

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.887/18/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000629157-87  
Impugnação: 40.010143139-52, 40.010143142-91 (Coob.)  
Impugnante: L S Metais Comércio Indústria e Representações Ltda.  
IE: 180566833.02-84  
Lincoln Silva Salvador de Oliveira (Coob.)  
CPF: 250.731.416-87  
Proc. S. Passivo: Ismail Antônio Vieira Salles/Outro(s)  
Origem: DF/Barbacena

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** No caso do presente processo, há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, sendo correta, portanto, a inclusão na sujeição passiva do Coobrigado (sócio-administrador da empresa autuada), com base no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 135, inciso III, do CTN.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatado, mediante levantamento quantitativo, procedimento idôneo previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02, que a Autuada promoveu saídas de mercadoria (coque de petróleo) desacobertas de documentação fiscal. Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Contudo, a Nota Fiscal de entrada de nº 000.940.846, data de emissão e de saída de 08/03/12, deve ser considerada na apuração do exercício de 2012 e excluída da apuração do exercício de 2013, e ainda, deve ser excluído o percentual de 6% (seis por cento) relativo à quebra no processo de produção.

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação fiscal de saídas e manutenção em estoque de mercadorias (coque de petróleo) desacobertadas de documentos fiscais, no período de 01/01/12 a 31/12/15, apuradas por meio de levantamento quantitativo, procedimento idôneo previsto no inciso II, do art. 194 do RICMS/02.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Além da empresa Autuada, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, o seu sócio-administrador, nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN e art. 21, §2º, II, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos: o Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF de fls. 02/04; o Auto de Infração de fls. 05/07; Relatório Fiscal de fls. 08/18; documentos apresentados pela Autuada em razão de intimação fiscal (fls. 19/29); mídia eletrônica de fls. 30 contendo demonstrativos de apuração do crédito tributário dentre outros.

### **Da Impugnação**

Inconformados, os Autuados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 38/79 e documentos de fls. 92/501.

Alegam, em síntese, que:

- é ilegítima a inclusão do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária, entendendo que não ocorreu a hipótese prevista no art. 135, inciso III, do CTN (abuso de gestão e violação de lei);

- a Autuada não incorreu em qualquer infringência aos dispositivos da Lei nº 6.763/75 ou do RICMS/02 indicados no lançamento, pois atua com formalidade impecável perante seus fornecedores e clientes, numa cadeia de circulação de mercadorias imune à presunção em que se baseia o crédito tributário;

- no exercício de 2012, a Fiscalização partiu de um estoque inicial de 1.981 toneladas de coque, e ao longo do exercício teriam sido adquiridas outras 20.059,24 e vendidas 18.208,74 toneladas do mencionado produto. Como a Impugnante/Atuada informou o estoque final de 3.064,25 toneladas, chegou-se à conclusão de que 767,25 toneladas teriam sido comercializadas sem acobertamento fiscal;

- o mesmo raciocínio ocorre em relação aos demais exercícios autuados, presumindo a Fiscalização que haveria, sem o devido acobertamento fiscal, em 2013 - 1.536,77; em 2014 - 1.603,78 e 1.063,62 toneladas em 2015;

- há uma premissa impossível de sustentar, pois a conclusão do Fisco baseia-se no axioma de que o peso na entrada é igual ao peso na saída do produto, como se a Fiscalização estivesse a cuidar de uma atividade de natureza exclusivamente comercial. No entanto, além de comercializar coque bruto, revendendo-o tal como adquirido, a Autuada também se dedica à atividade industrial, beneficiando o coque mediante processo de redução da granulometria e da umidade, circunstância que implica na perda de peso do produto ao cabo do ciclo de industrialização;

- contudo, em nenhum momento a empresa autuada alienou ou adquiriu mercadorias sem o acobertamento fiscal;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- conforme relatório fiscal, a Fiscalização baseou-se exclusivamente nas certezas extraídas do programa auditor eletrônico da SEFAZ/MG e, assim, não procedeu a autoridade administrativa a qualquer metodologia que implicasse em análise de documentos, exame de livros, informações contábeis, extratos bancários, diligências ou técnicas afins, para verificação da imputação fiscal;

- a própria Fiscalização deixou expresso que poderia reformular o seu entendimento, após o aparelhamento do contraditório;

- houve “uma inovadora transferência de ônus probatório, ostensivamente feita à margem do devido processo legal”;

- não se insurgem contra a validade do art. 194 do RICMS/02. Contudo, questionam-se da legitimidade do levantamento quantitativo, como uma das técnicas procedimentais aptas a desencadear o lançamento, decorre a conclusão de que o Fisco estaria autorizado a presumir aquilo que presumira; e que as diferenças supostamente auditadas significariam inexoravelmente negócios jurídicos à margem da incidência tributária;

- reportam-se à discussão referente ao PTA nº 01.000628549-74 relativos às exigências fiscais referentes ao exercício de 2011;

- dizem que a autoridade administrativa agiu com falta de técnica, uma vez que não aprofundou no exame das escritas fiscal e contábil da Impugnante/Autuada, para que percebesse que as toneladas supostamente faltantes de coque não se explicam apenas com umidade, suspensão de partículas e manuseio;

- registram que o número de toneladas de coque supostamente adquirido pela Impugnante ao longo de 2012, conforme premissa adotada no lançamento, está incorreto, devendo ser expurgadas 157,37 toneladas, por cômputo indevido de uma única operação, como múltiplas fossem. Há também 24,24 toneladas referentes a operações cujo código não se enquadra em entrada, pois se trata de industrialização para terceiros. Há ainda saídas de 92,84 toneladas cujo CFOP não afeta a análise quantitativa;

- em 2013, por exemplo, há 24,74 toneladas de mercadoria consideradas em duplicidade;

- em 2014, há 101 toneladas produtos cuja natureza da operação não afeta o cômputo do estoque, pois não se trata de aquisição. Deve ser igualmente desconsiderada a entrada de 22,43 toneladas do produto, porquanto refere-se à nota fiscal saída emitida erroneamente pela Petrobras, com emissão posterior de nota fiscal de entrada com menção ao equívoco. Há também 6,86 toneladas de mercadoria cujas saídas com CFOP não entra no cômputo. Devendo ser incluídas 25,68 toneladas, pois referida nota fiscal foi informada no SPED de 03/2016, mas prevalece o princípio da competência;

- relativamente ao exercício de 2015, há 101,61 toneladas consideradas em duplicidade; devem ser excluídas, ainda, 128,89 toneladas de saída cujo CFOP, além de não entrar na base, foram tomadas também em duplicidade; devem ser desconsideradas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2.177,07 toneladas cuja saída refere-se a CFOP que não entra na base computada, por sua natureza distinta;

- informam que todos esses eventos encontram-se comprovados na documentação anexada;

- destacam que uma vez descontadas as situações fáticas mencionadas, tem-se que a perda total de peso das quantidades de estoque estaria em linha com aquelas inicialmente informadas em atendimento à intimação de 10/05/16, elaborada sem o rigor e o conhecimento dos fatos agora presentes;

- perguntam se a diferença bruta de peso, aferida entre as toneladas de entrada do coque verde de petróleo bruto, comparativamente às saídas havidas após o processo de industrialização, pode justificar uma conclusão de venda de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal;

- dizem que a resposta é negativa, como de resto deixa antever a própria autoridade administrativa ao longo do relatório fiscal (item 4.2.2);

- asseguram que a correção dos cálculos depende diretamente da validade feita entre a relação peso na entrada igual ao peso na saída;

- afirmam que se a Impugnante/Autuada dedicasse exclusivamente à atividade comercial (meramente de revenda), a metodologia proposta seria apropriada para os fins colimados, mas há uma criteriosa atividade de beneficiamento industrial, indispensável ao sucesso do empreendimento. E, durante o processo produtivo, há perdas não só na movimentação do produto, mas sobretudo na retirada da umidade e na suspensão de particulado. Logo, peso na saída é diferente do peso na entrada;

- entendem, assim, que há, de pronto, a invalidação da premissa de que se valeu o lançamento para presumir a venda de mercadorias sem nota fiscal;

- a Fiscalização reconhece a possibilidade de perda, embora não a admita por delegar a um perito-juiz a determinação de coeficiente de proporção áurea, o qual deveria ter sido previa e devidamente homologado pelo Fisco;

- sustentam que a posição do Fisco, quanto às perdas, deve ser objetada, pois o Acórdão nº 21.707/14/1ª e a Consulta de Contribuintes nº 282/2009, indicados pelo Fisco, versam sobre hipótese fática completamente distinta da controvérsia em apreço;

- arguem que enquanto naquela situação se discutiu o encerramento do ciclo do diferimento do ICMS em razão da perda de grãos no transporte, reconhecida contabilmente pelo contribuinte, aqui está a se cogitar da perda de peso do produto beneficiado em função da necessidade imperiosa que se tem de retirar a umidade do coque verde de petróleo, e de se transformá-lo em pó, gerando partículas em suspensão no ar, sem falar nas perdas inerentes ao processo logístico, como escoamento em decorrência das chuvas e da movimentação, por pá carregadeira, do produto no pátio de estocagem, por exemplo;

- a própria transcrição da autoridade administrativa revela que o laudo técnico elaborado naquelas condições é recomendável, disso não resulta que pode o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco ignorar a realidade, ofendendo a verdade material para cobrar imposto de operação relativa à circulação de mercadoria cujo fato gerador jamais ocorreu;

- registram que o fato de as informações técnicas, devidamente escoradas em documentação idônea, terem sido repassadas ao Fisco pelo diretor da empresa não as descredibiliza, em absoluto, ao contrário, foram prestadas de boa-fé e assentadas em bases técnicas razoáveis, cabendo ao Fisco o ônus de derrui-las por condições objetivas e inquestionáveis de imprestabilidade. Entendem que são frágeis, rasas e ilegais as críticas do Fisco quanto ao sujeito e a forma;

- defendem que se a Autuada provou cabalmente, por meio de certificados emitidos pela Petrobras, que o produto tem umidade variando entre 3% (três por cento) e 11% (onze por cento) na entrada, ao passo que os consumidores, após o beneficiamento, exigem a umidade menor que 1% (um por cento), não precisa ser perito para chegar à conclusão de que o peso final será menor, quando nada pela retirada da água;

- colacionam aos autos o laudo técnico de autoria de engenheiro de minas, ressaltando que tal apresentação dá-se sem prejuízo do requerimento de prova pericial;

- dizem que a partir das premissas apresentadas, chega-se à tautológica conclusão de que a perda de umidade havida no processo de beneficiamento afeta o peso final, variando conforme a diferença de umidade do produto apurada no momento da aquisição junto à Petrobras e após o processo de beneficiamento. Concluem que se a umidade varia, o peso final também varia, sem que exista um coeficiente linear, uma proporção áurea que a autoridade administrativa reclama para resolver a questão;

- explicam que o coque é derivado de petróleo, obtido no processo de refino de óleos nobres. E durante a produção, o coque recebe umidade de variadas formas, dentre as quais se destaca a fase de resfriamento e de estocagem no pátio, sendo que o produto é comercializado pelas refinarias em base úmida, sem qualquer atividade industrial voltada à secagem, conforme se comprova a declaração veiculada em correspondência eletrônica firmada por responsável técnico da Petrobras Distribuidora S/A, informando que o coque *in natura* carrega consigo teor de umidade que varia entre 3% (três por cento) a 11% (onze por cento);

- informam que, por outro lado, para atender à demanda de seus clientes, a empresa autuada precisa expurgar do coque a umidade neles existentes, reduzindo-a a menos de 0,3%, ou a menos de 1% (um por cento), por exemplo. Trata-se de uma obrigação imperativa, a justificar a existência da empresa autuada na cadeia do ciclo de industrialização e comercialização do coque de petróleo verde;

- não fosse a necessidade de britagem, moagem e secagem do produto, os clientes da empresa transacionariam diretamente com as refinarias de petróleo;

- embora a Fiscalização reclame a existência de um laudo técnico aprovado pela SEFAZ/MG, os Impugnantes têm para si que os documentos emitidos pela Petrobras, pelos quais ela certifica o teor da umidade do coque bruto, em comparação com os documentos emitidos pelos destinatários da mercadoria beneficiada, nos quais é especificada a quantidade de umidade aceitável no produto, necessariamente sempre menor que 1% (um por cento), são satisfatórios para a solução da questão;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- reclamam de falta de diligência do Fisco para verificações do processo produtivo, pois se perda existe é dever das partes mesurá-la. E se as informações do contribuinte não foram suficientes, sob a indevida acusação de parcialidade, igualmente é incorreta e parcial a posição do Fisco de ignorar a perda do peso ocorrida no produto final;

- citam doutrina sobre ônus da prova, para dizerem que tal ônus, no caso em apreço, é da Autoridade Fiscal em desconstituir os documentos que lhe foram apresentados, não sendo possível ignorá-los sob a cômoda alegação de que não há estabelecimento de um coeficiente de perda linear;

- sustentam que a inferência genérica concebida no lançamento de que haveria indício de irregularidade na movimentação dos produtos industrializados pela Impugnante/Autuada não passa de presunção, incompatível com os rigores do art. 142 do CTN, conforme já decidiu este Conselho de Contribuintes quando analisou levantamento quantitativo da mercadoria cimento, um produto, em pó, similar ao coque beneficiado (Acórdão nº 18.833/08/3ª). Informam que no referido precedente a decisão determinou que fossem considerados como perda no processo de movimentação e estocagem – 2% (dois por cento), no erro de medição topográfica – 5% (cinco por cento), no erro de pesagem – 4% (quatro por cento);

- afirmam que não tem a menor condição de a Petrobras ter remetido, a quaisquer de seus clientes, produtos (insumos) desacompanhados de documentação fiscal pertinente, tampouco que haja por parte da Impugnante/Autuada operações sem emissão de documento fiscal;

- reportam-se ao Acórdão de nº 21.014/13/3ª, também deste Conselho de Contribuintes, destacando excerto no sentido de que “a legislação tributária mineira não tem previsão expressa de um índice de quebra dos produtos, mas é sabido que o álcool, por se um produto volátil, sofre variações, que dentro de um percentual razoável podem e devem ser considerados”;

- entendem que a escrita fiscal e contábil da empresa autuada não foi apreciada pelo Fisco e que esta, só poderia ser desconsiderada caso atendidos os taxativos requisitos previstos no art. 148 do CTN;

- advogam que diante da presunção de materialidade em direito tributário, a falta de elementos aptos a dar consistência ao trabalho fiscal impõe a aplicação do disposto no art. 112 do CTN;

- citam decisões judiciais que entendem corroborar suas teses defensivas;

- sustentam que do ponto de vista técnico, se houvesse apenas a pura atividade de revenda do coque de petróleo verde (CPV), eventuais diferenças apuradas em relação ao peso estariam atreladas ao processo de movimentação do produto, mas presente a atividade de industrialização, por beneficiamento, há fatores que afetam diretamente o peso do produto final, porquanto o peso na saída jamais será igual ao peso da entrada, tornando imprópria a metodologia sob a qual se orientou o roteiro da Fiscalização;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- dizem terem firme convicção de que o crédito tributário não tem suporte de validade, uma vez que não existe autorização na Lei nº 6.763/75 que legitime a presunção legal segundo a qual o beneficiamento do coque poderá ensejar a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de nota fiscal, ante a “inequivalência” do peso inexoravelmente havida a cabo do processo de industrialização;

- afirmam que o trabalho fiscal não fez qualquer prova em relação à materialidade do recebimento de receita por parte da Impugnante;

- sustentam que é indevida a aplicação da Multa Isolada;

- asseveram que se depreende do trabalho fiscal que o Fisco não acatou as informações prestadas de boa-fé pela Impugnante/Autuada, remetendo a solução da controvérsia à produção de um laudo técnico a seu gosto e forma, naturalmente tal circunstância faz com que seja necessário o deferimento de prova pericial, o que requerem, elaborando os quesitos listados às fls. 72.

