

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

Acórdão: 19.169/09/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000159333-32  
Impugnação: 40.010124044-03  
Impugnante: Autoposto Serra da Canastra Ltda. EPP  
IE: 001045541.00-97  
Origem: DF/Passos

**EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatação, através de levantamento quantitativo de mercadoria, de entradas de combustível (álcool etílico hidratado carburante) desacobertado de documentação fiscal. Razões de defesa insuficientes para alterar a imputação fiscal. Mantidas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no inciso II e § 2º, item 3, do artigo 56 da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no inciso II do artigo 55 da mesma Lei mantidas. Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a imputação fiscal de entradas de mercadoria (combustível - álcool etílico hidratado carburante) desacobertada de documentação fiscal.

A imputação fiscal partiu do levantamento quantitativo efetuado no estabelecimento do Contribuinte, por meio do qual a Fiscalização constatou a entrada desacobertada de 14.852,86 litros de álcool etílico hidratado carburante (AEHC).

O levantamento foi realizado tendo como termo inicial os encerrantes e estoque final constantes no Livro Movimentação de Combustíveis - LMC de álcool etílico hidratado carburante (AEHC) do dia 31 de agosto de 2007 e, como termo final, a contagem física realizada em 12 de setembro de 2008.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e § 2º, item 3, e 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls. 13/29, em síntese, aos seguintes argumentos:

- atua exclusivamente com a comercialização de combustíveis automotivos, sendo conhecedor das normas relativas a este ramo de atividades;

- a irregularidade não foi devidamente discriminada no Auto de Infração, onde somente há menção dos documentos analisados;

- a documentação encaminhada ao Fisco, tais como notas fiscais de entrada e livro de Registro de Entradas, sequer é mencionada no Auto de Infração;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Auto de Infração não menciona de forma circunstanciada em que momento e como haveria a entrada de AEHC desacobertada, não havendo descrição ou explicação detalhada quanto à forma como se apurou tal irregularidade, o que faz faltarlhe motivação, impondo o reconhecimento de nulidade;
- não foi dada oportunidade de esclarecimentos no momento da fiscalização ou da lavratura do AI, sequer existindo assinatura de seu representante neste;
- em razão dos vícios processuais não se pode imputar-lhe concretamente qualquer responsabilidade;
- a falta de detalhamento quanto às condições pelas quais teria supostamente infringido a legislação implicam cerceamento de direito ao contraditório e devido processo legal, o que acarreta a nulidade do Auto de Infração;
- não foram levadas em consideração pela Fiscalização as notas fiscais de 12/9/2008, as quais justificam uma eventual diferença entre a contagem física realizada no termo final de Fiscalização e os registros de entrada de combustível;
- as arbitrariedades cometidas pelo Poder Público em nome da legalidade, tem sido de tal ordem que a presunção de legitimidade dos atos administrativos, ao menos nesse setor da economia, vem se revelando, na prática, uma verdadeira presunção de ilegitimidade;
- a falta de motivação, além do mais, traduz-se em óbice intransponível ao reconhecimento da legalidade do ato;
- o sistema jurídico baseia-se no princípio da legalidade e a superioridade da Constituição sobre as demais leis;
- a motivação dos atos administrativos não envolve a pura e simples indicação dos pressupostos legais para a autuação, mas também exige que se indique a procedência fática da autuação;
- os princípios constitucionais têm por finalidade estabelecer o campo de autuação do Estado, criando limites a sua atuação;
- o princípio da segurança jurídica impõe que os jurisdicionados tenham perfeita e total condição de conhecer e antecipar suas obrigações, operando-se este mediante a publicidade das normas jurídicas;
- a Administração Pública e seus agentes devem atuar de acordo com o princípio da moralidade administrativa, de forma a não contrariar o princípio da boa-fé;
- não poderia a Administração simplesmente autuá-lo sem que fosse instaurado previamente o devido procedimento administrativo;
- é submetido à penalidade sem que lhe seja permitido o direito à defesa, ao devido processo legal, seja pela ausência de motivação;
- no caso há desproporcionalidade do ato ou sua não razoabilidade e não há proporcionalidade entre o ato administrativo e a finalidade para a qual está dirigido;
- o Auto de Infração rompe com os princípios da tipicidade e do não-confisco em relação à multa aplicada;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- discute a aplicação da taxa SELIC para atualização do crédito tributário afirmando ser esta ilegal e inconstitucional;

- na mesma linha, também quanto aos juros moratórios, não admite a aplicação de taxa peculiar de remuneração de capital, de cunho “capitalizatório”.

