito decorrente de óleo diesel utilizado por veículos e equipamentos de terceira empresa, que simplesmente desloca máquinas de seu estabelecimento próprio para prestar serviços no âmbito do estabelecimento da Recorrente/Autuada.

Na verdade, a Recorrente/Autuada adquire óleo diesel para utilização em seu estabelecimento e, posteriormente, dá saída na mesma mercadoria para as empresas contratadas que lhe prestam serviços relacionados à mineração, sem, contudo, emitir documento fiscal que acoberte tal operação.

A relação de subordinação existente entre a prestadora de serviços e a Recorrente/Autuada, além da presença de veículos pertencentes à primeira atuando no estabelecimento da segunda, não alteram o fato de que se está diante estabelecimentos distintos para efeitos tributários.

A cessão de óleo diesel à prestadora de serviços para utilização em seus veículos e equipamentos retira da Recorrente/Autuada o direito ao crédito sobre tal mercadoria, na medida em que a utilização do produto se dá não pela Autuada, ora Recorrente, mas por terceira empresa completamente alheia à operação de aquisição do combustível, geradora do crédito de ICMS em discussão.

Trata-se dos efeitos do já citado princípio da autonomia dos estabelecimentos, tão caro ao direito tributário, mormente à legislação tributária relacionada com o ICMS e previsto expressamente no art. 59, inciso I do RICMS/02:

Art. 59. Considera-se autônomo:

I - cada estabelecimento do mesmo titular situado em área diversa;

Se nem aos diversos estabelecimentos do mesmo titular é dado serem considerados de forma conjunta para se apurar o crédito de ICMS, muito menos poderia se confundir estabelecimentos pertencentes a titulares completamente diversos, em que um deles apenas presta serviço ao outro.

Cada empresa/estabelecimento deve manter sua própria inscrição estadual, apurando de forma individualizada o ICMS relativo às suas operações de entrada e saída e mantendo sua própria escrituração fiscal, em consonância com as normas que regem o tributo em questão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, tendo sido constatada a cessão de óleo diesel a terceiras empresas que prestam serviços na mina da Recorrente/Autuada, operação realizada sem a emissão de documento fiscal correspondente, resta impossível autorizar-se o creditamento do ICMS incidente sobre tal combustível, devendo ser mantido o estorno procedido pelo Fisco.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Recorrente quando aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa e que haveria ofensa aos princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade.

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 de ICMS efetuado pela Autuada, ora Recorrente.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida devido ao 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.

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

"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. 11ª. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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”.

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Ao contrário do que sustenta a Recorrente/Autuada, é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente.

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. (GRIFOU-SE)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Nesse caso, determina a norma tributária os critérios a serem utilizados na apropriação do crédito de ICMS decorrente da entrada de óleo diesel no estabelecimento. Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

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, não há que se falar em violação aos princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração, lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do RPTA, que assim determina:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 07/11/14. ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060136648-96 - Votorantim Cimentos S.A., à unanimidade, em lhe negar provimento. Quanto ao Recurso nº 40.060136718-09 - 2ª Câmara de Julgamento, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento parcial para restabelecer todas as exigências correspondentes ao óleo diesel utilizado nos equipamentos “Caminhão Comboio”, “Caminhão Pipa”, “Compressor de Ar”, “Empilhadeiras”, “Motoniveladora” e “Trator de Esteiras”. Vencidos, em parte, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Reinaldo Lage Rodrigues de Araujo, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Na oportunidade, alteraram seus votos os Conselheiros José Luiz Drumond (Relator) e Eduardo de Souza Assis. Assistiram a conclusão do julgamento, pela Recorrente, o Dr. Bernardo Lucas Joanes Barbosa e,

4.343/14/CE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis de Araujo.

Sala das Sessões, 14 de novembro de 2014.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**José Luiz Drumond
Relator**

T

CC/MG