Ao final, requerem seja excluído do polo passivo da obrigação tributária o Coobrigado sócio-administrador. Também sejam canceladas as exigências fiscais por decadência ou “por aplicação conjugada dos arts. 3º, 112, inciso II, 142 e 148, todos do CTN”, na esteira do “sólido entendimento jurisprudencial deste egrégio Conselho”. Subsidiariamente, seja cancelada a Multa Isolada exigida, alegando absoluta falta de comportamento típico.

São colacionados aos autos os seguintes documentos (fls. 84/683):

- cópias de DANFES referidos na impugnação (fls. 84/293);

- contrato de compra e venda firmado pela Autuada com a Petrobras (fls. 294/305);

- correspondência eletrônica da Petrobras para a Autuada na qual consta a informação de que “o coque de petróleo comercializado pela Petrobras Distribuidora apresenta umidade variável, sendo que usualmente ele é pesado e expedido na faixa de 3% (três por cento) a 11% (onze por cento)” - fls. 306;

- fichas contendo indicações dos clientes da Autuada acerca dos produtos a serem adquiridos desta (fls. 308/339);

- Certificado de Ensaio emitidos pela Petrobras sobre coque verde petróleo – fls. 340/425;

- cópias de Ordem de Produção emitidas pela Autuada (fls. 426/539);

- laudo técnico “Processo Produtivo de Moagem e Secagem de coque verde de petróleo (CVP) da LS Metais Ltda.” (fls. 540/559).

### **Da intimação fiscal**

A Fiscalização promove intimação da Autuada para apresentação de documentos e informações conforme Termos de Intimação de fls. 562/567.

A Autuada manifesta-se às fls. 568/574 e colaciona aos autos os documentos de fls. 576/683.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nessa ocasião, alega que:

- o termo de intimação em tela não possui condições de prosperar, uma vez que nele se pretende transferir para o contribuinte o ônus processual de fornecer ao Fisco as provas reclamadas para elaborar sua manifestação fiscal;

- discorre que tal medida subverte a garantia do devido processo legal;

- sustenta que não compete ao contribuinte fornecer provas para a Autoridade Fiscal elaborar sua manifestação fiscal;

- assevera que a fase de fiscalização já se encerrou;

- diz que, em homenagem aos princípios da boa-fé e da cooperação processual, traz aos autos a maioria dos CTRCs, aptos a evidenciar que o coque verde de petróleo foi adquirido, deu saída do estabelecimento vendedor e foi transportado para o estabelecimento do contribuinte, com todo esse encadeamento fático ocorrendo no mês de dezembro de 2010 (*obs.: refere-se ao outro PTA*), período em que os produtos deram entrada em seu estabelecimento;

- em relação à apresentação do livro de Registro de Controle Produção e Estoque - LRCPE, embora tenha sido individualizado o documento, não foi especificada a finalidade da solicitação, circunstância a submeter os Impugnantes a um quadro de arbítrio perante o Fisco, com inadmissível insegurança jurídica;

- diz que o LRCPE está disponível e ela não se recusa a apresentá-lo, porém, conforme prescreve o art. 138 do CTN, é necessária a indicação da finalidade, circunstância não revelada no termo de intimação fiscal;

- no que diz respeito aos Certificados de Ensaio da Petrobras, sustenta que, embora eles sejam direcionados ao Conselho de Contribuintes, a Impugnante/Autuada integra a peça impugnatória para esclarecer que as análises ali materializadas não se vinculam a cada operação de aquisição de coque verde de petróleo, *per si*, principalmente porque isso representa custo para Petrobras. Na verdade, tais análises são realizadas esporadicamente, sendo utilizadas como instrumento de ação comercial. Porquanto evidencia para os clientes da Autuada a procedência e a qualidade do coque beneficiado;

- quanto à solicitação do Fisco para que a Autuada indique quais os responsáveis pelo fornecimento dos referidos certificados, alega que citados documentos já contêm todas as informações requeridas, trata-se de informação pertencente a terceiro, sendo melhor que a autoridade administrativa diligencie diretamente junto à Petrobras, indagando o que considerar pertinente;

- informa que a Petrobras é basicamente a única fornecedora de coque verde de petróleo no mercado nacional, não havendo qualquer controle de qualidade na entrada do produto no seu estabelecimento, porque não há concorrência ou variação qualitativa em relação ao produto. As transações são feitas em base úmida. Ou se compra o que tem, ou não se compra. E o referido controle só se dá após o beneficiamento, pois é necessário reduzir a umidade aos níveis indicados pelos clientes;

- sobre os relatórios de ensaios efetuados pelo SENAI/FIEMG, esclarece que a motivação da juntada daqueles documentos reside na preocupação que se teve de comprovar, por outra fonte, que não apenas a da Petrobras, que o coque verde de petróleo é um produto higroscópico, ou seja, com aptidão para adquirir e reter umidade. Não se trata, portanto, de um documento sobre o tempo da autuação, mas da composição física do produto;

- repete que os Certificados de Ensaio emitidos pela Petrobras dizem respeito à área comercial, não havendo emissão específica para cada aquisição efetuada pela empresa autuada;

- informa que as demonstrações contábeis estão anexas aos autos, bem como o DANFE relativo às 25,68 toneladas da operação realizada no dia 18/11/14.

### **Da reformulação do crédito tributário e do aditamento da impugnação**

Acatando parcialmente as alegações da Defesa, a Fiscalização reformula o crédito tributário conforme Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 684/688 e Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 697.

Devidamente intimados, os Impugnantes manifestam-se sobre a referida reformulação às fls. 702/716 e colacionam aos autos os documentos de fls. 717/719.

Nessa oportunidade, alegam em síntese:

- a Fiscalização entendeu por bem proceder à retificação da peça fiscal, o que teria ocasionado redução do almejado crédito tributário, o que, sob a ótica da Defesa, deveria ter ocasionado o cancelamento da autuação, pois o lançamento restou erigido em bases frágeis e meramente presuntivas, conforme agora confessado pela autoridade administrativa;

- discorrem que tal reformulação do crédito tributário ofende o disposto no art. 142 do CTN;

- a Fiscalização invoca genericamente os arts. 149, 120, §1º, do RPTA, sem sequer se dignar a expor de forma objetiva em qual das hipóteses ali previstas estaria enquadrado o entendimento por ela adotado;

- asseveram que os documentos fiscais juntados aos autos pela Defesa somente estariam sujeitos à égide das regras e princípios de hermenêutica processual, uma vez que o trabalho da Fiscalização findou-se quando da notificação, ao sujeito passivo, do lançamento;

- sustentam que o Fiscal vislumbrou no trabalho anterior um grave “erro de direito”, pois a devida qualificação jurídica do fato é uma questão de direito, o que não autoriza a revisão do lançamento, haja vista que a mudança no critério de interpretação da norma não é suscetível de juízo de revisão;

- dizem que a Fiscalização acolheu os itens I, II, VI, VII, VIII e IX do Termo de Rerratificação e se recusou a acolher as razões contidas nos itens III, IV e V do referido termo;

- apontam que a Nota Fiscal nº 940.846 foi emitida em 08/03/12 e acabou retida no estabelecimento filial da Impugnante/Autuada, na mesa de um dos seus

colaboradores. Localizada posteriormente, referida operação entrou na base de dados da empresa em 30/01/13, mas a temporalidade da operação está devidamente comprovada pela nota fiscal em destaque, razão pela qual a correção apontada na impugnação é medida de rigor;

- em relação às Notas Fiscais nºs 24.005 a 24.008 e 6.086, discorda da compreensão fazendária porque a autuação versa sobre a acusação de venda de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, presumida em face da “inequivalência” do peso da mercadoria nos momentos da entrada e saída;

- quanto às Notas Fiscais de nºs 24.005 a 24.008, elas são referentes a retorno de mercadoria depositada em armazém geral. Trata-se de mercadoria adquirida da BR Distribuidora, por meio da Nota Fiscal de nº 1.549.309, de emissão em 25/06/14, que por sua vez está devidamente lançada no SPED em 25/06/14, portanto contabilizada no saldo da LS Metais. Já as notas fiscais da Multimodal estão lançadas no SPED da Autuada em 01/07/14, razão pelo qual o ciclo se fecha sem que seja possível computar tais operações em acréscimo de quantidade;

- no tocante ao item V do Termo de Rerratificação, a Defesa discorda do cômputo daquela quantidade no levantamento quantitativo porque a nota fiscal foi emitida erroneamente pela Petrobras, não fazendo sentido computar uma aquisição que não se aperfeiçoou;

- reiteram todos os termos da impugnação anterior e colacionam aos autos excertos do Acórdão nº 14.611/00/1ª, deste Conselho de Contribuintes, concernentes ao ônus probatório no processo administrativo;

- reportam-se, ainda, aos fundamentos constantes dos Acórdãos de nºs 18.520/08/3ª, 18.841/08/3ª, 17.946/08/2ª e 18.248/07/1ª, também deste Conselho de Contribuintes;

- requerem a aplicação ao caso do disposto no art. 112, inciso II, do CTN.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 720/741, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada.

### **Da Diligência exarada pela Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG exara a Diligência de fls. 744, sobre a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 745/746. É reaberta vista dos autos aos Autuados (fls. 747/748, que não se manifestam.

### **Da Despacho Interlocutório exarado pela Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG exara o Despacho Interlocutório de fls. 749/750, para que os Autuados atendessem o seguinte:

- 1 - Colacione aos autos cópia dos livros de Registro de Controle da Produção e do Estoque – RCPE, referentes ao período autuado, de modo a comprovar as informações constantes no quantitativo de perdas de

fls. 21, anexando aos autos outros documentos/informações que entender pertinentes para referida análise.

Os Impugnantes manifestam-se às fls. 754/756, aos seguintes argumentos, em síntese:

- dizem que gostariam de esclarecer que não houve, tampouco haverá, qualquer embaraço à atividade de fiscalização. Arguem que, considerando o primado da legalidade, forçosamente norteador dos atos da Administração Pública, o que os Autuados exigiram foi apenas uma complementação, por parte do Fisco, ao que estabelece o art. 138 do RPTA, já que não foi esclarecida qual a finalidade da juntada do livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque – LRCPE, quando já encerrada a ação fiscal;

- questionam o motivo pelo qual tal livro, que se revelara tão útil ao deslinde do feito, não ter sido solicitado quando a ação fiscal estava em curso;

- relatam que, por iniciativa própria e por ato extraprocessual, a Fiscalização resolveu lavrar o Auto de Início da Ação fiscal – AIAF (fls. 757) e solicitar a apresentação do referido livro;

- dizem que os livros solicitados já se encontram em poder da Fiscalização responsável pelo lançamento, a que caberia coligi-los aos autos para, assim, atender ao que for requerido no despacho interlocutório;

- asseveram que, com vistas a satisfazer a parte final constante do item 1 do interlocutório, colacionam aos autos o “Laudo Técnico” de fls. 763/802, por meio do qual foram identificadas as causas das quebras de massas ocorridas durante o processo de carregamento, transporte, processamento e comercialização do coque verde de petróleo;

- entendem que o referido laudo técnico esclarece o fenômeno havido em relação à “inequivalência” do peso nos momentos da entrada e da saída do produto, revelando a insubsistência do lançamento, porque esse se fundamenta na suposta uniformidade do peso nos dois momentos confrontados, para daí presumir a venda de mercadorias desacobertada de documentação fiscal.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 804/813. Na oportunidade, colaciona aos autos as cópias dos livros de Registro e Controle da Produção e Estoque, referentes aos exercícios de 2012 a 2015, os quais foram apresentados ao Fisco pela Autuada, bem como a comunicação de encaminhamento de tais livros datada de 02/06/17 (fls. 815/885).

### **Do Parecer da Assessoria do CCMG**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 887/939, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto à prejudicial de mérito, opina em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Quanto ao mérito, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 684/697 e, ainda, para que a Nota Fiscal de entrada de nº 000.940.846, data de

emissão e de saída de 08/03/12, seja considerada na apuração do exercício de 2012 e excluída da apuração do exercício de 2013.

## ***DECISÃO***

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

### **Das Preliminares**

#### **Violação do princípio da legalidade**

Os fundamentos trazidos pelos Impugnantes inerentes à suposta violação do princípio da legalidade na elaboração do lançamento em análise, confundem-se com o próprio mérito e, portanto, serão analisados adiante.

Por oportuno, importante ressaltar que o presente lançamento ocorreu com a estrita observância de todos os preceitos legais e regulamentares que disciplinam a matéria, de acordo com o art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Assim, rejeita-se as prefaciais arguidas.

#### **Da prova pericial**

Os Impugnantes requerem a realização de prova pericial, apresentando quesitos de fls. 72. São eles:

“1 – Queira o ilustre perito esclarecer se o processo de beneficiamento do coque implica em perda de peso, comparando-se o produto bruto e o resultado do produto acabado.

1.1 – Em havendo perda, queira o ilustre perito quantificar um parâmetro razoável para a redução do peso em decorrência, separadamente, de a) umidade, b) suspensão de particulados e c) por movimentação do produto em decorrência do processo logístico. ”

Contudo, as respostas aos quesitos propostos pelos Impugnantes têm respostas no conjunto probatório dos autos (quesito 1) e/ou são informações que deveriam constar na escrita e documentação fiscal da empresa, devendo ser subsidiadas por laudo idôneo, previamente apresentado ao Fisco, prescindindo, dessa forma, de prova pericial que, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Ressalta-se, em relação aos quesitos propostos, que é consenso entre as Partes, Fisco e Contribuinte, que o processo de beneficiamento do coque pode implicar perda de peso. Contudo, como se verá adiante, tal perda não restou devidamente demonstrada nos autos e a Impugnante/Autuada também comercializa o coque sem qualquer beneficiamento.

Sobre o pedido de prova pericial deixou consignado a Fiscalização:

Sobre a produção de prova pericial, entende-se que a solução da lide não envolve produção de provas por esta via. A Autuada, mesmo demandada antes do início da ação fiscal e, na impugnação, na tentativa de comprovar a existência de perdas, não logrou êxito em apresentar critérios e provas neste sentido. Negando-se também a colaborar na apresentação de elementos complementares quando intimada para tanto. Tal pedido denota ter objetivo meramente protelatório (item “c”, inciso II, § 1º do art. 142 do RPTA/MG), sendo que não há nem mesmo indicação de assistente técnico (inciso IV, art. 119 do RPTA/MG).

Apresenta quesito genérico, ao requerer esclarecimento se o processo de beneficiamento de coque implica em perda de peso. A resposta a esse quesito, além de óbvia, não contribuirá para o deslinde da questão, pela imprecisão, já que, como em qualquer processo, eventualmente, pode ocorrer perdas, mas também ocorrer ganhos (com a absorção de umidade da matéria prima armazenada nos pátios sem cobertura), fato convenientemente “esquecido”. Deixa claro o objetivo meramente protelatório.

No segundo quesito apresentado, surpreendentemente cria mais uma modalidade de perdas, “por movimentação do produto em decorrência do processo logístico”, nem devidamente destacada no pretense laudo apresentado. **Tenta transferir à eventual perícia, responsabilidade que deixou de cumprir, pois deveria, tão logo tivesse constatado efetiva existência de eventuais perdas/ganhos, ter elaborado laudo/parecer técnico idôneo e fundamentado, para quantificação média, apresentando-o ao Fisco e adotando as medidas necessárias à regularização da sua escrita fiscal.** A conclusão do pretense laudo apresentado, demonstra que, mais que “impossível determinar um valor linear” para eventuais perdas, tal determinação se tornaria impraticável pela inexistência de controle específico de umidade na entrada do coque no estabelecimento da Autuada, confirmada na resposta à intimação, impossibilitando a resposta ao quesito, devendo, também por este motivo, ser indeferida a perícia, nos termos do item “b”, inciso II, art. 142 do RPTA/MG. (Grifos acrescidos).

Nesse diapasão, vale dizer que segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu*

*parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame, não sendo o caso das indagações propostas pelos Impugnantes.*

E, os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Defesa, revelam-se suficientes para a elucidação das questões postas.

Menciona-se, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

Se a matéria tratada nos autos versar sobre questão eminentemente de direito, quanto ao reconhecimento ou não da percepção de diferença salarial, decorrente da conversão de URV, desnecessária a realização de prova pericial contábil, a qual poderá ser realizada, acaso necessário, em sede de execução. **A prova pericial somente se apresenta necessária quando a informação depender da opinião de especialista na matéria que escapa do universo de conhecimento do Julgador**, hipótese essa não caracterizada no caso vertido. Assim, indefere-se o pedido (Processo número 1.0024.05.661742-6/001(1), Relator: Célio César Paduani, TJMG). (Grifou-se).

Diante do exposto, indefere-se o pedido de produção de prova pericial, com fulcro 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do RPTA:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação inicial versava sobre a acusação fiscal de saídas e manutenção em estoque de mercadorias (coque de petróleo) desacobertas de documentos fiscais, no período de 01/01/12 a 31/12/15, apuradas por meio de levantamento quantitativo, procedimento idôneo previsto no inciso II, do art. 194 do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Além da empresa Autuada, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, o seu sócio-administrador, nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN e art. 21, §2º, II, da Lei nº 6.763/75.

Após a reformulação do crédito tributário, a irregularidade apurada passou a ser somente a saída de mercadoria sem o acobertamento fiscal. Não há mais a ocorrência de estoque de mercadoria desacobertado no exercício de 2015.

Os levantamentos quantitativos (reformulados) efetuados pela Fiscalização encontram-se na mídia eletrônica de fls. 746 (também estão colacionados na mídia eletrônica de fls. 30).

O Demonstrativo do Crédito Tributário, após a retificação do crédito tributário, encontra-se às fls. 697 e também nas mídias eletrônicas de fls. 30 e 746.

Destaca-se que o ICMS foi exigido com a aplicação da alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento) sobre o valor das operações desacobertadas de documentação fiscal, nos termos do disposto no art. 42, inciso I, alínea “e”, do RICMS/02:

**Art. 42** - As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e - 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

Ressalta-se que a Autuada está inscrita neste Estado sob o CNAE Fiscal nº 2399-1/99 (fabricação de outros produtos de minerais não metálicos não especificados anteriormente). E, consta dos autos, que a empresa autuada tanto comercializa como promove a industrialização do coque de petróleo, mercadoria objeto do levantamento quantitativo.

Pois bem, os Impugnantes requereram às fls. 73 dos autos o cancelamento das exigências fiscais alegando a ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública estadual efetuar o lançamento em relação aos fatos geradores autuados, **sem qualquer fundamento para tal pleito nestes autos**. Porém, razão não lhe assiste.

Cabe mencionar que os fatos geradores foram considerados ocorridos no último dia dos exercícios autuados de 2012 a 2015.

Há que se mencionar que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem do prazo decadencial fixada no art. 173, inciso I, do CTN.

Nessa linha de entendimento, como a intimação do Auto de Infração deu-se **em 26/12/16 (fls. 33)**, não ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo aos exercícios autuados, repita-se exercícios de **2012 a 2015**, nos termos da norma ínsita no referido dispositivo legal.

Convém ainda mencionar, que ainda que se entendesse pela aplicação ao presente caso da norma posta no art. 150 do CTN, a ressalva contida no seu § 4º, deixa clara a sua inaplicabilidade na ocorrência de dolo, como se constata nos presentes autos (saída de mercadoria sem acobertamento fiscal).

Nesse sentido, já decidiu o E. TJMG na Apelação Cível Nº 1.0024.11.277045-8/001:

EMENTA: APELAÇÃO – EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL – DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – NULIDADE DA CDA – MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE NOTA FISCAL – FATO GERADOR – ASPECTO TEMPORAL – MULTA – PROPORCIONALIDADE

1. A DÍVIDA TRIBUTÁRIA REGULARMENTE INSCRITA GOZA DA PRESUNÇÃO “IURIS TANTUM” DE CERTEZA E LIQUIDEZ, A QUAL APENAS PODERÁ SER ELIDIDA POR PROVA INEQUÍVOCA PRODUZIDA PELO CONTRIBUINTE.

2. CASO CONSTATADA, A PARTIR DA ANÁLISE ANUAL DO FLUXO DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS, A ENTRADA DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE NOTA FISCAL, IMPOSSÍVEL PRECISAR A DATA EXATA DE OCORRÊNCIA DO ASPECTO TEMPORAL DO FATO GERADOR POR CULPA EXCLUSIVA DO CONTRIBUINTE, QUE FALHOU EM CUMPRIR A OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA QUE LHE FOI IMPUTADA.

3. NO CASO DE AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL SERÁ REGIDO PELO DISPOSTO NO ART. 173, INC. I, AO PASSO QUE, NA HIPÓTESE DE RECOLHIMENTO A MENOR, APLICA-SE O DISPOSTO DO § 4º DO ART. 150, TODOS DO CTN.

4. DEVE SUBSISTIR A AUTUAÇÃO FISCAL QUANDO O LAUDO PERICIAL JUDICIAL CONCLUI TER HAVIDO A ENTRADA E A SAÍDA DE MERCADORIAS SEM A COBERTURA DE NOTAS FISCAIS E O RECOLHIMENTO DO RESPECTIVO IMPOSTO.

5. A MULTA FISCAL PODE SER DECLARADA ABUSIVA PELO PODER JUDICIÁRIO, MAS, A CONSTATAÇÃO DA DESPROPORCIONALIDADE ENTRE A SANÇÃO E A GRAVIDADE DA INFRAÇÃO DEVE LEVAR EM CONTA A DISTINTA NATUREZA DAS MULTAS “DE REVALIDAÇÃO” E “ISOLADA”.

(...)

PARA O DESATE DA QUERELA, IMPORTANTE FAZER ALGUMAS PONDERAÇÕES. EM PRIMEIRO LUGAR, UMA COISA É A EXISTÊNCIA DIFERENCIAL A RECOLHER EM RAZÃO DA GLOSA DE CRÉDITO, OUTRA COMPLETAMENTE DISTINTA É O SUPOSTO “RECOLHIMENTO A MENOR” POR MOTIVO DE ENTRADA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL. SE A CIRCULAÇÃO DO BEM OCORREU SEM A EMISSÃO DE NOTA FISCAL, POR ÓBVIO NÃO HOUVE RECOLHIMENTO DE ICMS SOBRE AQUELA OPERAÇÃO EM ESPECÍFICO. NOUTRO GIRO, SE

TOMADA UMA PERSPECTIVA GLOBAL, CERTO É QUE UMA EMPRESA DO PORTE DA APELANTE RECOLHEU ALGUM ICMS AOS COFRES ESTATAIS. DAÍ POR QUE SOMENTE SOBRE ESSA ÓTICA SE PODERIA FALAR NA EXISTÊNCIA DE “RECOLHIMENTO A MENOR”, OU SEJA, RECOLHEU-SE MENOS DO QUE DEVERIA NUM DETERMINADO PERÍODO DE AUTUAÇÃO. PORÉM, SOBRE AS OPERAÇÕES DESACOBERTADAS DE NOTA FISCAL NADA FOI RECOLHIDO. QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO – EIS QUE SEQUER EMITIDA NOTA FISCAL RELATIVA ÀS ENTRADAS DE ALGUMAS MERCADORIAS –, APLICA-SE O SEGUINTE DISPOSITIVO:

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 (...).

TAL ENTENDIMENTO ENCONTRA-SE AMPARADO NO RESP Nº 973.733/SC, SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543-C, DO CPC, ASSIM EMENTADO:

(...)

EM VERDADE, MESMO QUE FOSSE APLICADO O DISPOSTO NO § 4º DO ART. 150 DO CTN, MELHOR SORTE NÃO SOCORRERIA À APELANTE. COMO SALIENTADO ALHURES, AS IRREGULARIDADES PRATICADAS – COMPROVADAS PELO LAUDO TÉCNICO PERICIAL – SOMENTE FORAM APURADAS QUANDO REALIZADO O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, VIA “APLICATIVO REDES – CÓDIGO DE BARRAS”. ALUDIDO PROGRAMA FAZ UMA ANÁLISE POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS MENCIONADAS NOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS REMETIDOS PELA PRÓPRIA APELANTE. TIRA-SE, PORTANTO, UMA ESPÉCIE DE “FOTOGRAFIA” DAS QUANTIDADES INVENTARIADAS NO *ESTOQUE FINAL* E ESTA É COMPARADA AO FLUXO DE ENTRADA E SAÍDA DE MERCADORIAS AO LONGO DO ANO. CONFORME ATESTA O LAUDO PERICIAL, O LEVANTAMENTO REPRESENTA AS QUANTIDADES EM ESTOQUE ENTRE OS MESES DE *NOVEMBRO* E *DEZEMBRO DE 2005*. E, SÓ A PARTIR DE DESEQUILÍBRIOS ENTRE ENTRADA E SAÍDA CONSTATADOS *NAQUELE MOMENTO*, PODE-SE VERIFICAR A ENTRADA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE NOTAS FISCAIS.

(...)

Constata-se, pois, sobre qualquer prisma que se analise o caso dos autos, não há que se falar em decadência do direito de a Fiscalização constituir o crédito tributário que se refere a fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2012 a 2015 (no mês de dezembro) e a intimação do Auto de Infração ocorreu em 26/12/16.

Como destacado pela Fiscalização, foi desenvolvido, para cada exercício fechado (2012 a 2015), o roteiro denominado “Levantamento Quantitativo e Financeiro Diário – LEQFID”, com a utilização do aplicativo “Auditor Eletrônico”, desenvolvido pela SEF/MG. E nessa apuração foram utilizados os dados das notas fiscais eletrônicas

emitidas pela Autuada e por terceiros, arquivos eletrônicos “SPED” transmitidos empresa autuada, contendo dados de notas fiscais emitidas e recebidas, além dos dados de inventário dos produtos conforme determina a legislação tributária.

No tocante ao produto comercializado pela Autuada e objeto do levantamento quantitativo, deixou consignado a Fiscalização os seguintes parâmetros utilizados na apuração (relatório fiscal de fls. 08/19):

#### **4.2 - Parâmetros utilizados:**

**4.2.1 Produtos:** os diversos tipos de coque comercializados e industrializados pela LS METAIS foram agregados em um único produto, denominado “COQUE GERAL”, conforme relatórios do levantamento. Para tal agregação foi considerada a informação da própria LS METAIS de se tratar do mesmo produto, com nomenclaturas diferentes, conforme documento datado de 18 de março de 2016, entregue a partir de demanda da fiscalização (questão 3), anexado e, ainda, a dificuldade de identificação entre a entrada e a correspondente saída dos produtos, pela mudança de codificação, informada no mesmo documento (questão 2).

**4.2.2 - Unidades:** todas as notas fiscais de movimentação do coque tiveram suas quantidades transformadas para a unidade “TONELADA”, para unificação do parâmetro e correção dos cálculos.

**4.2.3 - Consistência dos arquivos SPED:** os arquivos entregues foram confrontados com os dados das notas fiscais eletrônicas emitidas pela LS METAIS e por terceiros, estas tendo como destinatário/remetente o primeiro, mediante roteiro próprio existente no mencionado aplicativo “Auditor Eletrônico”. Deste confronto foram levantadas omissões de lançamentos de notas fiscais nos arquivos SPED entregues e que foram inseridas mediante digitação de seus dados. Estas notas estão relacionadas no relatório contido nos arquivos denominados “AAAA\_NOTAS FISCAIS DIGITADAS.pdf” (AAA se refere ao exercício e onde):

Quanto às perdas, deixou consignado a Fiscalização no relatório fiscal:

**4.2.4 - Perdas:** solicitadas à LS METAIS informações sobre eventuais perdas existentes no processo. O atendimento foi feito mediante apresentação inicial de documento datado de 24 de março de 2016, etiqueta SIGED nº 00049415.11.2016, anexo, onde discorre sobre as perdas e informa alguns percentuais sem, entretanto, quantificá-las. Com a reiteração da solicitação, a LS METAIS apresentou outro documento, de 10 de maio de 2016, SIGED nº 00028963 1191 2016, anexo, onde apresenta quadro que, segundo

informa, quantifica perdas, fundamentalmente motivadas pelo decréscimo da umidade e moagem da mercadoria.

Junto a este último documento foram também apresentados alguns “certificados de ensaio” com a descrição das características dos produtos e documentos com as “condições gerais” de fornecimento do coque para dois clientes (Votorantim Siderurgia e ArcelorMittal), todos anexos, sem também trazer elementos objetivos ou parâmetros técnicos que permitam aferir o percentual aceitável de perdas.

A posição do Fisco, sustentada em diversos Acórdãos e Consultas de Contribuintes, dos quais destacamos, exemplificativamente, os de n.ºs 21.707/14/1ª e 282/2009, respectivamente, é a seguinte: “em razão das características de cada produto, inexistente na legislação tributária mineira um índice de quebra (ou perda) previamente fixado. Assim sendo, é recomendável que o Contribuinte, para estabelecer percentual médio de QUEBRA (ou perda), obtenha um laudo técnico junto a órgão idôneo, devendo, posteriormente, submetê-lo à apreciação do Fisco, juntando toda a documentação comprobatória do (s) fato (s)”.

O documento apresentado não possui características de laudo técnico. Assinado pelo diretor da empresa, não traz informações técnicas e/ou fundamentadas sobre os parâmetros utilizados para determinação das perdas, tendo caráter informativo e, segundo a lógica aplicada, tais perdas são mensuradas mediante operações aritméticas entre as entradas, saídas e produtos acabados produzidos, ou seja, é aleatório sob o ponto de vista da sustentação técnica, não permitindo aferição, sem indicar algum critério objetivo/científico. É, ainda, genérico e incompleto ao não separar o quantitativo das perdas decorrentes de decréscimo de umidade, das decorrentes do processo de moagem (“Particulados”). É impreciso ao não estabelecer uma média aceitável para consideração do que seriam estas perdas “normais”, contendo informações óbvias, mas não esclarecedoras, como “a umidade é variável de acordo com a época do ano e do tempo que o produto fica estocado nos pátios dos fornecedores” e que “dependendo da granulometria de nosso produto final, gera-se mais ou menos particulados”. Resumindo, a falta de parâmetros e fundamentos técnicos, a imprecisão e, ainda, o fato de não derivar de iniciativa da LS METAIS, mas sim de atendimento a uma demanda da fiscalização, assinado pelo responsável pela empresa (proprietário), ou seja,

sem avaliar a intenção é imperioso reconhecer a mácula da possível parcialidade e que impede sua aceitação integral pura e simples.

Entretanto, é possível considerar que existem perdas nos processos, porém, no confronto dos dados informados pela LS METAIS com os resultados dos levantamentos quantitativos realizados, não somente nos exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015, mas também em 2011 (objeto de auto de infração separado), reforça-se, ainda mais, a percepção de que as perdas informadas são inexatas, conforme quadro abaixo (valores em toneladas):

QUADRO 1

Exercício	Perdas Declaradas (a)	Saídas sem NF (b)*	Diferença (b-a)
2011	317,6400	3.705,9780	3.388,3380
2012	674,8000	767,2500	92,4500
2013	1.509,3000	1.536,7700	27,4700
2014	1.594,0700	1.603,7790	9,7090
2015**	1.166,7300	1.063,6200	-103,1100

\* - Quantidades divergentes apuradas mediante levantamento quantitativo.

(...)

Pela lógica aplicada aos levantamentos, se os dados fossem exatos, é correto afirmar que as perdas anulariam as diferenças de saídas apuradas sem documentos fiscais, fato que não ocorreu. (...)

É clara a não confiabilidade da informação sobre perdas, não podendo o documento apresentado ser tratado como laudo técnico com aceitação de seus dados para a lavratura deste auto de infração. Considerando, porém, ser o princípio da verdade real (ou material) norteador do processo administrativo, uma vez estabelecido o contencioso, a LS METAIS poderá apresentar provas junto aos autos que levem à sua alteração mediante estabelecimento de um parâmetro aceitável para as perdas, embasado em laudo técnico.

\*\*\* Após a reformulação do crédito tributário, a Fiscalização fez os seguintes ajustes no demonstrativo retro (vide manifestação fiscal):

n. Após procedermos aos ajustes necessários, decorrentes das alegações anteriormente mencionadas e justificadas, o quadro de diferenças ficará da seguinte forma:

QUADRO 1

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

<b>Exercício</b>	<b>Perdas Declaradas (a)</b>	<b>Saídas sem NF (b)*</b>	<b>Diferença (b-a)</b>
2011	317,6400	1.113,41	795,77
2012	674,8000	631,56	-43,24**
2013	1.509,3000	1.536,7700	27,4700
2014	1.594,0700	1.603,7790	9,7090
2015	1.166,7300	1.166,7300	0

\* - Quantidades divergentes apuradas após alterações acatadas na impugnação.

\*\* - As saídas desacobertadas apuradas foram menores que as perdas declaradas.

Pela lógica aplicada aos levantamentos, se os dados fossem exatos, é correto afirmar que as perdas anulariam as diferenças de saídas apuradas sem documentos fiscais, fato que ocorre, após as modificações, apenas no exercício de 2015, o que, por si só, não é comprovação de perdas, já que a Autuada conhecia de antemão os dados. Mesmo com esta coincidência, o reconhecimento de perdas carece ainda de comprovação, não logrando êxito, neste intento, a impugnação. Não se pode aceitar valores em “linha” com as informações. As apurações devem ser exatas.

(...)

**4.2.6 – Outras informações:**

Para melhor compreensão, esclarecemos a lógica utilizada pela LS METAIS no quadro apresentado no documento datado de 10 de maio de 2016, reproduzido ao final:

1 – Coluna M (agregada à tabela original): totais de matéria prima processados em cada exercício, calculados pela fórmula,  $MPP = EIMP + EntPB - EFMP$ , onde: MPP = total de matéria prima processada, EIMP = estoque inicial MP (coluna D), EntPB = entradas para beneficiar (coluna E) e EFMP = estoque final MP (coluna G).

2 – Coluna J: totais de produtos acabados produzidos em cada exercício, calculados pela fórmula  $PAP = SB + (EFPA - EIPA)$ , onde PAP = produtos acabados produzidos, ou produção (coluna J), SB = saídas de beneficiados (coluna F – considerado como número positivo, apesar de constar como negativo no

documento da LS METAIS), EFPA = estoque final de produto acabado (coluna I) e EIPA = estoque inicial de produto acabado (coluna H).

3 – A diferença entre os valores do item 1 e os valores do item 2, é a perda de cada exercício (coluna K).

A planilha apresentada pela LS METAIS fica, então, da forma abaixo, acrescida da coluna M, para melhor visualização das quantidades envolvidas.

(...)

A citada planilha está reproduzida às fls. 908 dos autos.

(...)

Deve ser ressaltado que os percentuais de perdas foram calculados sobre as quantidades de matéria prima levadas a processo, não incidindo sobre as quantidades que, segundo a LS METAIS, não sofreram qualquer tipo de processamento e, portanto, sem perdas significativas. Assim estes percentuais, se considerado o montante de coque movimentado pela empresa (entrada ou saída), seriam menores, fato que se reputa como mais adequado, dada a eventual possibilidade de levarem a processamento os diversos tipos de coque.

- Os inventários utilizados neste trabalho, foram extraídos dos arquivos SPED enviados pelo contribuinte (Registro H010).

- Foram consideradas notas fiscais com CFOP (Código Fiscal de Operações e Prestações, parte 2 do Anexo V, do RICMS/02), que representam real movimentação física de produtos/mercadorias sendo, por este motivo, excluídas aquelas com indicação do CFOP 5.113 – venda de produção do estabelecimento remetida anteriormente em consignação mercantil.

- A unidade utilizada nas quantidades informadas foi a tonelada, ainda que as notas fiscais originais informassem quilogramas, que foram transformadas em seu equivalente.

- Os diversos códigos e descrições do produto coque, foram agrupados em um único produto, denominado “COQUE GERAL”, para unicidade nos cálculos do levantamento e, ainda, considerada a dificuldade de identificação entre as entradas e as respectivas saídas (vide questões 2 e 3 do documento entregue pela LS METAIS, datado de 18 de março de 2016, anexo), permitindo a análise da movimentação integral da empresa. (...)

Feitos esses esclarecimentos, convém mencionar que o levantamento quantitativo tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no período.

Neste procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

$$\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$$

Trata-se o Leqfid de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194 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:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

Consiste, em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia, neste caso, o levantamento informa que houve “saída sem estoque - SSE”, o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Ou ainda, se ao final de um determinado período o levantamento quantitativo apresentar o saldo do estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo Contribuinte no livro Registro de Inventário (exercício fechado), verifica-se a ocorrência de estoque mercadoria desacobertado de documento fiscal.

Enquanto que, se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo Contribuinte, pressupõe-se que houve saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal.

Cabe aos Impugnantes, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções.

Em relação à discussão trazida aos autos pela Defesa acerca do ônus da prova, melhor sorte não assiste aos Impugnantes, pois o levantamento quantitativo foi efetuado em exercícios fechados, portanto, a apuração em exame baseia-se nas informações fiscais repassadas ao Fisco pela Autuada. Assim, compete aos Autuados a

demonstração dos erros que porventura estejam nessas informações utilizadas pelo Fisco.

Também vale nesse momento destacar que, a Fiscalização solicitou a apresentação dos documentos/informações conforme intimações de fls. 562/567, após a impugnação ao lançamento, o que foi objeto de questionamento da Defesa no aditamento da impugnação de fls. 568/574, para que ela pudesse analisar os argumentos trazidos pelos Impugnantes na peça defensiva.

Sobre esse questionamento da Defesa, convém destacar que o processo tributário administrativo trata-se verdadeiramente de um procedimento tendente a apurar os valores devidos ao estado e, nesta linha, pode ser adequado em seu desenrolar, respeitando o prazo de decadência.

Este entendimento é compartilhado por diversos doutrinadores pátrios, dentre os quais cita-se, a título de exemplo:

“O procedimento administrativo de lançamento tem duas fases: a oficiosa e a contenciosa. Concluída a primeira fase, com a determinação do valor do crédito tributário, é feita a notificação ao sujeito passivo. E a partir daí somente pode ser modificado em virtude de:

(a) impugnação do sujeito passivo; (b) recurso de ofício; (c) iniciativa da própria autoridade administrativa, nos casos previstos em lei (CTN, art. 145).

Enquanto comporta alterações na própria esfera administrativa, o lançamento não é definitivo, não está juridicamente concluído, está em processo de elaboração.” (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 24ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Malheiros, 2004. p. 170-171. (Grifou-se)

Registra-se, também, que, após a análise, pelo Fisco, da documentação solicitada e trazida aos autos pela Defesa, houve a retificação do lançamento, com observância das disposições regulamentares, tendo sido concedido aos Autuados oportunidade de se manifestarem nos presentes autos novamente, em total observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

No aditamento à impugnação, foi observado pela Defesa que a Fiscalização promoveu a reformulação do crédito tributário, acatando os itens I, II, VI, VII, VIII e IX listados no Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 684/688. E não foram acatadas as alegações constantes dos itens III, IV e V constantes do referido termo. Obs.: item I acatado parcialmente.

Passa-se, então, à análise dos questionamentos apresentados pelos Impugnantes e não acatados pela Fiscalização.

Alegaram os Impugnantes, em relação à apuração referente ao exercício de 2012, que devem ser expurgadas 157,37 toneladas de aquisição da mercadoria por cômputo indevido de uma única operação, como múltiplas fossem (item I do referido Termo de Rerratificação).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre essa discussão, foi acatada parcialmente a alegação da Defesa conforme explica a Fiscalização:

Sobre a ocorrência de erro no número de toneladas adquiridas em 2012, devendo ser expurgadas 157,37 toneladas, por cômputo indevido (fls. 84 a 92), trata de notas fiscais que foram digitadas, citadas no item 4.2.3 (fls.10) do Relatório Fiscal. Foram expurgadas do levantamento, com a ressalva que permaneceu, ainda, destas notas digitadas, a de nº 000.940.846, de 08/03/2012, efetivamente omitida da escrituração fiscal digital (SPED). Esta NF recebe tratamento item “f” desta manifestação.

No tocante à referida Nota Fiscal de nº 000.940.846, data de emissão e de saída de 08/03/12, consta às fls. 99, cópia do DANFE a ela relativo (coque nacional PEGAP 24.740,0000 kg).

Sobre a não exclusão dessa quantidade de mercadoria adquirida da apuração de 2012, manifestou a Defesa que referida nota fiscal foi emitida em 08/03/12 e acabou retida no estabelecimento filial da Autuada, na mesa de um dos seus colaboradores. Localizada posteriormente, a referida operação entrou na base de dados da empresa em 30/01/13, mas a temporalidade da operação está devidamente comprovada pela nota fiscal em destaque, razão pela qual a correção apontada na impugnação é medida de rigor.

A Fiscalização volta a se manifestar sobre o não acatamento da alegação da Defesa aos seguintes argumentos:

A alegação que, “em 2013, por exemplo, há 24,74 toneladas de operações consideradas em duplicidade” remete à análise da NFe reproduzida às fls. 99. Destaca-se, inicialmente a desorganização da escrituração fiscal digital (SPED) da autuada, traduzindo-se em descumprimento da legislação tributária. Esta NFe foi emitida em 08/03/2012 mas teve sua escrituração no Livro de Registro de Entradas somente em janeiro/2013 (vide destaque às fls. 8 deste livro, em CD/DVD anexo, “REGISTRO DE ENTRADAS\_01\_2013.pdf”). Ela foi considerada como omissa na EFD de 2012, por isto foi digitada, vide item “c” desta manifestação. Portanto, ela não está duplicada no levantamento como alegam, consta como digitada em 2012 e foi informada no SPED, pela Autuada, em 2013.

Para ajuste, os Impugnantes foram demandados a comprovar a data da efetiva entrada, via e-mail, em 21/03/2017 (vide arquivo “EMAIL LS.pdf”, em CD/DVD anexo), respondido em 29/03/2017 afirmando que a mercadoria deu entrada na mesma data da emissão da NF (vide resposta no arquivo retromencionado). Não apresentam nenhuma

documentação comprovante ou qualquer justificativa para a escrituração ter sido feita em 2013.

Adicionalmente a transportadora indicada na NFe foi demandada em 28/03/2017, por e-mail (vide arquivo "EMAIL VITRAN.pdf"), a identificar o CTe que acompanhou o transporte, uma vez que não foi identificado este documento no SPED entregue pela mesma. A resposta, também no arquivo mencionado, foi que não encontraram CTe vinculado à referida NFe. Além do citado e-mail a transportadora enviou declaração, via correios, anexada.

Cabe aqui uma reflexão e análise hipotética sobre a situação, para esclarecimento da decisão: como demonstrado matematicamente no levantamento, foram detectadas saídas desacobertas de documentação fiscal, tanto em 2012 quanto em 2013. Pois bem, adicionando-se esta entrada ao movimento do exercício de 2012, aumenta-se, por consequência, os valores de saídas desacobertas apuradas neste exercício e serão reduzidas as apuradas em 2013, com sua exclusão. Financeiramente isto seria desfavorável, considerados os juros moratórios. Mas, se avaliarmos a tese principal da impugnação, que é a busca de aproximação dos valores apurados nos levantamentos com os valores declarados inicialmente como perdas, veremos que, sob este aspecto, o argumento seria positivo, se aceito.

Outro lado, sempre hipoteticamente falando, uma vez que temos, efetivamente apuradas, a existência de saídas desacobertas aliadas ao descumprimento reiterado da legislação quanto ao registro de eventuais perdas, se é que de fato existiram, estes "erros" na escrituração representam indícios de manipulação, inclusive com prováveis fins contábeis, para ocultar as movimentações desacobertas. Por exemplo: se em 2012, a mercadoria acobertada pela NFe em tela, tiver sido revendida desacobertada, ao não registrar a entrada, se mascara o levantamento pois, via LEQFID, não se detectaria a movimentação. Ao passo que o registro em 2013 poderia "acobertar" uma entrada sem documento fiscal, ou mesmo acobertar contabilmente alguma saída de recursos. Por estes motivos, as alterações na escrita fiscal, apresentada originalmente, somente serão levadas a cabo quando acompanhadas de comprovação, o que neste caso não foi feito, adicionado ainda o fato da não localização do CTCR respectivo, fortalecendo a evidência da irregularidade. **Assim, a NFe permanece consignada no levantamento do exercício de 2013, excluindo-a de 2012.** (Grifos acrescidos).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que não há mais a duplicidade alegada pela Defesa após a reformulação do crédito tributário (nota fiscal não consta do leqfid de 2012), conforme reproduzido às fls. 913.

A discussão que permanece é se referida nota fiscal de nº 000.940.846, data de emissão e de saída de 08/03/12 (fls. 99), deve constar na apuração de 2012 ou de 2013.

Embora não tenha sido juntada aos autos a comprovação da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento autuado, referida nota fiscal deve constar no levantamento quantitativo do exercício de 2012, uma vez que consta como saída ocorrida no estabelecimento da Petrobras em 08/03/12, conforme EFD daquele estabelecimento, conforme reproduzido às fls. 914.

Também não foram acatadas, pela Fiscalização, as alegações da Defesa em relação às Notas Fiscais de nºs 24.005 a 24.008 e 6.068, aos seguintes fundamentos:

A alegação da existência, em 2014, de 101 toneladas cuja natureza da operação não afeta o cômputo do estoque, por não se tratar de aquisição” se refere às NFe reproduzidas às fls. 107 a 112. Da análise das notas fiscais depreende-se:

- NFe nº 798 (fls. 107): houve provável erro na elaboração do SPED. Os registros C170 são a base do levantamento. No caso em tela, um dos itens da NFe foi computado como entrada de COQUE. Procedeu-se à exclusão desta NFe, eliminando-se a entrada de 1(uma) tonelada de coque.

- NFe nºs. 24006 (fls. 108), 24007 (fls. 109), 24008 (fls. 110), 24005 (fls. 111) e 6086 (fls. 112): preliminarmente, a lógica do levantamento quantitativo faz justamente a aferição da movimentação de mercadorias e o seu correto acobertamento, independente da natureza jurídica desta movimentação. Verifica-se que as 4 (quatro) primeiras notas mencionadas são de retorno de mercadoria depositada em armazém geral, CFOP 5.906, totalizando 100 toneladas. A última trata da remessa de 100 toneladas para depósito/armazenagem, CFOP 5.905. Nada há que se corrigir. Estas operações devem compor o levantamento para a aferição completa de todas as movimentações de mercadorias.

Verifica-se que foi excluída do levantamento quantitativo a Nota Fiscal de nº 798.

No tocante a essas notas fiscais não excluídas da apuração, a Impugnante/Autuada deixou consignado o seguinte no aditamento à impugnação:

- em relação às notas fiscais nºs 24.005 a 24.008 e 6.068, discorda da compreensão fazendária porque a

autuação versa sobre a acusação de venda de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, presumida em face da inequivalência do peso da mercadoria nos momentos da entrada e saída;

- quanto às notas fiscais de n°s 24.005 a 24.008, elas são referentes a retorno de mercadoria depositada em armazém geral. Trata-se de mercadoria adquirida da BR Distribuidora através da nota fiscal de n° 1.549.309 de emissão em 25/06/14, que por sua vez está devidamente lançada no SPED em 25/06/14, portanto contabiliza no saldo da LS Metais. Já as notas fiscais da Multimodal estão lançadas no SPED da Autuada em 01/07/14, razão pelo qual o ciclo se fecha sem que seja possível computar tais operações em acréscimo de quantidade;

A Fiscalização volta a se manifestar sobre o não acatamento da alegação da Defesa aos seguintes argumentos:

NFe n°s. 24006 (fls. 108), 24007 (fls. 109), 24008 (fls. 110), 24005 (fls. 111) e 6086 (fls. 112): preliminarmente, repita-se, a lógica do levantamento quantitativo faz justamente a aferição da movimentação de mercadorias e o seu correto acobertamento, independente da natureza jurídica desta movimentação. Verifica-se que as 4 (quatro) primeiras notas mencionadas são de retorno de mercadoria depositada em armazém geral, CFOP 5.906, totalizando 100 toneladas. A última trata da remessa de 100 toneladas para depósito/armazenagem, CFOP 5.905. Mesmo considerado o extraordinário volume de mercadorias da última nota fiscal, ainda a ser objeto de verificação mais detalhada, nada há que se corrigir. Estas operações devem compor o levantamento para a aferição completa de todas as movimentações de mercadorias. (Grifou-se)

Com razão à Fiscalização, pois as notas fiscais referentes às movimentações das mercadorias no estabelecimento autuado devem ser refletidas no leqfid, inclusive as notas fiscais de remessa e retorno para depósito em armazém geral.

Constata-se que a inclusão das Notas Fiscais de n°s 24.005 a 24.008 de 26/06/14 (fls. 108/111), emitidas pela Multimodal Terminal de Cargas Ltda, CFOP 5906 (retorno de mercadoria depositada em armazém geral), quantidade total da mercadoria 100 toneladas, no levantamento quantitativo, diferentemente do que entende a Autuada, não influencia na apuração da saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal apurada. Confira-se:

- a Autuada adquiriu 100 toneladas de coque por meio da Nota Fiscal de n° 1.549.309 (CFOP 1101), emitida em 25/06/14 (lançada no leqfid como entrada de mercadoria);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no dia 26/06/14, consta no leqfid a saída das 100 toneladas de coque para armazenagem (CFOP 5405 - Remessa para depósito fechado ou armazém geral – nota fiscal de nº 6.086 emitida pela Autuada);

- e as Notas Fiscais de nºs 24.005 a 24.008, datadas de 26/06/14 (referentes às 100 toneladas de coque), foram emitidas pela Intermodal no retorno das mercadorias depositadas para o estabelecimento autuado e nelas há indicação de que se referem à nota fiscal de remessa para depósito de nº 6.086, conforme reproduzido às fls. 916.

No tocante à nota fiscal referente ao item V do Termo de Rerratificação do Lançamento, referente a não exclusão do levantamento quantitativo de 22.43 toneladas de coque, em relação às quais, segundo alegam os Impugnantes, foram devolvidas ao fornecedor (NFe de nº 1418612 devolvida por meio da NFe de nº 1424081 – vide fls. 100/102), deixou consignado a Fiscalização:

Sobre a alegação de se desconsiderar a **entrada de 22,43 toneladas do produto**, por tratar de erro da Petrobras, com emissão posterior de nota fiscal de entrada, verifica-se, em consulta ao portal da nota fiscal eletrônica (arquivo “NFe\_fls\_101 e 102.pdf”, em CD/DVD anexo) que as duas notas fiscais mencionadas (fls. 101 e 102), estão com o status de autorizadas, portanto, válidas. Não se pode exclui-las do levantamento, ao contrário, há que se incluir, como foi feito, a NFe 001.424.081 (fls. 102) no levantamento, omitida no SPED.

Os Impugnantes, quanto a esse item do Termo de Rerratificação, sustentam o seguinte “discorda do cômputo daquela quantidade porque a nota fiscal foi emitida erroneamente pela Petrobras, não fazendo sentido computar uma **aquisição que não se aperfeiçoou**”.

Para melhor esclarecimento da discussão posta, serão reproduzidos os excertos do demonstrativo de apuração em que as notas fiscais se encontram, conforme reproduzido às fls. 917.

Constata-se que a Nota Fiscal de nº 1.418.612 foi emitida pela Petrobras Distribuidora S/A, em 02/01/14, com o CFOP 5102 (fls. 101), considerada no leqfid como entrada de mercadoria (22,43 toneladas).

Já a Nota Fiscal de nº 1.424.081 foi emitida pela Petrobras Distribuidora S/A em 09/01/14, com o CFOP 1202 (Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) - fls. 102, considerada no leqfid como saída de mercadoria (22,43 toneladas).

Portanto, não há que se efetuar qualquer ajuste na apuração fiscal, pois foi considerado pela Fiscalização que a mercadoria foi devolvida, como alegado pela Defesa.

No tocante ao demais itens da impugnação que foi objeto de análise pela Fiscalização, não discutidos pela Autuada no aditamento à impugnação, restou consignado na manifestação fiscal:

d. O entendimento sobre as “24,24 toneladas de operações cujo código não se enquadra em entrada, pois trata-se de industrialização para terceiros”, NFe 063833, fls. 97, é incorreto. O levantamento quantitativo faz justamente a aferição da movimentação de mercadorias e o seu correto acobertamento. A entrada de mercadorias, para industrialização por encomenda de terceiros, como é o caso, pressupõe a posterior saída, observadas as normas desta atividade e devidamente acobertada. Não há que se falar em exclusão. Basta ler no campo “Descrição do Produto” da NFe para verificar a expressão: “Remessa de mercadorias para Industrialização. Devendo retornar em até 180 dias.” (Grifo nosso).

e. A alegação da existência, ainda em 2012, de “saídas de 92,84 toneladas cujo CFOP não afeta a análise quantitativa”, é equivocada. As notas fiscais referentes a esta alegação estão às fls. 94 e 95 e tratam de industrialização por encomenda. Inicialmente repete-se que a lógica do levantamento quantitativo faz justamente a aferição da movimentação de mercadorias e o seu correto acobertamento. Nos casos de industrialização por terceiros, o industrializador receberá os insumos e, na devolução emitirá, em uma mesma NFe ou separadamente, o retorno dos insumos, CFOP 6.902 (ou 5.902), e, os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador, empregadas no processo industrial, no CFOP 6.124 (ou 5.124). No caso em tela duplicaram as quantidades. Conhecendo o processo de industrialização da Autuada, secagem e moagem, é improvável a utilização de insumos que agregassem quantidade na mercadoria saída, principalmente nestes montantes. Certamente haveria cobrança pelo serviço de industrialização, sendo que o valor unitário de R\$ 1,00 por tonelada parece ser desconectado da realidade, passível de aferição na continuidade dos trabalhos de fiscalização. Deve-se, portanto, expurgar do levantamento as quantidades relativas ao CFOP 6.124.

(...)

i. A alegação da existência de 6,86 toneladas de saídas cujo CFOP não entra no cômputo, verifica-se que se refere à NFe 6561, reproduzida às fls. 104, vinculada à NFe 6478 (fls. 105). Mais uma vez, a Autuada equivoca-se sobre a natureza do levantamento quantitativo. Todas movimentações de mercadorias devem ser inseridas, sob pena de não

refletir a realidade e macular a técnica. Nada há que se alterar.

j. Registra-se que, sobre a alegação de inclusão de 25,68 toneladas, referente a nota fiscal informada no SPED de 03/2016, devendo prevalecer “o princípio da competência”, inicialmente não foi localizada tal nota fiscal nos anexos da impugnação. Intimou-se os Impugnantes (anexas intimações 003 e 004/2017) para identifica-la. Atendendo a intimação, sobre este item, foi apresentada a NFe 001.663.506, de 18/11/2014, que foi escriturada como entrada em março/2016 (vide arquivo “REGISTRO DE ENTRADAS\_03\_2016.pdf”, em CD/DVD anexo), portanto, mais de um ano após sua emissão, demonstrando a incúria na elaboração do SPED e, conseqüentemente do cumprimento da legislação tributária, transparecendo também indícios de manipulação de informações. Pesquisando os CTe emitidos pelo transportador informado na referida NFe, chegamos ao documento de nº 17730, emitido em 18/11/2014 (vide arquivo “CTE\_NFE\_1663506.pdf”, em CD/DVD anexo), que foi escriturado em 27/11/2014 (vide arquivo “REGISTRO DE ENTRADAS\_11\_2014.pdf”, em CD/DVD anexo). Por este motivo acatou-se parcialmente o pedido, transferindo a referida NFe para dia 27/11/2014 uma vez que, esta nota fiscal já havia sido digitada em 18/11/2014, por ter sido considerada, como de fato estava, omissa do SPED (vide descrição desta inserção no item 4.2.3 – Consistência dos arquivos SPED, do Relatório Fiscal, fls., 09 do PTA), ignorado pela Autuada. A Autuada deve providenciar a correção dos arquivos SPED relativos 2016.

Ressalte-se que aqui também cabe, “ipsis litteris”, o mesmo raciocínio relativo ao indício de manipulação de dados e declarações, através do atraso do registro de NFe no SPED (vide item “f” desta manifestação). A prática reiterada descaracteriza a eventualidade do erro, auxiliando na formação da convicção para a decisão e demonstrando a intenção de se valer do descumprimento da legislação para fugir às penalidades derivadas, alegando perdas que acabam por não poderem ser mensuradas ou mesmo comprovadas.

k. A alegação que “relativamente ao exercício de 2015, há 101,61 toneladas consideradas em duplicidade”:

- NFe 001.816.453 (fls. 114): esta NFe foi digitada. Efetivamente restou duplicada. Efetua-se a exclusão.

Destaque-se que houve também a duplicação de registros C170, nos arquivos recebidos, por motivos não claramente diagnosticados, feita a eliminação da duplicidade.

- NFe 001.816.827 (fls. 115) e 001.817.498 (fls. 116): estas NFe também tiveram seus registros C170 duplicados, sem diagnóstico preciso dos motivos. Procedeu-se à exclusão das duplicidades.

1. A alegação que em 2015 “devem ser excluídas, ainda, 128,89 toneladas de saída cujo CFOP, além de não entrar na base, foram tomadas também em duplicidade”:

- NFe 000.006.882 (fls. 118): informa CFOP 6.101 – venda de produção do estabelecimento, apesar de, incoerentemente, no campo “Natureza da Operação” informar “Venda Prod. Estab. Fora do Est”. Não há elementos que permitam a exclusão da referida nota fiscal do levantamento. Por outro lado, ela se encontra, efetivamente, duplicada. Feita a exclusão de uma ocorrência.

- NFe 000.007.175 (fls. 119): efetivamente o CFOP 5.123 não representa movimentação física de mercadorias. Foi excluída.

- NFe 000.007.515 (fls. 120) CFOP 5.102, 000.007.568 (fls. 121) CFOP 5.102 e 000.008.129 (fls. 122) CFOP 5.101: efetivamente, foram duplicadas, entretanto, estes CFOP entram no cômputo do levantamento quantitativo, permanecendo uma ocorrência de cada NFe.

m. Sobre desconsiderar em 2015, 2.177,07 toneladas cuja saída refere-se a CFOP que não entra na base computada, por sua natureza distinta, se refere às NFe reproduzidas às fls. 125 a 208, todas com CFOP 5.924 e às reproduzidas às fls. 210 a 293, estas com CFOP 5.123. Nestes casos, de remessa para industrialização quando a mercadoria não deva transitar pelo estabelecimento do encomendante, o fornecedor, no caso a Autuada, emite NFe para o adquirente originário, CFOP 5.123, que representa uma saída simbólica e, por este motivo, não entra no levantamento. Em contrapartida, emite uma NFe, CFOP 5.924, para acobertar a remessa dos insumos para o terceiro industrializador, representando uma saída efetiva de mercadorias, que é considerada no levantamento. Tudo conforme determina o Capítulo XXXV do Anexo IX do RICMS/02. Por este motivo, as NFe relacionadas às fls. 210 a 293, CFOP 5.123 foram excluídas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante às perdas alegadas, os Impugnantes colacionaram aos autos os seguintes documentos com intuito de que as informações neles contidas sejam reconhecidas na apuração realizada:

- contrato de compra e venda firmado pela Autuada com a Petrobras (fls. 294/305);

- correspondência eletrônica da Petrobras para a Autuada, datada de 17/01/17, na qual consta a informação de que *“o coque verde de petróleo comercializado pela Petrobras Distribuidora apresenta umidade variável, sendo que usualmente ele é pesado e expedido na faixa de 3% (três por cento) a 11% (onze por cento)”* - fls. 306;

- fichas contendo indicações dos clientes da Autuada acerca dos produtos a serem adquiridos desta. Consta em tais fichas que a umidade do coque deve ser reduzida a menos de 0,3%, para um dos clientes, ou a menos 1% (um por cento) para o outro cliente, documentos datados de junho de 2011; agosto de 2015 e agosto a novembro de 2016 (fls. 308/339);

- Certificado de Ensaio emitidos pela Petrobras sobre coque verde petróleo – fls. 340/425;

- cópias de Ordem de Produção emitidas pela Autuada (fls. 426/539);

- laudo técnico “Processo Produtivo de Moagem e Secagem de coque verde de petróleo (CVP) da LS Metais Ltda.” (fls. 540/559).

Relatam os Impugnantes que os certificados de ensaio emitidos pela Petrobras comprovam a umidade do coque bruto em valor sempre superior a 3% (três por cento). E os pedidos e especificações técnicas dos clientes comprovam a necessidade de umidade sempre inferior a 1% (um por cento) no produto beneficiado. E alega a Defesa que, fechando o ciclo de comprovação, o relatório de análise de umidade presente no controle de ordem de produção indica o teor reduzido de umidade do produto após o processo de beneficiamento.

Também foram apresentadas pela Autuada, antes da lavratura do Auto de Infração - AI, as informações sobre a mercadoria comercializada/beneficiada constantes às fls. 20/22, específicas sobre as perdas alegadas:

### Correspondência recebida pelo Fisco em 13/04/16:

- no processo de beneficiamento, o coque é seco em um secador rotativo e depois britado, moído e peneirado;

- as perdas no processo dependem da umidade contida na matéria-prima que recebe da BR Distribuidora, sendo esta umidade variável, por exemplo, na época da seca recebe o CVP com umidade de 6% (seis por cento) a 8% (oito por cento), na época das chuvas de 8% (oito por cento) a 12% (doze por cento), e o coque é vendido com 1% máximo de umidade;

- outro fator importante é a perda de granulometria que os clientes exigem, ou seja, quanto menor o tamanho da partícula, mais perda ocorrerá no processo de britagem;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- controla as perdas pela diminuição da umidade da seguinte forma: mede a umidade do produto no momento do recebimento da matéria-prima e quando o produto já está acabado, a diferença entre essas medidas é a perda relativa ao processo de secagem do produto;

- além da citada perda, há as perdas na britagem/moagem, já que os finos vão para o filtro de manga e parte pequena entra em suspensão na atmosfera;

- as perdas anuais variam em torno de 8% (oito por cento), mas se, por exemplo, dependendo da quantidade de chuva em um ano, esse dado pode alterar.

### Correspondência datada de 10/05/16:

- por meio do citado documento, os Impugnantes apresentam discriminadas as toneladas de coque de petróleo revendidas e beneficiadas;

- no tocante ao coque de petróleo que é beneficiado no estabelecimento autuado, a Autuada informou, na ocasião, as seguintes quantidades de perdas (em toneladas) para os exercícios autuados:

exercícios	perda (ton.)	% perda
2011	317,64	4%
2012	674,80	4,54%
2013	1.509,30	7,62%
2014	1.594,07	8,98%
2015	1.166,73	6,84%

Após o Despacho Interlocutório exarado pela Assessoria do CCMG às fls. 749/750, os Autuados colacionaram aos autos o “Laudo Técnico” de fls. 763/802, sustentando que nele foram identificadas as causas das quebras de massas ocorridas durante o processo de carregamento, transporte, processamento e comercialização do coque verde de petróleo.

E a Fiscalização colacionou aos autos cópias dos livros de Registro e Controle da Produção e Estoque, referentes aos exercícios de 2012 a 2015, os quais foram apresentados ao Fisco pela Autuada, após a ação fiscal. Também foi colacionada aos autos a comunicação de encaminhamento de tais livros datada de 02/06/17 (fls. 815/885). Às fls. 804/813, a Fiscalização analisa os documentos colacionados aos autos nesta oportunidade.

Ressalta-se que nos referidos livros constam, ao final de cada exercício, os seguintes valores a título saídas referentes a perdas no processo produtivo:

exercícios	perdas (ton.)	cópia livro às fls.
2012	678,48	832
2013	1.512,03	849
2014	1.487,21	867
2015	1.140,73	884

Sobre a discussão posta, é importante considerar, inicialmente, o que se concebe como perda em um processo industrial. Eliseu Martins assim se refere sobre as perdas:

Precisamos aqui, primeiramente diferenciar Perdas Normais de Perdas Anormais. As Perdas Normais são inerentes ao próprio processo de fabricação; são previsíveis e já fazem parte da expectativa da empresa, constituindo-se num sacrifício que ela sabe que precisa suportar para obter o produto. As perdas anormais ocorrem de forma involuntária e não representam sacrifício premeditado. (...)

As Perdas Normais podem ocorrer por problemas de corte, tratamento térmico, reações químicas, evaporação etc., e, por serem inerentes à tecnologia da produção, fazem parte do custo do produto elaborado. (...)

Por sua vez, as Perdas Anormais não sofrem o mesmo tratamento; por serem aleatórias e involuntárias, deixam de fazer parte do Custo de Produção e são tratadas como Perdas do período, indo diretamente para o Resultado. (...) MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 4ª Ed. rev. - São Paulo: Atlas, 1990. Pg. 101

A legislação tributária (IRPJ e CSLL) admite que ocorram no processo produtivo quebras ou perdas de estoque, como é o caso dos resíduos de matéria-prima, evaporação de produtos químicos, dentre outros. Nesses casos, os valores relativos a quebras ou perdas serão agregados ao custo de produção, sempre que inerentes ao processo produtivo, e serão lançados como despesas ao resultado do período, se forem eventuais ou por outras causas não relacionadas à produção.

E, como ressalta a Fiscalização, em razão das características próprias de cada produto, inexistente na legislação tributária mineira um índice de perda (quebra) previamente fixado.

Nesse sentido, é que se recomenda aos Contribuintes, como consta em várias respostas de Consultas de Contribuintes exaradas pela Superintendência de Tributação da SEF/MG, que se obtenha um laudo técnico (junto a órgão idôneo) e, posteriormente, submeta-o à apreciação do Fisco, para estabelecer o percentual médio de perdas.

Salienta-se que a perda considerada normal e compatível com o laudo técnico apresentado e aprovado pelo Fisco não enseja o estorno do crédito do imposto, bem como, no que interessa à presente contenda, fundamentará o ajuste do estoque de acordo com esse percentual de perda ocorrida.

Como bem destaca a Fiscalização, quanto às perdas, o ônus probatório é, sim, do contribuinte, devendo ele comprovar a natureza e o montante das perdas por meio de documentos hábeis que contenham **a descrição dos fatos que originaram a**

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**perda e o seu montante,** conforme se infere dos fundamentos constantes da seguinte resposta de Consulta de Contribuintes:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 282/2009

(MG de 27/11/2009)

PTA Nº : 16.000268810-19

CONSULENTE : Cooperativa dos Agricultores da Região de Orlândia – CAROL

ORIGEM : Uberaba – MG

ICMS – GRÃOS – QUEBRA TÉCNICA – ESTORNO DE CRÉDITO – DIFERIMENTO – É considerada normal a QUEBRA de peso de mercadoria que esteja de acordo com o laudo técnico apresentado ao Fisco, não ensejando o estorno de crédito apropriado pelo estabelecimento nem tornando obrigatório o recolhimento do imposto, na hipótese de aquisição com diferimento, observado o disposto no inciso V, art. 71 e inciso II, art. 15, ambos do RICMS/02.

(...)

RESPOSTA:

**1 – De início, é necessário esclarecer que em razão das características próprias de cada produto, inexistente na legislação tributária mineira um índice de perda (QUEBRA) previamente fixado. Assim sendo, a exemplo dos critérios estabelecidos pela CONAB, é recomendável que a Consulente, para estabelecer o percentual médio de QUEBRA natural no peso dos grãos, obtenha um laudo técnico (junto a órgão idôneo) e, posteriormente, submeta-o à apreciação do Fisco.**

Convém destacar que, em se tratando de grãos, a QUEBRA natural tecnicamente considerada dentro dos limites aprovados pelo Fisco não ensejará o estorno do crédito. Nos casos em que a QUEBRA for superior ao aprovado, o imposto creditado deverá ser estornado na proporção do excesso constatado em relação ao laudo, por força do art. 71, V, RICMS/02.

Posto isso, cabe ressaltar que na entrada da mercadoria no estabelecimento, a Consulente deve proceder a sua pesagem e emitir nota fiscal de entrada com peso e valor real da operação. Por ocasião da sua devolução, deve ser emitida nota fiscal para o depositante com o valor e quantidade da mercadoria, correspondentes àqueles atribuídos no momento da entrada no estabelecimento. As informações relativas à QUEBRA deverão constar do campo “informações complementares” da nota fiscal.

2 a 5 e 7 – No caso de mercadoria própria, para regularização do estoque existente, a Consulente deverá emitir nota fiscal correspondente ao percentual relativo à baixa, adotando o CFOP 5.927, que alcança os registros efetuados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração das mercadorias.

Caso ocorra um percentual de QUEBRA superior ao aprovado pelo Fisco deverá ser estornado o crédito aproveitado em relação à diferença verificada para a mercadoria adquirida com tributação e adotado o procedimento previsto no art. 15, inciso II do RICMS/02, no caso de mercadoria adquirida com o imposto diferido.

Neste sentido, vale reproduzir parte da Consulta de Contribuinte nº 15/2001 que dispõe da seguinte forma:

“Para melhor compreensão, exemplificativamente, expomos duas situações em que o percentual de QUEBRA indicado pelo laudo técnico aprovado é de 0,01%:

1ª - a empresa apurou um percentual de QUEBRA de 0,01%, neste caso, não haverá estorno proporcional do crédito de ICMS, não se falando em recolhimento do imposto diferido. Emite-se nota fiscal para baixa de estoque;

2ª - a empresa apurou um percentual de QUEBRA de 0,02%, sendo aprovado pelo Fisco a QUEBRA de 0,01%. Neste caso, estorna-se proporcionalmente o crédito apropriado do ICMS relativo à diferença de 0,01%, e para a mercadoria adquirida com diferimento deverá recolher o imposto diferido relativo a essa diferença. Emite-se uma única nota fiscal que servirá para o estorno do crédito (0,01%) ou recolhimento do imposto diferido (0,01%) e para baixa do estoque total (0,02%).”

A perda considerada normal e compatível com o laudo técnico apresentado não enseja o estorno do crédito bem como o recolhimento do imposto relativo ao diferimento.

6 – Sim. Neste caso deverá ser efetuado o estorno do valor correspondente ao crédito presumido na proporção da perda ocorrida que não esteja alcançada pelo laudo técnico apresentado e aprovado pelo Fisco. Nessa hipótese o valor repassado ao produtor rural não é possível de correção.

DOLT/SUTRI/SEF, 25 de novembro de 2009. (Grifos acrescidos).

Dessa forma, constata-se que é dever do contribuinte comprovar a natureza e o montante das perdas por meio de documentos hábeis que contenham a descrição dos fatos que originaram a quebra ou a perda e o seu montante.

Como se percebe, as variáveis existentes nos processos produtivos dos contribuintes não representam empecilhos para a escrituração correta das perdas ocorridas e dos registros a elas relacionados, podendo as empresas, inclusive, apurar as perdas por meio de seus controles internos de produção para cada lote levado à industrialização, se for o caso, e com base nesses controles, ainda que por amostragem, apurar um índice de perda que englobe as variáveis constantes em seu processo produtivo.

Até mesmo porque o controle dos elementos ou dados que permitam quantificar as perdas, é de fundamental importância para as empresas que desenvolvem processos industriais, além das obrigações tributárias a elas inerentes, em razão de propiciar o conhecimento do quanto essa perda representa no custo do produto.

Em síntese, os Impugnantes buscam demonstrar, com a documentação colacionada aos autos, que a diferença apurada pelo Fisco, que culminou com a conclusão de saídas de mercadorias sem acobertamento fiscal, refere-se a perdas ocorridas no processo de beneficiamento do coque de petróleo, com a supressão da umidade “secagem do produto” (recebe da Petrobras o produto com umidade de 3% (três por cento) a 11% (onze por cento) e o beneficia de modo que a umidade resulte em menos de 1% (um por cento), conforme especificação dos clientes), à britagem/moagem (emanação de particulados).

Também sustentam que no Laudo Técnico” de fls. 763/802 foram identificadas as causas das quebras de massas ocorridas durante o processo de carregamento, transporte, processamento e comercialização do coque verde de petróleo.

Com efeito, constata-se que não há qualquer tipo de controle da umidade do produto quando da entrada dele no estabelecimento autuado (vide informação da Impugnante/Autuada às fls. 573 dos autos, em resposta à intimação fiscal - questionamento do Fisco constante às fls. 563 e fls. 566 “*informar se há, no recebimento dos produtos - coque, controle das características dos produtos recebidos, em especial a umidade ...*”), não obstante ter constado em várias passagens das falas da Defesa que este controle existia, também constou menção no primeiro “laudo pericial” de uma suposta avaliação dos estoques de coque na entrada do produto no pátio para beneficiamento (vide fls. 541), contudo, não se verifica da documentação acostada aos autos comprovação dessa informação para o período autuado.

Quanto aos Certificados de Ensaio emitidos pela Petrobras sobre coque verde petróleo (fls. 340/425), nos quais constam características referentes à amostragem do coque verde de petróleo (medição de umidade, matéria volátil, cinzas, enxofre total, carbono fixo calculado, poder calorífico superior), verifica-se que esses documentos não se vinculam com as entradas do produto no estabelecimento autuado,

como restou consignado pelos Impugnantes “*trata-se de análises esporádicas, sem vinculação com entradas específicas de mercadorias*”. Ademais, referidos certificados sequer se referem a todo o período autuado (inexistência destes certificados para o exercício autuado de 2013).

Já os documentos denominados “Ordem de Produção” (fls. 426/539), emitidos pela Autuada, constata-se que eles não demonstram a efetiva perda de massa em razão do beneficiamento do produto, uma vez que apenas apresentam a medição da umidade do produto já beneficiado, não havendo demonstração específica da quantidade e umidade inicial da matéria-prima para que se pudesse chegar ao percentual de perda em razão do beneficiamento efetuado.

No tocante às fichas contendo indicações dos clientes da Autuada acerca dos produtos a serem adquiridos desta, percebe-se que em tais fichas consta especificação de que a umidade do coque deve ser reduzida a menos de 0,3%, para um dos clientes, ou a menos 1% (um por cento) para o outro cliente, documentos datados de junho de 2011; agosto de 2015 (única referente ao período autuado) e agosto a novembro de 2016 (fls. 308/339).

Lado outro, consta em correspondência eletrônica enviada pela Petrobras para a Autuada, datada de 17/01/17, a informação de que “o coque verde de petróleo comercializado pela Petrobras Distribuidora apresenta umidade variável, sendo que usualmente ele é pesado e expedido na faixa de 3% (três por cento) a 11% (onze por cento)” - fls. 306.

Entretanto, como não há qualquer levantamento acerca da umidade do produto quando da entrada dele no estabelecimento autuado, como já falado, não há como se aferir um percentual exato de perdas no processo produtivo, conclusão que se chegou também no laudo acostado aos autos pelos Impugnantes às fls. 540/559, conforme se verá a seguir.

Registra-se que a falta desta informação prejudica o exame da questão relativa à perda no processo produtivo, tendo em vista que as perdas no processo dependem da efetiva umidade contida na matéria-prima que a empresa recebe da BR Distribuidora.

Quanto ao citado laudo apresentado pela Defesa (fls. 540/559), constata-se que ele descreve a planta industrial da empresa autuada, menciona quem são os clientes da Autuada, traz informações (descrição e aplicação) sobre a matéria-prima adquirida pela Autuada (conforme informações constantes do site <http://www.br.com.br/pc/produtos-e-servicos/para-industrias/coqueverdedepetroleo>), descreve o processo de beneficiamento do coque de petróleo efetuado no estabelecimento autuado. Consta, ainda, menção às informações já destacadas acima, no sentido de que o coque de petróleo é recebido pela Autuada com umidade de 3% (três por cento) a 11% (onze por cento) que é reduzida a percentual inferior a 1% (um por cento). Diz que o coque é reduzido para se chegar a frações granulométricas de valores de 0 a 2 mm, 0 a 3 mm ou 0 a 4 mm, para concluir que as perdas de massas que ocorrem devido ao beneficiamento do coque de petróleo são decorrentes do processo produtivo (supressão da umidade e emanação de partículas). E que é impossível

determinar um valor linear para essas perdas, devido à umidade variável da matéria-prima e a exigência de granulometria variável pelos clientes da empresa autuada.

Ao final, a conclusão do laudo é de que no processo produtivo da empresa autuada há perdas e que estas podem variar no percentual de 3% (três por cento) a 9% (nove por cento) da “massa inicial”, **embora sejam necessárias análises complementares para se apurar um valor médio para referidas perdas.**

Destaca-se que o mencionado laudo reporta-se aos Certificados emitidos pela Petrobras, FISQ – Ficha de Informação de Segurança do Produto, Especificações dos Clientes, ordens de produção, já mencionados acima.

Como se vê das informações constantes do referido laudo, muitas delas repetições das informações que já constavam dos autos, não se verificam elementos capazes de quantificar as perdas no processo produtivo da Autuada, como bem destaca a Fiscalização:

Com a devida vênia e respeito ao profissional responsável pela elaboração do referido laudo, o que se vê é uma tautológica repetição das afirmações óbvias que, a perda da umidade e moagem provocam perdas de matéria prima. Não há qualquer demonstração de cálculos sobre perdas, seja por umidade ou por moagem, nem apresentação de critérios para estabelecimento de média que permita estabelecer uma margem adequada e aceitável para estas, permitindo ao Fisco aferir e à Autuada proceder aos ajustes legais dos estoques, tanto assim que o penúltimo parágrafo do item 6 – Conclusão (fls. 552), informa ser “impossível determinar um valor linear para estas perdas”.

Estabelece, de forma rudimentar e não demonstrada, que as perdas, como já citado e repete-se, “podem variar de 3 a 9%”. Não há nem mesmo informação precisa sobre a que, efetivamente, se refere os percentuais (todo o estoque? Matéria prima levada a processo?). Entende-se que tal laudo não esclarece e nem permite aferir, fundamentadamente, o volume de perdas ocorridas. É impreciso informando uma perda entre 3% e 9% sobre um volume não claramente definido.

Também foi colacionado aos autos, pelos Impugnantes, o laudo de fls. 763/802. Sustentam os Impugnantes que nele foram identificadas as causas das quebras de massas ocorridas durante o processo de carregamento, transporte, processamento e comercialização do coque verde de petróleo.

Em apertada síntese, noticia o citado laudo que:

- não há autorização de implantação de processos de controles da umidade do produto na origem do produto (REGAP). E, por imposição do fornecedor, o coque é carregado em condições de umidade tal como produzido e estocado, sendo transportado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por caminhões caçamba (com escoamento de água livre logo após o carregamento na REGAP e durante o transporte até a empresa);

- quando do registro da entrada do produto no estabelecimento autuado, há identificação, além do número da nota fiscal, dos respectivos pesos e horários de chegada, placa do veículo;

- no recebimento do material pela LS Metais, repete-se a pesagem, determina-se a umidade de todas as cargas, para efeito de controle da massa de coque efetivamente recebida;

- durante o transporte da cidade de Betim (localização do fornecedor) até a LS Metais, perde-se uma parte da água livre, restando uma umidade que torna obrigatória uma secagem do coque antes de seu processamento (secagem primária, escoamento natural);

- após, o material é empilhado com o uso de pás carregadeiras, com a formação de pilhas cujo volume é limitado à capacidade de estocagem dos galpões ou de operação das carregadeiras;

- após esta etapa inicial, e de acordo com as condições climáticas, o material é empilhado novamente em área externa do galpão com o fim de uma segunda etapa de secagem (uso luz solar);

- a seguir, o material é retomado por pás carregadeiras para processo de cominuição (preparação da granulometria conforme especificação do mercado).

São apresentados às fls. 770 gráficos contendo análise de granulometria e de umidade de amostra do coque:

- fluxograma esquemático de processamento do coque e fotos do processo de beneficiamento do material encontram-se acostados às fls. 771/774;

- sobre o carregamento e pesagem final do produto, informa que o produto gerado na planta de beneficiamento é estocado com o uso de correias transportadoras, num silo no qual são carregados os caminhões destinados ao mercado consumidor. E, por conta da baixa umidade e da granulometria relativamente fina e para facilitar o seu descarregamento nas unidades industriais de destino, os caminhões usados são do tipo silo (cebolões pressurizados);

- na saída do produto, os caminhões são pesados na mesma balança rodoviária usada na chegada do material úmido;

- a LS processa, atualmente, cerca de 2.500 toneladas/mês de coque;

- às fls. 775/776 constam gráficos com análises da granulometria e umidade do produto final;

- às fls. 780 é colacionado aos autos demonstrativo contendo “exemplo de registros de entrada de coque na LS Metais – junho/2016”, apresentando a diferença entre o peso constante da nota fiscal emitida pela REGAP e o peso aferido na entrada do material no estabelecimento autuado, no mês de junho de **2017**, concluindo que “ocorre uma quebra de água durante o período de transporte que, em média, dura 4 horas”;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- traz as figuras 02 e 03 de fls. 781 e sustenta que, conforme os dados dos controles da umidade das cargas recebidas no período de 03 (três meses), no caso abril, maio e junho de 2016 e agosto e julho de 2017, um valor médio de 10% (dez por cento) pode ser definido como referência de quebra já existente nesta etapa do processo. Reitera que no documento fiscal de origem consta um peso que inclui uma taxa de umidade maior que aquela registrada na balança da LS, posto que parte da água é drenada durante a viagem;

- argui que os dados da citada figura 03 de fls. 781 permitem calcular um valor médio da umidade de 9,66% se consideradas as 50 cargas recebidas durante o mês de julho de 2017. E para as 101 cargas recebidas no mês de agosto de 2017, a umidade média foi de 9,41%. Explica que “a variação da umidade na origem da carga deve-se provavelmente ao tempo de estocagem do material na REGAP, antes do carregamento dos caminhões”;

- quanto ao “comparativo da umidade na REGAP x LS Metais”, informa que não há como comparar estes dados visto que na REGAP não se permite a medição da umidade;

- no tocante à “comparação entre valores obtidos na pesagem de entrada e saída na LS”, registra que não se pode comparar o montante do material de entrada e saída posto que durante o processamento do coque há eliminação, praticamente, total da água (ou seja, na chegada do coque registra-se, em média, 10% (dez por cento) de umidade, podendo atingir até 15% (quinze por cento) (tal qual figura 02), e o coque processado tem que apresentar, por imposição do mercado consumidor, uma umidade máxima de 1,0% (um por cento). Conclui, assim, que o balanço de massas deve ser realizado com referência à “base seca”, sem negligência das quebras inerentes à manipulação e movimentação de material sólido a granel;

- sustenta que nesse “balanço de massas” de entrada e saída, tem-se uma expectativa de quebra correspondente àquela da umidade, ou seja, **em média 10% (dez por cento)**;

- menciona a ocorrência de outras perdas menos relevantes, além da perda de umidade (esta de maior relevância): aderência do coque no fundo e paredes das carrocerias (“não há levantamentos dessas perdas, mas elas podem chegar até 0,5% da carga”); movimentação da carga no pátio de estocagem, secagem durante a secagem do material no pátio; quebras decorrentes do carregamento dos finos para as canaletas de drenagem pluvial e tanques de contenção; quebras decorrentes da ação dos ventos e ou nas unidades de filtragem; quebras decorrentes do transporte do material nas correias transportadoras e pontos de transferência do produto final; quebras de finos nos sistemas de filtragem, dentre outras.

Nas considerações finais constantes do referido laudo, há menção de que as quebras nele registradas são justificáveis e, a rigor, inerentes às operações de movimentação de cargas a granel. E que, em outros termos, não há que se debitar as quebras a razões de outra ordem que não aquelas de cunho estritamente operacional, nas condições em que se processa o coque atualmente. **Assevera-se, no citado laudo, que a principal causa mensurável de queda de peso decorre da diferença de**

**umidade entre a origem e o destino final, ou seja, a perda de água durante o transporte e durante o processamento do produto, visto que o coque é recebido com uma umidade normalmente da ordem de 10% (dez por cento) e depois de processado deve ser comercializado com umidade inferior a 1% (um por cento).**

Sobre o laudo em epígrafe, deixou consignado a Fiscalização:

III. A Autuada apresenta novo laudo (fls. 763 a 802), do qual se destaca alguns pontos a saber:

a) No item 5.1 – Comparação entre valores obtidos na pesagem na REGAP x LS METAIS (fls. 779), há a afirmação que “o gerenciamento das cargas pela LS Metais faz-se segundo os resultados gerados na balança da REGAP e na sua balança de entrada”. Contraditoriamente, ao responder intimação anterior sobre a existência de algum controle no recebimento dos produtos (vide item específico da intimação às fls. 563), respondeu que “cabe esclarecer que a Petrobrás é basicamente a única fornecedora de coque verde de petróleo no mercado nacional, **não havendo qualquer controle de qualidade na entrada**” (g.n.) e que “o controle só se dá após o beneficiamento (4º parágrafo, fls. 573).

(...)

b) Ainda, no referido quadro (fls. 780), informa que há percentual médio de umidade nas entradas de 9,91% sem apresentar qualquer comprovação da veracidade dos dados. Além de contraditório com a afirmativa anterior de inexistência de qualquer controle na entrada dos produtos, conforme declarado anteriormente (4º parágrafo, fls. 735), apurou-se a média aritmética da umidade da matéria prima consignada nos certificados de ensaio apresentados (fls. 340 a 425), que é de 7,29%, portanto, menor que a descrita no referido quadro e próxima à consignada no “Ensaio de Umidade” apresentado às fls. 770, que é de 7,25%.

c) Da mesma forma, apoiando-se em análise de gráficos (fls. 781), cuja origem de dados não é apresentada e se refere a lapso temporal diferente dos exercícios objeto do trabalho, impedindo qualquer análise sobre a veracidade e vinculação dos mesmos com a realidade do processo da empresa, o signatário do laudo chega à conclusão de que “tem-se uma expectativa de quebra correspondente àquela umidade, ou seja, em média de 10% (dez por cento)”.

Constata-se que o referido laudo não se apoia em qualquer amostragem ou análise específica do processo, nem mesmo em documentação idônea e

insuspeita, contemporânea aos levantamentos, para chegar a tais afirmativas. Não há qualquer menção sobre os produtos que são revendidos sem qualquer beneficiamento, ou seja, não sujeitos a qualquer eventual perda e, mais que isto, sujeitos a eventuais ganhos, uma vez que ficam estocados a céu aberto (vide fotos fls. 546, 768 e 769). Confronta os percentuais que foram declarados pela própria Autuada (vide quadro às fls. 21) e, vai de encontro ao laudo anterior, que afirmava haver uma perda que poderia variar de 3 a 9% (último parágrafo, fls. 552).

Com a devida vênia e respeito ao profissional que elaborou o novo laudo, conclui-se que, até o momento da lavratura desta manifestação, a empresa, mesmo autuada, não se movimentou no sentido de regularizar seus procedimentos, não apresentando, também, nenhum laudo que sustentasse suas alegações e permitisse estabelecer um nível adequado de perdas, inclusive para aferição das operações nos exercícios posteriores aos que são objeto do trabalho, uma vez que os dois apresentados não trazem dados objetivos e probatórios de aferição da produção de um determinado período, com vinculações entre o coque “in natura”, seu teor médio de umidade e o “coque beneficiado”, em suas diversas granularidades, seus teores de umidade e, também, da aferição do impacto entre o teor de umidade do coque “in natura” recebido e o que foi revendido, com as respectivas documentações de controle destes parâmetros.

(...)

Como relata a Fiscalização, no referido laudo há menção de que há um controle da umidade e quantidade do coque de petróleo na entrada do produto no estabelecimento autuado. Contudo, como já mencionado, os Impugnantes, às fls. 573 dos autos, em resposta à intimação fiscal - questionamento do Fisco constante às fls. 563 e fls. 566, relataram que esse controle não existia no período autuado, como também não se verifica referido controle dentre a documentação acostada aos autos pela Defesa ao longo da tramitação deste processo.

Destaca-se que às fls. 780 dos autos consta no referido laudo um demonstrativo contendo **“exemplo de registros de entrada de coque na LS Metais – junho/2016”**, apresentando a diferença entre o peso constante da nota fiscal emitida pela REGAP e o peso aferido do produto na entrada do material no estabelecimento autuado, concluindo que “ocorre uma quebra de água durante o período de transporte que, em média, dura 4 horas”. Entretanto, além dessas informações não se referirem ao período autuado, são análises de apenas um mês, cujos supostos controles internos sequer foram apresentados ao Fisco para análise.

Destaca-se que foram colacionados aos autos (fls. 792), anexos ao laudo em epígrafe, denominado de “Anexo 4.1 – Controle de pesagem” um ticket de pesagem, e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Anexo 4.2 Ticket de controle de umidade de entrada na LS Metais”, datados de 06/07/17 e 20/07/17, respectivamente, os quais não se referem ao período autuado, bem como não se tratam de tipos de controles internos apresentados pela Autuada ao Fisco durante a ação fiscal e também não constam dentre os documentos acostados aos autos.

Quanto às figuras 02 e 03 de fls. 781, que se referem aos supostos controles de umidade das cargas recebidas (período abril a maio de 2016 e agosto e julho de 2017), pelas quais se sustenta no laudo uma perda no percentual de 10% (dez por cento) do material, verifica-se que consta que foram efetuadas análises em amostras de cargas de apenas 05 meses, que não se referem ao período autuado, bem como não foram colacionados aos autos os supostos controles internos relativos às 151 cargas da mercadoria que embasaram tal apuração.

Ademais, a conclusão do percentual de perdas constantes do laudo em exame (**no percentual de 10%**) não guarda relação com as perdas registradas nos livros de Registro de Produção e Estoque da Autuada, às quais, como já mencionado, apresentam os seguintes percentuais para o período autuado:

exercícios	perda (ton.)	% perda
2011	317,64	4%
2012	674,80	4,54%
2013	1.509,30	7,62%
2014	1.594,07	8,98%
2015	1.166,73	6,84%

Como relatado, por meio do despacho interlocutório de fls. 749/750, a Assessoria do CC/MG solicitou ao contribuinte que colacionasse aos autos o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque do período autuado.

A Fiscalização, analisando as informações constantes do livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, deixou consignado o que se segue:

- a Autuada não possui autorização para emissão dos referidos livros por PED, conforme foram emitidos referidos livros;

- o referido livro foi apresentado ao Fisco, pela Autuada, em 02/06/17 (intimação para apresentação do livro recebida pela Autuada em 13/03/17);

- os livros apresentados foram encadernados em espiral, o que permite a substituição de folhas e em confronto com o que determina a legislação aplicável (§1º, art. 64 do Convênio SINIEF s/nº, de 15/12/70):

Art. 64 - Os livros fiscais, que serão impressos e de folhas numeradas tipograficamente em ordem crescente, só serão usados depois de visados pela repartição competente do Fisco estadual.

§ 1º - Os livros fiscais terão suas folhas costuradas e encadernadas, de forma a impedir sua substituição.

- a Autuada permanece totalmente em situação irregular perante o Fisco mineiro quanto aos aspectos formais pertinentes à escrituração dos livros de Registro e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Controle da Produção e Estoque, estando tais livros inaptos para os fins que se destinam. E que é alta a probabilidade de manipulação dos dados registrados nos referidos “livros” que foram entregues;

- se os referidos livros não fazem prova contra, também não fazem prova a favor do contribuinte, não somente pelas questões formais descumpridas, mas também em razão do conteúdo neles consignado;

- foram listados em tais livros dois tipos de coque, a saber: “Coque Verde de Petróleo – Inatura”, que é o coque “in natura” adquirido de terceiros, e o “Coque Verde de Petróleo – Beneficiado”, fruto da industrialização a que é submetido o primeiro. Assevera que há um aparente descolamento do conteúdo dos livros com a realidade industrial da Autuada, já que a empresa apresenta inventários anuais de 3 (três) tipos de coque em seus livros;

- o Coque Verde de Petróleo – Inatura, que é o adquirido de terceiros, observado o disposto no art. 177, Parte 1 do Anexo V do RICMS/02, quando das entradas, deveria ser escriturado na coluna sob o título “Diversas”, do conjunto “Entradas” e ter as colunas “Documento” e “Lançamento” devidamente escrituradas, mas estas formalidades não foram cumpridas;

- há omissões de registros de entrada de mercadoria nos referidos livros, conforme demonstra na planilha constante das fls. 807. Destaca que no exercício de 2015 essa omissão perfaz 46,77% das entradas do período, dentre outras omissões que menciona;

- conclui que estas entradas omitidas também não foram levadas a processo, não sofrendo qualquer perda. E que os montantes de saídas do coque *inatura* registrados nos livros correspondem aos montantes das entradas de coque beneficiado também constantes em tais livros, portanto não há que se falar em eventual registro das demais entradas, como coque beneficiado;

- aponta omissões de informações de saídas das mercadorias nos registros constantes em tais livros;

- destaca que “todas as entradas escrituradas em tais livros de coque beneficiado tiveram como contrapartida, de mesmo quantitativo, de saídas de “coque inatura”, concluindo que não existem perdas significativas no processo, já que os mesmos quantitativos de “coque inatura”, enviados para beneficiamento, foram registrados como entradas de “coque beneficiado” ou a escrituração do “livro” de controle da produção e estoque é falsa, inexata, e os livros apresentados são inidôneos”;

- argui que não houve, em flagrante descumprimento das regras de escrituração, registros de saídas de “coque inatura” para terceiros;

- destaca que comparou o total de saídas de todos os tipos de coque para terceiros (conforme notas fiscais de saída emitidas) e verificou um elevado quantitativo de saídas, acobertadas por notas fiscais, que não foram registrados nos referidos “livros”, conforme demonstrativo de fls. 809/810, em total afronta à legislação tributária que rege a matéria;

- ressalta, ainda, que “os “registros” das perdas foram feitos sempre no dia 31/12 de cada exercício e não no transcorrer produção, sem a correta emissão de nota fiscal e sempre com “baixa” nos estoques de produtos já beneficiados, quando o coerente, caso fosse real a existência de perdas significativas no processo, era que houvesse o registro fidedigno dos quantitativos produzidos de coque beneficiado, e as perdas fossem registradas no coque “in natura”, onde efetivamente poderiam existir tais perdas, conforme alega reiteradamente a Autuada.

Pois bem, cabe destacar que o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque – RCPE destina-se à escrituração dos documentos fiscais e dos documentos de uso interno do estabelecimento, correspondentes às entradas e às saídas, à produção, bem como às quantidades referentes aos estoques de mercadorias (Capítulo III do Título VI da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02).

Nesse diapasão, registra-se que os livros fiscais, revestidos das formalidades legais e devidamente escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, caso apresentados pelos Autuados, fariam prova a seu favor, nos termos do art. 226 do Código Civil (Lei nº 10.406/02), *in verbis*:

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedade provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

**Parágrafo único.** A prova resultante dos livros e fichas não é bastãte nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos.

O que se extrai do dispositivo legal supracitado é que os livros laboram como elemento de prova em favor do sujeito passivo da obrigação, dos atos e fatos neles registrados.

De todo o conjunto probatório da lide, trazido tanto pelo Fisco quanto pela Autuada, é certo afirmar a existência de uma quebra não apurada e formalmente demonstrada no período autuado, fato de concordância entre as partes.

Inconcebível, diante desse contexto, não considerá-la no levantamento do processo industrial sob enfoque. O descumprimento do regramento inerente à apuração da real perda, por parte do Contribuinte, não pode justificar sua desconsideração no LEQFID desenvolvido pela Fiscalização.

Depreende-se dos documentos acostados aos autos e manifestações das partes, que a perda está especialmente vinculada à queda de umidade e em menor proporção a outros fatores intrínsecos ao processo produtivo. Pelo compêndio de dados, pode-se verificar a existência de uma variação de umidade média aceitável para o caso em discussão, com base nos dados alhures apresentados e detidamente analisados pelos especialistas.

Assim, considerando os fatos até então debatidos, deve ainda ser reformulado o levantamento fiscal para que se aplique o percentual de 6% (seis por

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cento) relativo à quebra no processo de produção, uma vez dentro de uma média aceitável e compatível com os dados trazidos aos autos.

Não menos importante mencionar, que o citado índice de perda deverá ser levado ao processo produtivo após considerado o ajustamento no lançamento da Nota Fiscal de entrada de nº 000.940.846, de 08/03/12, na reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 684/697.

No tocante à alegação da Defesa de que é incabível a suposição do Fisco de que sua fornecedora (Petrobras) tenha remetido à Autuada produtos sem acobertamento fiscal, vale dizer que tal alegação não tem o condão de afastar a acusação fiscal, até porque a acusação fiscal, após a reformulação do crédito tributário, somente se refere à saída de mercadoria sem acobertamento fiscal, não havendo qualquer acusação fiscal de aquisição de mercadoria sem nota fiscal.

Diante do exposto, correta a acusação fiscal e as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, observados os ajustes necessários e acima declinados.

A Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 foi exigida no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da saída sem acobertamento fiscal.

Portanto, constata-se que a referida Multa Isolada foi exigida em valor inferior ao limite máximo de duas vezes o valor do imposto incidente (limite máximo das penalidades previstas no art. 55, da Lei nº 6.763/75, conforme novel § 2º do referido artigo, redação dada pela Lei nº 22.796, de 28 de dezembro de 2017), não sendo o caso de se aplicar a retroação benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Procedente também é a inclusão no polo passivo da obrigação tributária do sócio-administrador da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

### Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

### Lei nº 6763/75

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

O Coobrigado responde pelo crédito tributário proporcionalmente em relação aos fatos geradores ocorridos no período em que figurou como sócio-administrador da sociedade.

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária ao referido Coobrigado, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando das saídas de mercadorias sem documentação fiscal com intuito de suprimir o imposto devido.

Induidoso que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a irregularidade em exame caracteriza a intenção de fraudar a Fiscalização mineira.

Assim, resta clara a gestão fraudulenta do Coobrigado com intuito de lesar o Erário Estadual.

No caso do presente processo, há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, sendo correta, portanto, a inclusão na sujeição passiva do Coobrigado com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III, do CTN, conforme devidamente capitulado e fundamentado no Auto de Infração.

Registra-se, por oportuno, que a responsabilidade solidária das pessoas arroladas no Auto de Infração está prescrita na Lei nº 6.763/75, em conformidade com os requisitos do CTN.

Por seu turno, os Impugnantes não trouxeram aos autos provas capazes de desconstituir a acusação posta.

Assim, restou caracterizada a infringência à legislação tributária e demonstrados os valores a serem exigidos, com a correta formalização do crédito tributário e não tendo os Impugnantes apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal legítimo é o lançamento, observadas as adequações acima dispostas.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 684/697 e, ainda, para que a Nota Fiscal de entrada de nº

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

000.940.846, data de emissão e de saída de 08/03/12, seja considerada na apuração do exercício de 2012 e excluída da apuração do exercício de 2013 e, também, para que se aplique o percentual de 6% (seis por cento) relativo à quebra no processo de produção. Pela Impugnante L S Metais Comércio Indústria e Representações Ltda, sustentou oralmente o Dr. Ismail Antônio Vieira Salles e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Erick de Paula Carmo e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 07 de março de 2018.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente / Relator**

7  
CC/MIG