Ao final, pede seja julgado nulo o lançamento.

O Fisco se manifesta às fls. 38/41, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos argumentos que se seguem:

- o ponto indicado como omissso pelo Impugnante, de que no Auto de Infração não se extrai a informação de como se apurou a respectiva irregularidade não se sustenta, em face da planilha de fls. 08;

- a diligência no estabelecimento ocorreu às 12h15m, e como claramente indicado na ficha Visita a Posto Revendedor, até aquele instante o estabelecimento não havia recebido combustível. Assim, o recebimento de combustível indicado nas notas fiscais do dia 12/09/08 ocorreu em momento posterior ao trabalho fiscal realizado;

- as referidas notas fiscais mencionadas pela defesa, na realidade não foram apresentadas na presente Impugnação, tendo em vista a análise das fls. 13 a 32;

- o levantamento quantitativo é um procedimento técnico idôneo;

- no caso, o levantamento quantitativo foi realizado partindo-se do estoque inicial do período e confrontando-se as entradas com as saídas. Feitos os cálculos, concluiu-se por determinado estoque escritural que era esperado para o final do período, o qual em seguida foi confrontado com o estoque físico medido no momento da Fiscalização, gerando a diferença negativa que levou à imputação fiscal;

- todos os procedimentos efetuados pelo Agente Fiscal atuante obedeceram às diretrizes contidas no Decreto Estadual nº 44.747/08, o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais;

- as multas foram aplicadas e a Taxa SELIC utilizada a título de juros moratórios em estrita obediência a legislação tributária de Minas Gerais;

- a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo não são de competência deste Egrégio Conselho.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e § 2º, item 3, e 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, em face da imputação fiscal de entradas de mercadoria (combustível - álcool etílico hidratado carburante) desacobertada de documentação fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante destacar que referida imputação fiscal partiu do levantamento quantitativo efetuado no estabelecimento do ora Impugnante, por meio do qual a Fiscalização constatou a entrada desacobertada de 14.852,86 litros de AEHC.

O levantamento foi realizado tendo como termo inicial os encerrantes e estoque final constantes no Livro Movimentação de Combustíveis - LMC de álcool etílico hidratado carburante (AEHC) do dia 31 de agosto de 2007, e como termo final a contagem física realizada em 12 de setembro de 2008.

### **Da Preliminar**

Inicialmente cumpre analisar a alegação da Impugnante de que o Auto de Infração, como ato administrativo, que estaria sujeito a regime jurídico de direito público e, portanto, deveria observar a exigência dos pressupostos de validade dos atos administrativos, quais sejam: competência, finalidade, forma, motivo e objeto.

Neste ponto deve ser ressaltado que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo Tributário Administrativo do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

#### **SEÇÃO III**

#### **DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....  
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

.....  
Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

.....

Por estes fatos e fundamentos, não restou configurada a alegada nulidade da presente autuação, uma vez restar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta do Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa, assegurado o cumprimento do Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório.

Da análise do Auto de Infração em apreciação em face das normas acima transcritas, verifica-se cabalmente que o mesmo atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira.

Verifica-se ainda que o ponto indicado como omissivo pelo Impugnante, de que no Auto de Infração não se extrai a informação de como se apurou a respectiva irregularidade não se sustenta.

A planilha de fls. 08, encontrada nos autos antes da Impugnação apresentada, contém o "levantamento quantitativo resumido dos combustíveis" (álcool etílico hidratado carburante - AEHC). Nesta planilha está indicado o período considerado no levantamento e a descrição pormenorizada do cálculo realizado que indicou a diferença apurada pela Fiscalização e que levou à lavratura do Auto de Infração ora examinado.

