

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.550/20/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001241963-55	
Impugnação:	40.010148476-63	
Impugnante:	Cimento Tupi S/A	
	IE: 132099362.00-70	
Proc. S. Passivo:	Mara Rúbia Pedrosa/Outro(s)	
Origem:	DF/Barbacena	

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO E ÍNDICE TÉCNICO. Constatado, mediante análise da escrita fiscal, levantamento quantitativo da produção c/c aplicação de índice técnico, que a Autuada promoveu saída de mercadoria (cimento) desacobertada de documentação fiscal. Irregularidade apurada mediante procedimentos idôneos, previstos no art. 194, incisos I, VI e VIII e §4º, do RICMS/02. Entretanto, devem ser adequadas as exigências, mediante a distribuição da quantidade de calcário desacobertada, encontrada no levantamento fiscal, entre a farinha e o filler nos moldes do processo produtivo utilizado pela Fiscalização na realização do trabalho. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multas de Revalidação e Isolada, capituladas respectivamente no art. 56, inciso II e art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de saídas desacobertadas de documento fiscal de cimento CPII-F, no período de 01/01/14 a 31/12/14.

Irregularidade apurada por meio da análise de lançamentos efetuados pelo contribuinte no livro Registro de Controle de Produção e Estoque, auditoria fiscal e aplicação de índices técnicos de produtividade no processo de industrialização, nos termos do disposto no art. 194, incisos I, VI e VIII e §4º, do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inciso II do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos: Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF de fls. 02/03; Auto de Infração - AI de fls. 04/06; Relatório Fiscal - Contábil de fls. 07/12; NBR 11578 (fls. 13/14); Programa Setorial da Qualidade PSQ de Cimento 2014 (fls. 15/29); Parecer Único SUPRAM nº 239944/2013 (fls. 30/55); Fabricação do Clínquer e do Cimento Portland e seu Controle de Qualidade – ABCP (fls. 56/68).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 71/80.

São colacionados aos autos os documentos citados na impugnação (fls. 105/135).

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 137/152, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CCMG deferiu a juntada da documentação protocolizada neste Conselho de Contribuintes, Protocolos nºs 19.687 e 19.704, e retornou os autos à origem para que a Fiscalização manifestasse sobre toda a documentação anexada aos autos (fls. 157).

É acostado aos autos o aditamento da impugnação de fls. 158/162 pelo qual sustenta a Impugnante:

- relata a Impugnante que no início do relatório fiscal consta que “através de análise do livro Registro de Controle de Produção e Estoque (LRCPE), observou-se terem sido consumidos nos processos produtivos (farinha/clínquer/cimento) (...) 63.575,995 toneladas consumidas diretamente como filler para a produção de cimento”;

- fala que, com base nesta descrição, pode-se entender que a informação relativa às 63.575,995 toneladas de calcário como FILLER teria sido declarada pela empresa;

- diz que, no entanto, não é isso o que ocorreu, como se verifica da tabela elaborada pelo próprio Fiscal (colacionada às fls. 159 dos autos – informação relativa às fls. 08 do relatório fiscal), na qual se deixa claro que parte deste calcário no FILLER foi informado (4.916,000), mas uma outra parte foi apurada pela Fiscalização (58.659,995);

- argui que, na sequência, em outra tabela, o Auditor volta a apontar o “FILLER” consumido (informado) como sendo 164.287,995 (63.575,995 toneladas de calcário + 100.712,000 toneladas de FARINHA);

- fala que se observa é que a Impugnante não informou o consumo de 63.575,995 toneladas de calcário como FILLER, mas sim 4.916,000 toneladas de calcário e 100.712 toneladas de FARINHA;

- diz que o Auditor Fiscal, por sua vez, APUROU um consumo de calcário adicional no processo produtivo de 58.659,995 toneladas;

- argumenta, como já destacado em outras oportunidades, em 2014, uma pequena parte (em torno de 0,16%) do calcário britado foi aplicada diretamente no cimento, enquanto que o restante constituiu matéria-prima da FARINHA, que por sua vez é a responsável pela constituição do CLÍNQUER e do FILLER;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- fala que, assim sendo, diante de um excesso de calcário, deveria a Fiscalização introduzi-lo no processo produtivo, transformando-o em FARINHA e, em seguida, repartindo esta produção proporcionalmente entre o CLÍNQUER e do FILLER, mas não foi isso que aconteceu;

- sustenta que a Fiscalização apenas remanejou o excesso de calcário britado para o FILLER, aumentando em 60% (sessenta por cento) o volume daquela matéria-prima, mas sem indicar as razões técnicas ou jurídicas que levaram a este procedimento;

- destaca que tal situação, essencial para o deslinde da controvérsia, precisa ser esclarecida pela Fiscalização, seja para apresentar as justificativas do seu procedimento, seja para promover as correções necessárias caso se trate de mero erro material;

- fala que, diante das ponderações formuladas pelo Auditor e ciente de que em momento algum foram realizadas vendas sem emissão de documento fiscal, a Impugnante concluiu pela necessidade de novas verificações no processo produtivo de 2014, com o objetivo de identificar eventuais incorreções nas informações prestadas ou naquelas apuradas pela Fiscalização;

- diz que, dessa forma, foi elaborado um laudo interno (doc. 1) tendo por foco a *“Avaliação da massa de calcário movimentada em 2014 na Mina Pedra do Sino”* (doc. de fls.163/170), que com base em levantamentos topográficos realizados pela RIMAP Topografia e considerando as produções de calcário registradas na balança da cinta longa (correia transportadora) T50, cujo horímetro encontra-se no britador de calcário, concluiu-se que a produção de calcário em 2014 na Impugnante foi de 2.929.949 t.;

- afirma que é necessário destacar que a Impugnante contrata periodicamente o serviço de uma empresa independente para fazer o levantamento topográfico da mina, apurando o quanto foi extraído de calcário a fim de confrontar com os controles internos. E foi exatamente com base nos levantamentos desta empresa especializada que o laudo interno em questão foi elaborado;

- ressalta que esse valor é inferior aos dados que constam nos livros da Impugnante (3.201.286 t.), bem como ao volume apurado pelo Fiscal (3.089.161,02 t.);

- destaca que, frente a tal situação, a Impugnante contratou (doc. 02 de fls. 171/179), junto a uma empresa independente, a elaboração de um novo laudo para que o mesmo confirme os números da empresa, ou então apresente os valores corretos relativos ao calcário extraído da mina;

- relata que este procedimento somente se tornou necessário após as argumentações da Fiscalização, que com base em dados técnicos questionou o percentual de umidade apresentado pela Impugnante. Assim, cabia à Impugnante verificar onde estaria eventual erro, que foi identificado no registro do calcário britado produzido.

Requer, então, com suporte no art. 141 do RPTA e na busca da verdade real, que seja determinada a suspensão do processo por 15 (quinze) dias, de maneira

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que o laudo em elaboração pela empresa SRK Consulting seja concluído e possa ser anexado ao feito. E também que, após a juntada do referido laudo, sejam os autos retornados para a Fiscalização para que ela se manifeste tanto a respeito do erro material/contradição indicados no início desta peça, como em relação ao laudo técnico.

A documentação então colacionada aos autos pela Impugnante consta às fls. 158/162 (aditamento da impugnação) e os seguintes anexos:

- documento 1: Avaliação da massa de calcário movimentada 2014 Mina Pedra do Sino (fls. 164/170);

- documento 2: Proposta Técnica e Comercial - Emissão de Laudo Técnico referente à cubagem de calcário para unidade de Carandaí - MG (fls. 171/179);

- aditamento à impugnação pelo qual requer a juntada do Laudo Técnico de Engenharia de Minas, elaborado pela empresa SRK Consultores do Brasil Ltda (fls. 181/198), sustentando que foi apurada uma extração de 2.924.614,00 toneladas de calcário da Mina Pedra do Sino no ano de 2014. Sustenta que este valor é muito próximo à quantidade identificada pela Impugnante (2.929.494 t.), conforme laudo já apresentado, e inferior aos dados incorretos que constavam nos livros da empresa (3.201.286 t.) e que foram considerados pelo Auditor no levantamento quantitativo.

Requer, frente ao exposto, que seja determinada a remessa dos autos para a Fiscalização, para que se manifeste a respeito do erro material/contradição indicado anteriormente e em relação aos laudos técnicos elaborados.

A Fiscalização analisa os documentos colacionados aos autos e deixa consignado às fls. 200/201, o que se segue:

- trata-se de solicitação de manifestação quanto a dois pontos específicos: primeiro, a alegação da Impugnante de que teria ocorrido erro material, posto que a quantidade de filler considerada na elaboração do trabalho fiscal teria sido apurada pelo Fisco e não informada pela empresa no livro fiscal (LRCPE); segundo a afirmação da Impugnante de que a mesma teria, por equívoco, informado incorretamente no LRCPE quantidade de calcário extraído e britado em 2014, já que o correto seria quantidade menor verificada por meio de levantamentos topográficos levados a efeito posteriormente por terceiros por ela contratados, anexados ao PTA;

- ressalta que em nenhuma das duas afirmações parece subsistir razão à Impugnante. Quanto ao primeiro ponto, alegação de erro material, da análise do trabalho fiscal resta claramente exposto que os dados ou foram informados diretamente pela empresa ou foram apurados pelo Fisco a partir da análise da escrituração fiscal da mesma e de visita técnica à indústria, bem como pela observância de informações técnicas constantes na literatura especializada. Não se verificando assim qualquer erro material na ação fiscal;

- quanto aos “laudos técnicos”, agora apresentados pela Impugnante, fala que, inicialmente, somente foram por ela apresentados após ter visto seu argumento principal, apresentado por ocasião da impugnação, a alegada aquisição de umidade do calcário, deixar de fazer sentido conforme demonstrado na manifestação fiscal;

- os levantamentos topográficos, como os que agora são por ela apresentados, procuram, por meio da cubagem de grandes áreas de extração mineral, tentar inferir, primeiro, a quantidade total de matéria extraída, segundo, desta quantidade fazer aproximação quanto à quantidade de mineral, no caso o calcário, que foi extraído e o que foi retirado de estéril no processo;

- registra que, por mais atualizados que possam ter sido os métodos utilizados nos levantamentos efetuados pelas terceiras contratadas pela Impugnante, não se pode olvidar que são estudos efetuados a partir de dados topográficos em que se busca fazer uma aproximação em relação à possível quantidade de calcário extraída no passado, mas não se comparam, de forma nenhuma, à acurácia da pesagem efetivamente realizada logo após a britagem. E os dados informados na escrituração fiscal, especialmente no LRCPE, são dados obtidos pela própria empresa por meio da pesagem logo após a britagem;

- destaca que, inclusive, as próprias empresas de levantamento topográfico se utilizaram dos dados das pesagens para expurgar dos levantamentos por ela realizados quantidades extraídas em períodos imediatamente anteriores e posteriores ao ano de 2014;

- ressalta que, tendo em vista a complexidade do processo produtivo do cimento, a pesagem e correta dosagem de matéria-prima e aditivos são essenciais para obtenção do cimento, como já afirmado pela Impugnante por ocasião de sua impugnação: *“...o equilíbrio químico do cimento, apesar de comportar margens de variação, é muito importante para fins da qualidade do produto final...A ‘receita’ utilizada pela impugnante pode variar dependendo da disponibilidade e qualidade de matérias primas, estratégias de mercado e/ou de produção. No entanto, estas ‘receitas’ de composição do cimento, que foram aprimoradas no decorrer de vários anos, não podem ser simplesmente manipuladas...”*;

- fala que, realmente, a atividade de fabricação de cimento é complexa e demanda extremo controle físico-químico, quantitativo e qualitativo, de matérias-primas e processos. E o primeiro ponto de medição de massa é na saída do britador. O que se faz por pesagem, não por levantamento topográfico, conforme devidamente demonstrado na manifestação fiscal;

- conclui que, ao seu ver, os documentos juntados aos autos pela Impugnante, posteriormente à apresentação da impugnação e da manifestação fiscal, em nada modificam o feito fiscal.

Considera que, por tudo o que foi demonstrado, a atuação fiscal sob análise deve prosperar na sua integralidade, razão pela qual propugna pela procedência total do feito fiscal.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 202/230, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. Quanto ao mérito, pela procedência do lançamento.

Do Documento Protocolizado no CCMG

A Impugnante apresenta documento no CCMG em 17/09/20, protocolizado sob o nº 20.131, e o defende da Tribuna, alegando em síntese:

- a) Que a Fiscalização promoveu o remanejamento integral do excesso do calcário apurado nos registros da Autuada para o Filler, sendo que a matéria-prima extraída da mina também é utilizada na composição da farinha;
- b) A ocorrência da apuração fiscal em exercício fechado com o fato gerador atribuído a 31/12/14, ao invés da apuração mensal;
- c) Não foi considerado o laudo de utilização do calcário, apurado na atualidade, com base nos registros topográficos armazenados na Autuada;
- d) Que ainda há se considerar as variações de +/- 1% das balanças distribuídas na linha de produção.

Como as matérias elencadas no documento e da Tribuna, em sua maioria, já estavam sob análise nos autos, não houve necessidade de autuá-lo e as considerações foram amplamente discutidas na sessão e serão abordadas na sequência nos fundamentos da decisão.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram, em grande parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo alterações necessárias.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante alega nulidade do lançamento por ter sido efetuado sob período anual (janeiro a dezembro de 2014), o que estaria em confronto com a legislação de regência da matéria que estabelece que os períodos de apuração do imposto são a intervalos mensais (art. 129 do RICMS/02). Acrescenta que nem se diga que essa medida teve por objetivo favorecer o Contribuinte, pois em conformidade com o art. 150, §4º, do CTN, e em conformidade com a jurisprudência do STJ, caso adotada a periodicidade mensal de apuração, os fatos geradores ocorridos entre os meses de janeiro a maio de 2014 já estariam fulminados pela decadência.

A Fiscalização enfrentou esse argumento aos seguintes termos:

(...)

Quanto à preliminar arguida pela impugnante, em que pede nulidade do feito fiscal porque os cálculos foram efetuados considerado período anual, não períodos mensais, tal liminar não merece prosperar posto que totalmente sem fundamento.

Não há qualquer óbice a que o Fisco efetue os levantamentos considerado o período anual, **até**

mesmo porque os estoques inicial e final apresentados pelo contribuinte em sua escrituração fiscal (SPED – REG. H10) tem periodicidade anual, não mensal.

Em relação ao pedido de reconhecimento da ocorrência de decadência quanto ao direito de se efetuar o lançamento em razão do disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, no que se refere aos créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos de janeiro a maio de 2014, também não resta razão à impugnante, posto que, no caso sob análise, a contagem do prazo decadencial deve se ater à norma contida no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Note-se que a matéria já foi objeto de diversas decisões do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, como no Acórdão 20.979/16/2ª abaixo transcrito em parte:

(...)

Como bem destacado pela Fiscalização, não prospera a nulidade do lançamento arguida pela Defesa, tendo em vista que os estoques inicial e final utilizados na apuração fiscal em exame são apresentados pelo Contribuinte em sua escrituração fiscal (SPED – REG. H10) em periodicidade anual, não mensal.

Ademais, vale dizer que ao caso dos autos, que versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, inaplicável a contagem do prazo decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN, em razão da ressalva prevista no referido §4º.

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), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

As demais alegações da Defesa referem-se ao mérito e serão adiante analisadas.

Assim, rejeita-se a nulidade arguida.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de saídas desacobertas de documento fiscal de 210.277,079 toneladas (duzentos e dez mil e duzentos e setenta e sete toneladas e setenta e nove quilogramas) de cimento CII-F, tendo sido adotado o valor médio de R\$ 128,00 (cento e vinte e oito reais) a tonelada (conforme comercializado pela Autuada a granel, no exercício autuado), no período de 01/01/14 a 31/12/14.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inciso II do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O trabalho fiscal refere-se à unidade industrial da Contribuinte instalada em Pedra do Sino, Município de Carandaí/MG.

Conforme Manifestação Fiscal de fls. 137/152, os processos minerário e industrial para fabricação de cimento constituem-se de fases distintas e sequentes que podem ser representadas, esquematicamente, conforme detalhamento às fls. 140.

Destaca a Fiscalização que a linha principal de “fabricação de cimento” tem as seguintes etapas:

- Atividade de mineração: 1 - Extração mineral (Pedreira): O calcário e outras matérias-primas, como a argila, são extraídos por meio de perfuração e desmonte por explosivos ou por mineração mecânica de superfície. 2 - Beneficiamento mineral (Britagem): O calcário desmontado nas frentes da pedreira sofre uma redução na sua dimensão em britadores, resultando na pedra britada;

- Atividade industrial: fabricação da FARINHA: 3 - pré-homogeneização: O calcário britado é direcionado para pré-homogeneização (empilhamento controlado), cuja função é equalizar a mistura dos diferentes tipos de calcários, garantindo um baixo desvio na composição química da farinha que será produzida na próxima etapa do processo. 4 - Moagem do cru: cada matéria-prima é transportada separadamente até o prédio de moagem e armazenada em silos para posterior alimentação ao moinho de cru. No moinho de farinha (moinho de cru), as matérias-primas são moídas e convertidas no produto intermediário conhecido como “farinha” ou “cru”. 5 - Silo de homegeinização: A “farinha” é direcionada para o silo de homegeinização, onde sofre novo processo de homegeinização e fica armazenada. Fabricação do CLÍNQUER: 6 - pré-aquecimento: A farinha é extraída do silo e levada para o pré-aquecedor do forno de clínquer. No forno de clínquer, a farinha é alimentada na torre de ciclones, em contracorrente com os gases do forno. Na torre, ainda antes de entrar no forno rotativo, a farinha é aquecida e descarbonatada, alcançando cerca de 800° C na entrada do forno rotativo com o advento da queima via pré-calcinador. 7 - Clinquerização: No forno o material atingirá uma temperatura de aproximadamente 1.450° C, sendo transformado em clínquer. 8 - Resfriamento: O clínquer é então resfriado. 9 - Armazenamento: O clínquer é armazenado em silo. Fabricação do cimento: 10 - Adição: Para a fabricação do cimento utiliza-se o clínquer, gesso (comum a todos os tipos de cimento) e outras adições, dependendo do tipo de cimento desejado, que são armazenados separadamente e, então, misturados em um *blend*. 11- Moagem do cimento: A mistura (*blend*) é inserida no moinho de cimento. 12 - Silo de estocagem de cimento: O produto (cimento) é então direcionado ao silo de cimento, de onde pode ser expedido a granel (em vagões ou carretas graneleiras) ou ainda se realiza a ensacagem e a paletização do cimento, para expedição final do produto em sacos de, geralmente, 50 kg.

Informa a Fiscalização que para a “fabricação do cimento” normalmente são desenvolvidas duas grandes atividades, a mineração e, em seguida, a industrialização. E elas podem ser representadas conforme diagrama de fls. 142.

Registra a Fiscalização que a “fábrica” de Cimento Tupi em Pedra do Sino (Carandaí-MG), regra geral, segue o modelo tradicional, com a atividade de mineração (extração mineral e britagem) interligada à atividade de transformação industrial que se

inicia com a homogeneização das matérias-primas e a fabricação da farinha, a transformação desta em clínquer e a fabricação de cimento propriamente dita, com a moagem de clínquer e outros aditivos e envasamento e expedição do cimento, conforme desenho esquemático fornecido pela própria empresa reproduzidos às fls. 143.

Reporta-se a Fiscalização à fala da Impugnante no sentido de que “...é importante ressaltar, ainda, que a produção de cimento da empresa sempre esteve dentro dos limites ditados pelas normas técnicas aplicáveis. Além disso, o equilíbrio químico do cimento, apesar de comportar margens de variação, é muito importante para fins da qualidade do produto final...A ‘receita’ utilizada pela impugnante pode variar dependendo da disponibilidade e qualidade de matérias primas, estratégias de mercado e/ou de produção. No entanto, estas ‘receitas’ de composição do cimento, que foram aprimoradas no decorrer de vários anos, não podem ser simplesmente manipuladas...”.

Em seguida, sustenta a Fiscalização que, realmente, a atividade de fabricação de cimento é complexa e demanda extremo controle físico-químico, quantitativo e qualitativo, de matérias-primas e processos, conforme se nota no diagrama geral de fabricação de cimento que apresenta, às fls. 144, no qual destaca (por meio de seta) o primeiro ponto de medição de massa (na saída do britador).

Ressalta a Fiscalização que exatamente por isso a Impugnante, como toda indústria cimenteira, efetua rigoroso controle técnico como demonstra o desenho esquemático de fls. 145 (fornecido ao Fisco pela empresa), onde PIF significa Ponto de Inspeção de Fabricação; PIR significa Ponto de Inspeção de Recebimento e PCP significa Ponto de Controle de Processo.

É destacado pela Fiscalização que existem os Pontos de Inspeção de Fabricação (PIF), pelos quais a empresa mede a quantidade e analisa a qualidade desde a britagem de calcário até a obtenção do produto final, o cimento, com vistas a atender às normativas técnicas acerca da composição e qualidade do cimento, bem como para otimizar os processos produtivos. Cuidados que também toma nos Pontos de Inspeção de Recebimento (PIR). Já nos Pontos de Controle de Produção (PCP) a empresa consegue intervir nos processos de forma a efetuar correções que porventura se façam necessárias.

Informa a Fiscalização que ao fim da atividade de mineração (britagem) a empresa executa o primeiro Ponto de Inspeção de Fabricação (PIF 1). Exatamente neste ponto mede e qualifica o calcário britado. Ou seja, as quantidades de calcário alto e baixo extraídos e fragmentados por meio da britagem, sendo essas quantidades que a empresa informa em seus registros fiscais e foram estes os dados que foram considerados nos levantamentos fiscais.

A apuração fiscal encontra-se detalhada no Relatório Fiscal - Contábil de fls. 07/12.

Conforme o citado relatório, ressalta a Fiscalização que a irregularidade foi apurada por meio da análise de lançamentos efetuados pelo contribuinte no livro de Registro de Controle de Produção e Estoque (LRCPE), pelo qual observou terem sido

consumidos nos processos produtivos (farinha/clínquer/cimento) 3.089.161,025 t. (três milhões, oitenta e nove mil, cento e sessenta e uma toneladas e vinte e cinco quilogramas) de calcário britado (*vide “Cálculo 1” abaixo – Cálculo calcário britado líquido produzido e utilizado na produção de farinha e filler*). Destes, 3.025.585,030 t. (três milhões, vinte e cinco mil e quinhentos e oitenta e cinco toneladas e trinta quilogramas) de calcário britado foram consumidas na produção de farinha (*vide “Cálculo 2” abaixo*) e 63.575, 995 t. (sessenta e três mil, quinhentos e setenta e cinco toneladas e novecentos e noventa e cinco quilogramas) foram consumidos diretamente como filler para a produção de cimento (*vide apuração contida no “Cálculo 3” abaixo*).

Relata a Fiscalização que, no mesmo período, foram produzidas 3.079.400,000 t. (três milhões, setenta e nove mil e quatrocentas toneladas) de farinha, tendo sido 2.970.377,998 (dois milhões, novecentos e setenta mil, trezentos e setenta e sete toneladas e novecentos e noventa e cinco quilogramas) consumidas na produção de clínquer e 100.712,000 t. (cem mil e setecentos e doze toneladas) consumidas como filler na produção de cimento e o restante mantido em estoque (*vide “Cálculo 5” abaixo*).

Assim, salienta a Fiscalização que verificou terem sido consumidas 164.287.995 t. (cento e sessenta e quatro mil, duzentos e oitenta e sete toneladas e novecentos e noventa e cinco quilogramas) de material como filler na produção de cimento (63.575.995 t. de calcário mais 100.712,000 t. de farinha), vide apuração “Cálculo 4”, “Cálculo de calcário britado consumido como filler na produção de cimento em 2014”, às fls. 7/8.

Verificando que a empresa consumiu 164.287,995 t. (cento e sessenta e quatro mil, duzentos e oitenta e sete toneladas, novecentos e noventa e cinco quilogramas) de material como filler na produção de cimento, procedeu-se à verificação da produção real de cimento, observada à norma técnica exarada pela ABNT vigente em 2014 (NBR nº 11.578/1991 – íntegra às fls. 13/14 dos autos), conforme excerto a seguir reproduzido.

Constatou, ainda, que a empresa produziu em 2014 somente o cimento CII-F (Cimento *Portland* composto com Filler) e que tal produção estava em conformidade com a norma técnica citada (Programa Setorial de Qualidade – 2014, pág. 12 - ABCP - íntegra às fls. 15/29 dos autos). Razão pela qual procedeu à verificação da produção observados os limites estabelecidos na norma para a produção de tal tipo de cimento (variação de 90% a 94 para composição de clínquer + gesso e de 6% a 10% para adição de filler):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cimento Portland (ABNT)	Tipo	Clínquer + Gesso (%)	Escória siderúrgica (%)	Material pozolânico (%)	Calcário (%)
CP I	Comum	100	-	-	-
CP I - S	Comum	95-99	1-5	1-5	1-5
CP II - E	Composto	56-94	6-34	-	0-10
CP II - Z	Composto	76-94	-	6-14	0-10
CP II - F	Composto	90-94	-	-	6-10
CP III	Alto-forno	25-65	35-70	-	0-5
CP IV	Pozolânico	45-85	-	15-50	0-5
CP V - ARI	Alta resistência inicial	95-100	-	-	0-5

Considerados tais limites, chegou-se aos possíveis resultados demonstrados no quadro de fls. 9.

Informa a Fiscalização que considerou como limite mínimo aquelas quantidades informadas pelo Contribuinte no SPED/LRCPE: (Limite mínimo ton/ano (quantidade informada no SPED/LRCPE - Clínquer consumido 1.501.638,342; Clínquer produzido 1.758.641,040 e Cimento produzido 1.678.090,680).

Destaca a Fiscalização que, a partir destes limites, passou a ter as possibilidades de produção apresentadas no quadro de fls. 9/10 (Obs.: *foram eliminadas do quadro anterior os resultados que não atendiam os parâmetros retromencionados*).

Para verificação da validade do resultado apurado, observou-se, entre as possibilidades de produção levantadas, aquelas que atendiam aos parâmetros de consumo térmico previstos para fabricação de clínquer (eficiência térmica no forno de clínquer) e de percentual de adição de gesso para fabricação de cimento (em relação à massa clínquer + gesso):

PARÂMETROS:

- Consumo térmico: média de 800.000,00 Kcal/ton. de clínquer (*Parecer único nº 239444/2013 SUPRAM/Zona da Mata – Pag. 5 – Revalidação LO Cimento Tupi – íntegra às fls. 30/55 dos autos*). Obs.: considerou aceitável o consumo de até 850.000,00 Kcal/t. de clínquer (vide coluna Kcal/ton de clínquer do demonstrativo a seguir);

- Adição de gesso (gipsita) entre 3% a 5% da massa clínquer + gesso (ABCP - Fabricação de clínquer e do cimento *portland* e seu controle da qualidade - 2016 - Pag. 2 - Arnaldo Forti Battagin).

Parâmetros a partir dos quais tem-se as possibilidades de produção apresentadas no quadro de fls. 10, relacionado aos gastos com insumo térmico.

Sustenta a Fiscalização que esses resultados demonstram as possíveis diferenças entre a produção real e a produção de cimento informada pela Autuada (exercício de 2014), conforme quadro de fls. 10, que demonstra a produção de cimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pontua a Fiscalização que, considerada a situação mais favorável ao Contribuinte, chegou à conclusão que a Autuada promoveu saídas desacobertas de 210.277,079 toneladas (duzentos e dez mil, duzentos e setenta e sete toneladas e setenta e nove quilogramas) de cimento CII-F, no período autuado.

Observa-se que a apuração das saídas desacobertas de mercadoria (cimento tipo CII-F) de documentação fiscal deu-se da seguinte forma, em síntese:

1 - de posse das informações constantes do Registro H10 - Inventário da EFD-ICMS/IPI (Sped-Fiscal), das notas fiscais de entrada e saída (via NF/SPED) e da mineração própria contida no livro Registro do Controle da Produção e do Estoque (LRCPE), acerca das matérias-primas utilizadas pela Autuada, no seu processo produtivo, a Fiscalização chegou ao montante de calcário britado efetivamente produzido e utilizado na produção de farinha e de filler em 2014 (3.089.161,025 toneladas), conforme planilha “cálculo 1” do relatório fiscal;

2 - conforme Registro H10 - Inventário, notas fiscais de entrada e livro de Registro de Produção e Estoque (LRCPE), a Fiscalização chegou ao montante de calcário britado consumido na produção de “FARINHA” (3.025.585,030 toneladas), conforme planilha “cálculo 2” do relatório fiscal;

3 - Na planilha “cálculo 3” do relatório fiscal, a Fiscalização, de posse do montante de calcário britado destinado à produção de farinha e de filler (“cálculo 1” - 3.089.161,025 toneladas) e do calcário britado consumido na produção somente de farinha (“cálculo 2” - 3.025.585,030 toneladas), apurou o montante calcário britado consumido diretamente como filler (4.916,000) informado pela Autuada e o restante do calcário britado consumido foi atribuído como consumido como filler.

4 - Na planilha “cálculo 4” do relatório fiscal (Cálculo da quantidade de material consumido como filler na produção de cimento), a Fiscalização apurou o total de material enviado para consumo como filler: farinha (escrita fiscal – “cálculo 5”): 100.712,000 kg + calcário britado: 63.575,995 kg (cálculo 3) = 164.287,995.

Obs.: Sabendo a Fiscalização que o montante de calcário britado efetivamente produzido e utilizado na produção de farinha e de filler em 2014 foi no montante de 3.089.161,025 toneladas, e que deste 3.025.585,030 t. foram consumidas como farinha e 4.916,000 kg informado como filler, conforme escrita fiscal, concluiu que o restante do calcário britado consumido (58.659,995) foi diretamente como filler, totalizando o montante de 164.287,995 t. de material consumido como filler (100.712,000 + 63.575,995).

5 - Na planilha “cálculo 5” do relatório fiscal (Cálculo da Farinha consumida na produção de cimento), a Fiscalização apurou o destino da farinha consumida na produção, a partir das informações fiscais:

- EI (Reg. H10) de Farinha Alto Alcalis: 10.781,830
- EF (Reg. H10) de Farinha Alto Alcalis: 19.091,832
- Produção conforme LRCE: 3.079.400,000

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Farinha consumida na produção = 3.071.089,998 t. (sendo 2.970.377,998 t. como clínquer e 100.712,000 como FILLER).

6 - A Fiscalização então recompôs a produção de cimento, adotando as informações retro e os parâmetros mencionados: consumo de material como Filler na produção de cimento no montante de 164.287,995 t., produção no exercício autuado somente o cimento CII-F e observando os limites estabelecidos nas normas pertinentes para produção de tal tipo de cimento (*variação de 90% a 94% para composição de clínquer + gesso e de 6% a 10% para adição de filler*) e o consumo térmico: média de 800.000,00 Kcal/ton. de clínquer, bem como considerando, como limite mínimo, aquelas quantidades informadas pelo contribuinte no SPED/LRCPE: limite mínimo ton/ano (quantidade informada no SPED/LRCPE): Clínquer consumido 1.501.638,342, Clínquer produzido 1.758.641,040 e Cimento produzido 1.678.090,680, apurando as possíveis diferenças entre a produção real e a informada pela Autuada, adotando a situação mais favorável ao Contribuinte (diferença de produção de cimento de 210.277,079 t. em relação à produção declarada).

Observa-se, portanto, que a irregularidade foi apurada por meio da análise de lançamentos efetuados pelo Contribuinte no livro de Registro de Controle de Produção e Estoque, auditoria fiscal e aplicação de índices técnicos de produtividade no processo de industrialização, procedimentos idôneos nos termos do disposto no art. 194, incisos I, VI e VIII e §4º, do RICMS/02:

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

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

(...)

VI - aplicação de índices técnicos de produtividade no processo de industrialização ou relacionados com a prestação de serviço;

(...)

VIII - auditoria fiscal de processo produtivo industrial;

(...)

§ 4º Constatada, por indícios na escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento de prova, a saída de mercadoria ou a prestação de serviço sem emissão de documento fiscal, o valor da operação ou da prestação será arbitrado pela autoridade fiscal para fins de exigência do imposto e multas, se devidos, tomando como critério, conforme o caso, o preço unitário das saídas, das entradas ou das prestações mais recentes verificadas no período, sem prejuízo do disposto nos artigos 53 e 54 deste Regulamento.

(...)

Pois bem, passa-se à análise da alegação da Defesa acerca da quantidade de calcário britado consumido como Filler na produção do cimento, utilizada na apuração fiscal.

Alega a Impugnante que, de acordo com a Fiscalização, foram consumidos no processo produtivo 3.089.161 toneladas de calcário britado, sendo que 3.025.586 toneladas foram empregadas na produção de farinha e 63.576 toneladas empregadas diretamente como Filler na produção de cimento.

Contudo, sustenta que esse volume extra de Filler jamais existiu, sendo que tal consideração é um erro da Fiscalização, conforme fluxograma correto – Cimento Tupi doc. 03 (doc. 02 - Fluxograma – Cálculo Auditor - Fonte Auto de Infração de fls. 105/107/ doc. 03 - Fluxograma – Cálculo TUPI - Fonte livros fiscais de fls. 107/108).

Argui que no início do relatório fiscal consta que “através de análise do livro Registro de Controle de Produção e Estoque (LRCPE), observou-se terem sido consumidos nos processos produtivos (farinha/clínquer/cimento) (...) 63.575,995 toneladas consumidas diretamente como filler para a produção de cimento”.

Fala que, com base nesta descrição, pode-se entender que a informação relativa às 63.575,995 toneladas de calcário como Filler teria sido declarada pela empresa.

Diz que, no entanto, não é isso o que ocorreu, como se verifica da tabela elaborada pelo próprio Fiscal (colacionada às fls. 159 dos autos – informação relativa às fls. 08 do relatório fiscal), na qual se deixa claro que parte deste calcário no Filler foi informado (4.916,000), mas uma outra parte foi apurada pela Fiscalização (58.659,995).

Argui que, na sequência, em outra tabela, o Auditor volta a apontar o “Filler” consumido (informado) como sendo 164.287,995 (63.575,995 toneladas de calcário + 100.712,000 toneladas de Farinha).

Fala que a Impugnante não informou o consumo de 63.575,995 toneladas de calcário como Filler, mas sim 4.916,000 toneladas de calcário e 100.712 toneladas de Farinha;

Diz que o Auditor Fiscal, por sua vez, apurou um consumo de calcário adicional no processo produtivo de 58.659,995 toneladas.

Argumenta que, em 2014, uma pequena parte (em torno de 0,16%) do calcário britado foi aplicada diretamente no cimento, enquanto que o restante constituiu matéria-prima da FARINHA, que por sua vez é a responsável pela constituição do CLÍNQUER e do FILLER.

Fala que, assim sendo, diante de um excesso de calcário, deveria a Fiscalização introduzi-lo no processo produtivo, transformando-o em Farinha e, em seguida, repartindo esta produção proporcionalmente entre o Clínquer e o Filler, mas não foi isso o que aconteceu.

Sustenta que a Fiscalização apenas remanejou o excesso de calcário britado para o Filler, aumentando em 60% (sessenta por cento) o volume daquela matéria-

prima, mas sem indicar as razões técnicas ou jurídicas que levaram a este procedimento.

Destaca que tal situação, essencial para o deslinde da controvérsia, precisa ser esclarecida pela Fiscalização, seja para apresentar as justificativas do seu procedimento, seja para promover as correções necessárias caso se trate de mero erro material.

Verifica-se que o questionamento da Defesa, neste ponto, refere-se à apuração contida na planilha “cálculo 3” do relatório fiscal (Cálculo calcário britado líquido consumido na produção).

Observa-se que nesta apuração, a Fiscalização apurou o total de calcário britado consumido como filler na produção de cimento, a partir das seguintes informações extraídas da escrita fiscal da Autuada:

- 3.089.161,025 t (“Cálculo 1” – calcário britado líquido produzido e utilizado na produção de FARINHA E DE FILLER). Obs.: na apuração, foram considerados os estoques iniciais e finais, bem como outras destinações do calcário (pavimentação vias internas) e a perda por umidade no percentual de 2,5% (dois vírgula cinco por cento) conforme informação da Autuada;

- 3.025.585,030 t. (“Cálculo 2” Calcário britado consumido na produção de FARINHA);

- 4.916,0000 t. (Calcário consumido como filler na produção de cimento – informado no LRCPE – calcário alto britado).

Assim, no entendimento da Fiscalização, o montante de 58.659,995 toneladas de calcário consumido na produção de cimento, cuja destinação não foi informada pela Autuada nos livros fiscais, foi considerado como diretamente consumido como filler (foi informado apenas 4.916,000 t.), diante da informação contida na escrita fiscal que 3.089.161,025 t. de calcário britado foi utilizado na produção de FARINHA E DE FILLER e que deste total foram consumidas 3.025.585,030 t. como FARINHA.

Esse ponto do questionamento da Impugnante, qual seja, o parâmetro adotado pela Fiscalização para a destinação integral do calcário sem registro nos livros da empresa para o Filler, não foi elucidado.

Importante esclarecer, que o Filler pode ser o calcário moído ou parte da farinha, agregado ao clínquer para a produção do cimento, evitando-se com isto a geração de gases de efeito estufa durante a calcinação e baixando o custo do cimento. Admite-se a utilização de vários materiais nessa fase do processo, como por exemplo a cinza da casca do arroz ou minerais do tipo calcita e dolomita.

Portanto, como os autos carecem da indicação técnica para a adoção da integralização de todo o excesso do calcário como Filler, apesar de oportunizado ao Fisco o devido esclarecimento, nada mais justo que adequar as exigências, mediante a distribuição dessa quantidade, encontrada no levantamento fiscal, entre a farinha e o Filler nos mesmos moldes do processo produtivo utilizado pela Fiscalização na realização do trabalho, considerando as planilhas de fls. 9.

Portanto, merece reparo os autos para a adequação das exigências aos padrões acima referenciados nos moldes defendidos pela Impugnante.

Na impugnação inicial, requereu a Impugnante, além da nulidade já rechaçada, que fosse determinada a apropriação integral das perdas de umidade (minério de ferro de 5,98%, calcário britado de 7,6% e gesso de 8,99%), também que fosse determinado o ajuste nas apurações, de forma a considerar que parte do gesso (1.252 toneladas) foi adicionada ao calcário básico (base úmida) ainda no início do processo produtivo.

Pois bem, naquela oportunidade discorreu a Impugnante que o consumo de 3.089.161 tonelada de calcário foi apurado considerando uma perda de apenas 2,5% (dois vírgula cinco por cento) de umidade. E não obstante referida informação ter sido apresentada pela empresa, por um equívoco interno, o que se tem é que tal percentual não corresponde à perda efetiva do exercício de 2014, que foi no percentual de 7,6% (sete vírgula seis por cento), conforme documentos da época (doc. 04 - Relatório Mensais dos Custos Fiscais de 2014 de fls. 109/123; doc. 05 - Planilhas perdas de fls. 124/125 e doc. 06 - livro de Registro de Controle de Produção e Estoque (fls. 126/135).

Conforme manifestação fiscal de fls. 137/152 e como se extrai dos aditamentos à impugnação, verifica-se a impropriedade do referido pleito da Impugnante de apropriação de perdas de umidade em relação ao calcário britado no percentual de 7,6% (sete vírgula seis por cento), uma vez que restou demonstrado nos autos que não há registro na literatura especializada de constatação de umidade na pedra calcário em níveis tão altos quanto aos referidos na peça de defesa.

De acordo com a literatura especializada, a umidade da pedra calcário gira em torno de 0,06% (*Análise dos teores totais de CaO e MgO em rochas calcárias da região do Campo das Vertentes, em Minas Gerais, pg. 4; Giulia Mara Silva e Souza, Leandra de Oliveira Cruz da Silva, Instituto Federal de Educação Ciência e Tecnologia do Sudeste de Minas Gerais, Campus Barbacena*).

Assim, resta claro que a pedra britada, quando de sua medição na saída do britador, não apresenta nível de umidade no percentual referido pela Impugnante.

A Fiscalização também esclareceu que a possível aquisição de umidade quando da britagem dá-se em relação à água utilizada para aspersão como forma de mitigar impactos ambientais gerados pelo pó. E, por determinação do licenciamento ambiental, a empresa emprega aspersores no processo de britagem, conforme demonstram fotografias que colaciona às fls. 147 dos autos.

Conforme consta dos autos, o consumo mensal de água neste processo de aspersão é da ordem de 10m³/mês conforme consta do RADA – Relatório de Avaliação do Desempenho Ambiental (RADA, pag. 30) fornecido pela empresa em atendimento a intimação fiscal (reproduzido às fls. 148). E significa dizer um consumo anual da ordem de 120 m³ de água ou 120.000 kg de água. Ou seja, ao calcário britado podem ser adicionados até 120.000 kg de umidade via aspersão de água.

Dessa forma, do total de 3.173.559.000 Kg de calcário britado consumido em 2014, 1.904,135 kg corresponde à umidade da pedra calcário (0,06%) e 120.000 kg corresponde à umidade adquirida em razão da aspersão de água durante o processo de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

britagem. Portanto, do total de 3.173.559.000 kg de calcário britado, 2.024,135 kg corresponde à umidade. O que, em termos percentuais, implica umidade na ordem de 0,063%.

Frisa-se que na apuração fiscal foi admitida como perda por umidade do calcário o percentual informado pela empresa na ordem de 2,5% (dois vírgula cinco por cento), conforme quadro de fls. 08 e 148 dos autos.

Traz-se à colação às demais análises efetuadas pela Fiscalização quanto a este argumento da Defesa:

(...)

Por fim, para demonstrar cabalmente a impropriedade do argumento trazido pela impugnante apresentamos abaixo a demonstração da movimentação de calcário, desde a pedra bruta enviada para o britador até a saída da pedra britada do britador. São dados constantes da escrituração fiscal digital, fornecidos pela própria empresa a nosso pedido, que demonstram que foram extraídos da pedreira da mesma 3.200.084,000 ton. (três milhões e duzentas mil e oitenta e quatro toneladas) de pedra calcário que foram transformadas em pedra britada em 2014. E que, considerados o estoque inicial de calcário britado de 25.315 ton. (vinte e cinco mil e trezentos e quinze toneladas) e o estoque final de 51.840 ton. (cinquenta e uma mil e oitocentas e quarenta toneladas) do mesmo produto, demonstram que foram consumidos, em 2014, 3.173.559 ton. (três milhões e cento e setenta e três mil e quinhentas e cinquenta e nove toneladas) de calcário britado:

(...)

O que demonstra uma produção de 1 x 1 do calcário bruto (pedra calcário) para o calcário britado:

(...)

Resta, assim, devidamente demonstrado que o argumento trazido pela impugnante não procede e em nada modifica o lançamento fiscal efetuado porque correta a quantidade de calcário britado neste considerada.

O percentual de umidade alegado pela impugnante poderia, talvez, até se verificar em fase posterior. Mas não na britagem.

É que, dando curso ao processo produtivo, em seguida à britagem (momento em que se encerra a atividade de mineração) tem início a atividade industrial de fabricação de cimento com a pre-homogeneização das matérias primas para fabricação da farinha. Nesta fase, o calcário é transportado por meio de correia

transportadora do britador para o pátio de pre-homogeneização, onde é empilhado através de lança em camadas para que se dê início à homogeneização do material em pátio a céu aberto.

Aqui, no pátio a céu aberto, o material pode absorver umidade inclusive em razão do uso de aspersores para mitigar o impacto ambiental na pre-homogeneização, conforme foto abaixo:

(doc. fls. 151)

Também é possível a aquisição de umidade na pre-homogeneização devido à exposição do material a intempéries.

Mas, que se ressalte, o material que saiu do britador e foi para o pátio de pre-homogeneização vai primeiro absorver umidade para depois perdê-la. Ou seja, caso o material na fase de produção da farinha apresente umidade média de 7,6%, conforme defendido pela empresa, tal umidade foi acrescida ao material no pátio a céu aberto, seja em razão do uso de aspersores, seja em razão de chuvas.

Portanto, a quantidade de material que saiu do britador posteriormente ganhou peso no pátio a céu aberto. Ou seja, à quantidade de calcário britado que saiu do britador deve ser acrescido peso correspondente a 7,6% de umidade que adquiriu depois, no pátio a céu aberto e que perderá no processo de moagem para fabricação da farinha.

O que, repetimos, em nada influencia os levantamentos efetuados por ocasião do lançamento. É que tais levantamentos consideraram a quantidade de calcário britado e, dessa, a quantidade encaminhada para uso como filer diretamente na moagem de cimento.

(...)

Também não prospera a alegação da Defesa de perda de umidade no percentual de 5,98% (cinco vírgula noventa e oito por cento) do minério de ferro (docs. 4, 5 e 6 retro), pois como destacado pela Fiscalização tal perda em nada influencia o trabalho fiscal, posto que o minério de ferro é adicionado em etapa posterior à britagem, na elaboração da farinha. E, na clinquerização, já são consideradas perdas globais na farinha em torno de 36% (trinta e seis por cento) no processo de descarbonatação e clinquerização.

Quanto à alegação que das 85.603 toneladas de gesso utilizadas no processo produtivo, 1.252 toneladas foram utilizadas na produção de farinha e 84.351 toneladas na produção de cimento, bem como sobre perdas por umidade não consideradas na ordem de 8,997%, tem-se que tais alegações em nada alteram a conclusão do trabalho fiscal, pois o gesso foi considerado na apuração apenas para verificar se o seu consumo

durante o processo de moagem do cimento mostrava-se coerente com o intervalo preconizado na literatura especializada de em torno de 3% (três por cento) a 5% (cinco por cento) da massa clínquer + gesso adicionada ao moinho de cimento. Assim, 85.603 toneladas ou 84.351 (85.603 – 1.252) toneladas, bem como se considerada a perda referida (85.603 t. ou 76.759 t.), todos atenderiam ao intervalo citado.

Também é questionado pela Impugnante, no aditamento à impugnação, a quantidade de calcário britado extraída no período autuado e informada nos livros fiscais, aos seguintes argumentos:

- diante das ponderações formuladas pelo Auditor e ciente de que em momento algum foram realizadas vendas sem emissão de documento fiscal, a Impugnante concluiu pela necessidade de novas verificações no processo produtivo de 2014, com o objetivo de identificar eventuais incorreções nas informações prestadas ou naquelas apuradas pela Fiscalização;

- diz que, dessa forma, foi elaborado um laudo interno (doc. 1) tendo por foco a “Avaliação da massa de calcário movimentada em 2014 na Mina Pedra do Sino” (doc. de fls.163/170), que com base em levantamentos topográficos realizados pela RIMAP Topografia e considerando as produções de calcário registradas na balança da cinta longa (correia transportadora) T50, cujo horímetro encontra-se no britador de calcário, concluiu-se que a produção de calcário em 2014 na Impugnante foi de 2.929.949 t.;

- afirma que é necessário destacar que a Impugnante contrata periodicamente o serviço de uma empresa independente para fazer o levantamento topográfico da mina, apurando o quanto foi extraído de calcário a fim de confrontar com os controles internos. E foi exatamente com base nos levantamentos desta empresa especializada que o laudo interno em questão foi elaborado;

- ressalta que esse valor é inferior aos dados que constam nos livros da Impugnante (3.201.286 t.), bem como ao volume apurado pelo Fiscal (3.089.161,02 t.);

- destaca que, frente a tal situação, a Impugnante contratou (doc. 02 de fls. 171/179) junto a uma empresa independente a elaboração de um novo laudo, para que o mesmo confirme os números da empresa, ou então apresente os valores corretos relativos ao calcário extraído da mina;

- relata que este procedimento somente se tornou necessário após as argumentações da Fiscalização, que com base em dados técnicos questionou o percentual de umidade apresentado pela Impugnante. Assim, cabia à Impugnante verificar onde estaria eventual erro, que foi identificado no registro do calcário britado produzido.

A documentação então colacionada aos autos pela Impugnante consta às fls. 158/162 (aditamento da impugnação) e os seguintes anexos:

- documento 1: Avaliação da massa de calcário movimentada 2014 Mina Pedra do Sino (fls. 164/170);

- documento 2: Proposta Técnica e Comercial - Emissão de Laudo Técnico referente à cubagem de calcário para unidade de Carandaí - MG (fls. 171/179);

- aditamento à impugnação pelo qual requer a juntada do Laudo Técnico de Engenharia de Minas, elaborado pela empresa SRK Consultores do Brasil Ltda (fls. 181/198), sustentando que foi apurada uma extração de 2.924.614,00 toneladas de calcário da Mina Pedra do Sino no ano de 2014. Sustenta que este valor é muito próximo à quantidade identificada pela Impugnante (2.929.494 t.), conforme laudo já apresentado, e inferior aos dados incorretos que constavam nos livros da empresa (3.201.286 t.) e que foram considerados pelo Auditor no levantamento quantitativo.

A Fiscalização analisa essa documentação e os argumentos trazidos pela Autuada no aditamento à impugnação, aos seguintes termos:

(...)

Quanto aos “laudos técnicos” agora apresentados pela impugnante, note-se, inicialmente, que somente foram por ela apresentados após ter visto seu argumento principal, apresentado por ocasião da impugnação, a alegada aquisição de umidade do calcário, deixar de fazer sentido conforme demonstrado na manifestação à impugnação.

Os levantamentos topográficos, como os agora por ela apresentados, procuram, através da cubagem de grandes áreas de extração mineral, tentar inferir, primeiro, a quantidade total de matéria extraída, segundo, desta quantidade fazer aproximação quanto à quantidade de mineral, no caso o calcário, que foi extraído e o que foi retirado de estéril no processo.

Ora, por mais atualizados que possam ter sido os métodos utilizados nos levantamentos efetuados pelas terceiras contratadas pela impugnante, não se pode olvidar que são estudos efetuados a partir de dados topográficos em que se busca fazer uma aproximação em relação à possível quantidade de calcário extraída no passado, mas não se comparam, de forma nenhuma, à acurácia da pesagem efetivamente realizada logo após a britagem. E os dados informados na escrituração fiscal, especialmente no LRCPE, são dados obtidos pela própria empresa por meio da pesagem logo após a britagem.

Inclusive as próprias empresas de levantamento topográfico se utilizaram dos dados das pesagens para expurgar dos levantamentos por ela realizados quantidades extraídas em períodos imediatamente anteriores e posteriores ao ano de 2014.

Importante ressaltar que, tendo em vista a complexidade do processo produtivo do cimento, a pesagem e correta dosagem de matéria-prima e aditivos é essencial para obtenção do cimento,

como já afirmado pela impugnante por ocasião de sua impugnação: “...o equilíbrio químico do cimento, apesar de comportar margens de variação, é muito importante para fins da qualidade do produto final...A ‘receita’ utilizada pela impugnante pode variar dependendo da disponibilidade e qualidade de matérias primas, estratégias de mercado e/ou de produção. No entanto, estas ‘receitas’ de composição do cimento, que foram aprimoradas no decorrer de vários anos, não podem ser simplesmente manipuladas...”.

Realmente, a atividade de fabricação de cimento é complexa e demanda extremo controle físico-químico, quantitativo e qualitativo, de matérias-primas e processos. E o primeiro ponto de medição de massa é na saída do britador. O que se faz por pesagem, não por levantamento topográfico, conforme devidamente demonstrado na manifestação fiscal à impugnação.

Portanto, a nosso ver, os documentos juntados pela impugnante posteriormente à apresentação da impugnação e da manifestação fiscal em nada modificam o feito fiscal.

(...) (Grifos acrescidos).

Em síntese, a Impugnante busca 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 erros contidos na escrita fiscal da Autuada.

Com razão a Fiscalização, uma vez que a Autuada pretende com os citados laudos, acerca de estimativas de extração de calcário, alterar os valores informados na escrita fiscal que se embasam em pesagens realizadas logo após a britagem, conforme destacado acima.

Conforme informado nos autos, ao fim da atividade de mineração (britagem), a empresa executa o primeiro Ponto de Inspeção de Fabricação (PIF 1). Exatamente neste ponto mede e qualifica o calcário britado. Ou seja, as quantidades de calcário alto e baixo extraídos e fragmentados por meio da britagem, sendo essas quantidades que a empresa informa em seus registros fiscais e foram estes os dados que foram considerados nos levantamentos fiscais.

Nesse sentido, não se pode acatar, na apuração fiscal, os novos valores de estoques indicados após a apresentação dos referidos laudos, pois não possuem lastro nos registros contábeis e fiscais e possuem, sim, evidência de que foram produzidos para acertar a movimentação de mercadorias do estabelecimento autuado.

Destaca-se 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, vale dizer que os estoques inventariados são contados/conferidos aos finais dos exercícios e levados a registro e, curiosamente, só agora a Autuada diz ter apurado as supostas informações errôneas contidas em seus livros.

Dessa forma, a alteração das quantidades informadas na escrita fiscal e que foram apresentadas para a Fiscalização e utilizadas na apuração em exame, como fez a Impugnante, não tem o condão de elidir a acusação fiscal.

Assim, devem ser rejeitadas as alegações da Impugnante, mantendo-se, por consequência, os dados constantes no levantamento fiscal, uma vez que baseados na escrita fiscal da Impugnante.

Quanto à alegação da Defesa acerca da impossibilidade da movimentação da quantidade de mercadoria desacoberta de documento fiscal, traz-se à colação a fala da Fiscalização:

(...)

No que se refere ao argumento que se houvessem saídas desacobertas na quantidade informada no lançamento fiscal, seriam necessárias saídas de vinte caminhões diariamente sem documentação fiscal, note-se que as saídas desacobertas correspondem a um percentual em torno de 10% do produto fabricado. E, seja em razão da quase inexistente fiscalização de trânsito rodoviário de cargas, seja porque a empresa também se utiliza de transporte ferroviário de cargas, não se verifica qualquer dificuldade logística/operacional para realização de tais saídas.

Por derradeiro, não merece melhor acolhida a tese de defesa de que as diferenças apuradas estariam ligadas ao processo de perdas nas pesagens, conforme afirmado pelo Douto Patrono da Impugnante na sessão de julgamento. Segundo informou, poderia ocorrer oscilações de +/- 1% nos materiais pesados, conforme dados apurados nos manuais dos equipamentos de pesagem.

Entretanto, como afirmado pela própria Impugnante, alicerçada nos manuais dos equipamentos de pesagem, as oscilações variam no intervalo de 1% positivo ou negativo, o que no decorrer de um exercício fechado, caso desses autos, as diferenças se anulam.

O fato narrado não é privilégio do processo de pesagem do mineral. A título de esclarecimento e elucidação, vale lembrar o que ocorre nos caminhões tanques que abastecem os postos varejistas de combustíveis. Ao carregarem na refinaria, apresentam um determinado volume de combustível e ao descarregarem no tanque do subsolo dos postos varejistas adquirentes, outro. Isto se deve à dilatação, peculiar ao material sob efeito das temperaturas, com variações positivas e negativas que se equacionam ao final do período de apuração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, correta a acusação fiscal e as exigências remanescentes de ICMS/ST, 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 inciso I do § 2º do referido artigo).

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para adequar as exigências, mediante a distribuição da quantidade de calcário desacobertada, encontrado no levantamento fiscal, entre a farinha e o filler nos moldes do processo produtivo utilizado pela Fiscalização na realização do trabalho, considerando as planilhas de fls. 9 dos autos. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Wendell de Moura Tonidandel. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Alexandra Codo Ferreira de Azevedo (Revisora), Luiz Geraldo de Oliveira e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 23 de setembro de 2020.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator

D