Já à fls. 09 encontra-se o Demonstrativo do Crédito Tributário, relatório que indica detalhadamente a quantidade, valores, imposto e penalidades aplicadas para o produto encontrado sem documentação fiscal de entrada.

Acrescente-se ainda que à fls. 06 consta a Ficha de Visita a Posto Revendedor devidamente assinada pelo funcionário do estabelecimento que acompanhou a medição e verificações realizadas pela Fiscalização, o Sr. Marcílio Antônio de Oliveira.

Observe-se que toda esta documentação está acostada aos autos antes da Impugnação e o Defendente não a contraditou.

Portanto, não há sustentação para a alegação de defesa que o lançamento não foi devidamente motivado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, a Administração Pública não procedeu da forma como dito pela defesa, segundo as provas dos autos atestam. Está patente no presente processo que a instauração do devido procedimento administrativo contendo descrição clara e precisa da conduta tida como infracional, disponibilizando-se o pleno direito de defesa ao Impugnante.

Por todo o exposto, não devem ser acolhidas as teses preliminares de nulidade levantadas pela defesa, pelo que cumpre analisar o mérito das exigências.

### **Do Mérito**

Lembrando-se que a imputação fiscal diz respeito a entradas de combustível (álcool etílico hidratado carburante) desacobertada de documentação fiscal, um ponto levantado pela defesa merece especial atenção, qual seja, o fato de que os Agentes Fiscais não teriam considerado em seu levantamento as notas fiscais de 12 de setembro de 2008.

Contudo, é importante observar que, de acordo com os documentos existentes no presente processo, especificamente o Controle de Combustíveis de fls. 06, a diligência no estabelecimento ocorreu às 12 horas e 15 minutos do dia 12 de setembro de 2008. Informa o Fisco que, até aquele instante, o estabelecimento não havia recebido combustível. Destaque-se que o documento de fls. 06 foi assinado por representante da empresa que não após qualquer observação quanto a existência de notas fiscais que não teriam sido consideradas.

Ademais, a notícia que se tem nos autos é de que o recebimento de combustível indicado nas notas fiscais do dia 12 de setembro de 2008 ocorreu em momento posterior ao trabalho fiscal realizado, não constando, portanto, no levantamento quantitativo que trata a presente autuação.

Acrescente-se que, embora o Impugnante tenha expressamente afirmado em sua defesa que estaria anexando as notas fiscais não consideradas no trabalho fiscal, não se constata a apresentação de qualquer documento fiscal junto à Impugnação.

Como é possível perceber, a irregularidade estabelecida da peça fiscal refere-se à constatação de entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante o roteiro levantamento quantitativo, procedimento este previsto nas normas mineiras regulamentares do ICMS, a teor do estatuído no artigo 194, da Parte Geral, do RICMS/02:

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

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

.....

§ 1º - No caso de levantamento quantitativo em exercício aberto, será observado o seguinte:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - antes de iniciada a contagem física das mercadorias, a autoridade fiscal intimará o contribuinte, o seu representante ou a pessoa responsável pelo estabelecimento, presente no momento da ação fiscal, para acompanhar ou fazer acompanhar a contagem;

II - a intimação será feita em 2 (duas) vias, ficando uma em poder do Fisco e a outra em poder do intimado;

III - o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento aporão o "ciente" na via da autoridade fiscal e, nessa oportunidade, indicarão, por escrito, a pessoa que irá acompanhar a contagem física das mercadorias, que poderá, durante a mesma, fazer por escrito as observações convenientes;

IV - terminada a contagem, o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento assinarão, juntamente com a autoridade fiscal, o documento em que a mesma ficou consignada;

.....

Ressalte-se, portanto, a legalidade do procedimento fiscal, baseado em um levantamento quantitativo que é procedimento técnico idôneo para fins de fiscalização, conforme previsto no RICMS/02, em seu artigo 194, acima transcrito.

No caso presente, o levantamento quantitativo foi elaborado usando-se como dados iniciais às informações indicadas no livro Movimentação de Combustível (LMC) para o produto álcool ao final do dia 31 de agosto de 2008, e como dados finais as informações obtidas "in loco" indicadas na Ficha de Visita a Posto Revendedor do dia 12 de setembro de 2008, às 12 horas e 15 minutos (fls. 06). Os dados foram transcritos na planilha de fls. 08 onde, quando é o caso, os campos indicam as operações aritméticas efetuadas.

Registre-se que a planilha de fls. 08 contém informações bastante simples e de fácil entendimento, que revelam a diferença entre o estoque final escritural e o estoque final medido.

Ademais, o levantamento quantitativo foi realizado partindo-se do estoque inicial do período e confrontando-se as entradas registradas com as saídas (estas, calculadas pela diferença entre os encerrantes – final e inicial). Feitos os cálculos, a Fiscalização concluiu por determinado estoque escritural que era esperado para o final do período, o qual em seguida foi confrontado com o estoque físico medido no momento da visita dos agentes fiscais.

Como a diferença verificada foi negativa, permite-se a conclusão de que ocorreu o recebimento de 14.852,86 litros de álcool comum desacobertado de documentação fiscal hábil.

Relativamente à alegada insegurança jurídica que o Impugnante alega ter sido submetido na presente autuação, é importante repetir, que todos os procedimentos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efetuados pela Fiscalização obedeceram às diretrizes contidas no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto Estadual nº 44.747/08.

Também não se sustentam as alegações do Impugnante sobre os efeitos confiscatórios, bem como sobre a desproporcionalidade e irrazoabilidade das penalidades aplicadas. Não obstante o disposto no artigo 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, ressalta-se, por oportuno, que a vedação ao confisco, prevista na Constituição Federal, é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.

As penalidades constantes do Auto de Infração foram aplicadas mediante autorização expressa contida na legislação tributária, atendendo, portanto, ao princípio da estrita legalidade.

No que tange à controvérsia a respeito dos juros de mora lastreados na taxa "SELIC", cabe ressaltar que a medida também encontra-se dentro dos parâmetros normativos estaduais aos quais o Conselho de Contribuintes tem seu limite de competência adstrito.

Com efeito, prevê o artigo 127 da Lei nº 6.763/75, que os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

A matéria vem, ainda, regida no artigo 226, da mesma Lei, que estabelece:

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

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, especificamente no artigo 5º, § 3º.

A atualização monetária dos créditos tributários do Estado, bem como, a cobrança de juros de mora já eram previstos pela Resolução nº 2.554, de 17 de agosto de 1994, quando foi editada a Resolução nº 2.816, de 23 de setembro de 1996, introduzindo a taxa "SELIC" como parâmetro para cálculo dos juros moratórios incidentes sobre pagamentos de créditos tributários em atraso.

Atualmente, a matéria encontra-se regulamentada pela Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997, que revogou expressamente a Resolução nº 2.554/94. O artigo 1º daquela norma é claro ao dispor que os créditos tributários, cujos vencimentos ocorressem a partir de 1º de janeiro de 1998 seriam expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (SELIC) estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A pré citada Resolução acha-se ajustada aos critérios definidos para cobrança dos débitos federais, conforme condicionado em dispositivos da Lei nº 6.763/75, já aludidos.

Conveniente comentar que a alteração do *quantum* do tributo é prerrogativa de lei, mas a incidência de juros de mora, questionados, não implica nenhuma alteração de lei, mas tão somente compensar a parcela do tributo não paga no prazo legal.

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

Em relação ao assunto, e como subsídio, vale a pena reportar à lição do mestre Sacha Calmon Navarro Coelho que, em sua obra *Infrações Tributárias e suas Sanções* leciona:

“Adicionalmente (os juros de mora) cumprem papel de assinalada importância como fator dissuasório de inadimplência fiscal, por isso que, em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro busca-se o capital onde for mais barato. O custo da inadimplência fiscal deve, por isso, ser pesado, dissuasório, pela cumulação da multa, correção monetária e dos juros”. (Editora Resenha Tributária, p. 77).

Deixa-se de tecer comentários acerca das alegações de inconstitucionalidade e impropriedade de textos regulamentares, por exceder as competências do Órgão julgador, conforme previsto no artigo 110, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Cançado Ferreira.

**Sala das Sessões, 27 de maio de 2009.**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora**