

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.057/09/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000150606-14	
Impugnação:	40.010116261-01	
Impugnante:	Ferroeste Industrial Ltda.	
	IE: 223034073.00-81	
Proc. S. Passivo:	Ricardo Alves Moreira/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRA-FISCAL - ARBITRAMENTO. Constatado, mediante documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada em confronto com sua documentação fiscal, que a mesma alterava contabilmente a sua produção de ferro gusa e, por conseguinte, promovia a saída da mercadoria desacobertada de documentos fiscais. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, alínea “a” da Lei 6763/75. No entanto, em face da duplicidade de exigências, excluem-se do crédito tributário as relativas às “Diferenças na Exportação”. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadoria (ferro gusa) desacobertas de documentos fiscais, no período de janeiro/2000 a junho/2005, apuradas mediante confronto dos documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada com sua documentação fiscal.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II e Multa Isolada, capitulada no artigo 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2.401 a 2.422, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 2.500 a 2.509.

A Auditoria Fiscal determina diligência de fl. 2.514, a qual é cumprida pelo Fisco.

Às fls. 2.515 a 2.525 a Impugnante apresenta laudo técnico. O Fisco se manifesta a respeito (fl. 2.527).

A Auditoria Fiscal determina nova diligência (fl. 2.532), a qual é cumprida pelo Fisco às fls. 2.535 a 2.677. A Impugnante se manifesta a respeito (fls. 2.685 a 2.690). O Fisco volta a se manifestar (fls. 2.694 a 2.696).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 2.698 a 2.716, opina pela procedência parcial do lançamento, para que sejam excluídas as exigências fiscais relativas às “Diferenças na Exportação”.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão.

A autuação versa sobre saídas de mercadoria (ferro gusa) desacobertas de documentos fiscais, no período de janeiro/2000 a junho/2005, apuradas através do confronto dos documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada com sua documentação fiscal.

O Fisco presumiu a saída desacoberta e arbitrou a base de cálculo dos produtos que foram produzidos e não foram registrados contabilmente, após verificar que a Autuada alterava (manipulava) contabilmente sua produção de ferro gusa.

Tal constatação deu-se mediante exame de notas fiscais de retorno simbólico de ferro gusa destinado à exportação e, ainda, através do confronto de documentos fiscais com extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada.

Do volume principal ao volume IX foram anexados documentos fiscais e extrafiscais que alicerçam o Auto de Infração em apreço. Referidos documentos foram regularmente apreendidos no estabelecimento da Autuada (doc. de fls. 23/25 e 55) ou apresentados à autoridade fiscal pelas empresas Montemar Transportes e Comércio Ltda. e Autuada, em atendimento às intimações do Fisco.

Oportuno esclarecer que a empresa Montemar Transportes e Comércio Ltda., estabelecida em Ouro Preto, na Rodovia dos Inconfidentes Km 79, recebia e armazenava ferro gusa da empresa ora Autuada, o qual destinava-se à exportação.

Pelo exame dos documentos anexados aos autos pelo Fisco juntamente com a peça acusatória (volume principal a volume IX), conclui-se que a presunção de saída de ferro gusa desacoberta de documentação fiscal encontra-se amparada em um conjunto de provas e/ou indícios, alguns expressamente citados no Relatório do AI (fls. 04 e 05).

Objetivando facilitar a compreensão do vertente trabalho fiscal, em face da vasta documentação acostada aos autos juntamente com a peça acusatória (mais de 2.000 documentos), bem como em razão do Relatório do Auto de Infração não ter se referido a todas as provas e/ou indícios da irregularidade detectados pelo Fisco, optou-se por relacioná-los.

A título elucidativo os indícios/provas da infração foram separados em 06 (seis) grupos.

Primeiro Indício/Prova – Documentos anexados nos volumes: Principal, VII, VIII e IX.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Divergência entre a produção efetiva de ferro gusa e a produção contabilizada pela Autuada.

Através do Termo de Apreensão de 03/11/2004 (fls. 23/25) foram apreendidos no estabelecimento da Autuada diversos documentos: Relatório Diário de Produção 25/26 e 27/10/2004 (fls. 23), Relatório Diário de Produção de 30/01/2004 a 04/10/2004 (fls. 24), Tickets de Balança Diversos (fls. 24), dentre outros.

A alteração contábil da produção de ferro gusa pela Autuada restou evidenciada ao Fisco após confronto de documentos fiscais e extrafiscais, consoante demonstrado no quadro abaixo.

CONFRONTO DA QUANTIDADE DE FERRO GUSA EFETIVAMENTE PRODUZIDA (DOCUMENTOS EXTRA FISCAIS) E A CONTABILIZADA PELA AUTUADA			
Período	Quantidade Efetivamente Produzida (Toneladas) “Relatórios Diário de Produção”	Quantidade Contabilizada Informada pela Autuada (Toneladas) “Produção Mensal de Ferro Gusa”	Diferença Apurada (Toneladas)
Março/2004	6.372,19 (doc. extrafiscais - fls. 1.756 a 1.963 - Volume VII)	5.957,01 (fls. 86 – Volume Principal)	415,18
Abril/2004	6.131,45 (doc. extrafiscais - fls. 1.970 a 2.040 – Volume VII e fls. 2.042 a 2.178 – Volume VIII)	6.250,25 (fls. 86 – Volume Principal)	63,20
Maio/2004	6.883,06 (doc. extrafiscais – fls. 2.179 a 2.341 – Volume VIII e fls. 2.343 a 2.393 – Volume IX)	6.834,13 (fls. 86 – Volume Principal)	48,93

O Fisco, após detectar a incompatibilidade existente entre a quantidade produzida de gusa informada nos Relatórios Diário de Produção (documentos extrafiscais) e a contabilmente registrada (apontada no documento de fls. 86), intimou a Autuada a justificar formalmente esta divergência (Intimação Fiscal – 0014/2005, anexada às fls. 67).

A Autuada, através do documento de fl. 71, comunicou ao Fisco a ocorrência de quebra, no percentual de 3,5%, durante o seu processo produtivo, bem como esclareceu que alterava a produção diária de ferro gusa com a emissão de notas fiscais de entrada (retorno simbólico de exportação).

Justificou que tais documentos eram emitidos para fechar a quantidade de ferro gusa armazenado com a quantidade efetivamente exportada. Advertiu que a diferença de peso era ocasionada por quebras durante a descarga da mercadoria no pátio da empresa Montemar Transportes e Comércio Ltda. e no porto. Alertou sobre a realização de nova pesagem no porto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, diante da confirmação de que a produção diária de ferro gusa vinha sendo alterada, intimou a Autuada em duas oportunidades (Intimações de fls. 63 e 66) a apresentar-lhe os documentos a seguir relacionados, referentes ao período de janeiro/2.000 a março/2005: Relatórios Diários de Produção, Relatório Diário de Supervisão da Produção, Controle Diário de Pesagem e Recepção de Carvão, Boletim Diário de Carga de Forno, Controle Contábil de Estoque/Produção, dentre outros documentos. No entanto, tais documentos não lhe foram apresentados, consoante se extrai dos esclarecimentos prestados pelo Fisco às fls. 2.604.

Segundo Indício/Prova – Documentos anexados nos volumes: IV e V

Diferença a menor de 33.780 quilos na produção de ferro gusa, contabilizada referente ao mês de fevereiro/2005.

A apuração da diferença deu-se através do confronto entre o peso do produto contabilizado pela Autuada no documento denominado Controle de Estoque/Produção (cópias anexadas às fls. 1.114 – Volume IV, fls. 1.754) e o peso consignado nos Tickets de Balança acostados às fls. 1.115 a 1.242 (VOLUME IV) e fls. 1.244 a 1.360 (VOLUME V).

A diferença de 33.780 quilos corresponde a 1,18% da efetiva produção de ferro gusa de apenas 15 dias do mês de fevereiro/2005. Relativamente aos outros 14 dias o Fisco não dispunha dos Tickets de Balança.

Terceiro Indício/Prova – Documentos anexados nos volumes: Principal e VI

Emissão no mês de maio e junho/2004 de diversas notas fiscais de saída de ferro gusa sólido para ser armazenado no pátio da empresa Montemar Transportes e Comércio Ltda., no entanto, tais mercadorias não deram entrada na empresa destinatária, consoante se verifica pelo exame das NFs acostados às fls. 195 a 229 (Volume Principal) e documentos emitidos pela Montemar – fls. 1.529 a 1.542 (Volume VI)

Quarto Indício/Prova – Documentos anexados nos volumes: Principal, I e II.

Emissão nos meses de janeiro a março/2005 de diversas notas fiscais de saída de ferro gusa sólido para ser armazenado no pátio da empresa Montemar Transportes e Comércio Ltda., entretanto, o peso do produto constante das referidas notas fiscais era inferior ao consignado no respectivo Ticket de Balança.

Alerta-se que tal procedimento não estava amparado pelo Regime Especial (fls. 2.607 a 2.619) citado nas mencionadas notas fiscais.

No quadro abaixo estão apontadas, por amostragem, algumas diferenças de peso apuradas.

NOTA FISCAL		TICKET DE BALANÇA		DIFERENÇA
N.º	PESO (KG)	N.º	PESO (KG)	
015.172 (fls. 230)	27.000	096.035 (fls. 231)	28.790	1.790

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

015.173 (fls. 232)	27.000	096.006 (fls. 233)	33.050	6.050
015.189 (fls. 240)	27.000	096.030 (fls. 241)	30.870	3.870
015.190 (fls. 242)	27.000	096.092 (fls. 243)	32.240	5.240
015.401 (fls. 248)	27.000	097.810 (fls. 249)	32.420	5.420
015.443 (fls. 303)	27.000	098.115 (fls. 304)	33.790	6.790
015.502 (fls. 343)	27.000	098.555 (fls. 344)	36.710	9.710
015.249 (fls. 540)	27.000	096.508 (fls. 541)	32.330	5.330

Quinto Indício/Prova – Documentos anexados nos volumes: Principal, III, IV e V

Diferença entre o peso do ferro gusa recebido no pátio da empresa Montemar, originário do estabelecimento da Autuada, e aquele constante dos documentos de exportação.

Importante esclarecer, inicialmente, que a empresa Montemar dava entrada no ferro gusa que recebia da Autuada, pelo peso efetivo, ou seja, aquele constante dos Tickets de Balança e não pelo peso constante da nota fiscal (que era inferior ao da mercadoria transportada).

Não obstante, o controle da entrada pelo peso efetivo pela Montemar, o Fisco ainda apurou diferenças de peso (conforme demonstrado nos documentos acostados às fls. 122 a 139 – Volume principal), ou seja, várias toneladas do produto que saiu do estabelecimento da Autuada com destino ao pátio da Montemar, para posterior exportação, não foram exportadas.

Alerta-se que o ferro gusa enviado para exportação era controlado por lotes (Perdizes, Pipoca, Piano, Portugal, etc.). As fichas de controle emitidas pela Montemar, referentes às entradas/embarque destes lotes estão retratadas nos documentos de fls. 1.361 a 1.427 – Volume V e fls. 1.429 a 1.595 – Volume VI.

Os documentos concernentes à exportação encontram-se inseridos às fls. 753 a 1.050 – Volume III, fls. 1.053 a 1.112 – Volume IV.

Vale repetir que a Autuada emitia notas fiscais com destino ao pátio da Montemar com peso do produto inferior ao efetivo, ou seja, parte da mercadoria era transportada sem documento fiscal, consoante restou demonstrado.

Sexto Indício/Prova – Documentos anexados no volume principal

Emissão pela Autuada, durante o exercício de 2003, de notas fiscais de entrada relativas a retorno simbólico de ferro gusa destinado a exportação (cópias destes documentos encontram-se anexados às fls. 89 a 96).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante das provas e/ou indícios anteriormente referidos o Fisco lavrou o presente Auto de Infração exigindo o crédito tributário demonstrado nos documentos de fls. 107 a 154.

Depreende do exame dos quadros constantes das fls. 108 a 119 que o Fisco optou por desdobrar a base de cálculo do ICMS em duas parcelas, uma relativa às diferenças originárias dos documentos de exportação (B.C EXPORT. ARBITR.) e outra concernente à alteração da produção efetiva de ferro gusa da Autuada (BC. QUEBRA ARBITR.).

Os dados constantes dos quadros de fls. 108 a 119, colunas: “BC. QUEBRA ARBITR.” e “PRODUÇÃO ALTERADA EM 2,15%” demonstram que o Fisco alterou (aumentou), mensalmente, a produção mensal de ferro gusa contabilizada pela Autuada em 2,15%, coluna (BC. QUEBRA ARBITR.).

Em atendimento aos itens 02 a 04 da Diligência de fls. 2.532 o Fisco esclareceu detalhadamente às fls. 2.603 e 2.604 sobre a apuração do percentual supracitado, apontado os documentos que lhe deram suporte.

Importante a reprodução do quadro elaborado à fl. 2.603 pelo Fisco, por ser bastante elucidativo.

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO PERCENTUAL DE QUEBRA REFERÊNCIA – MARÇO/2004		
Produção Real de Gusa	6.372,19 ton.	Documento de fls. 1.963 – volume VII (grifo amarelo nosso) – Controle de Produção da Empresa.
Quebra Considerada	(4,46%)	
Produção a Ser Contabilizada	6.087,89 ton.	
Quebra Autuada	2,15%	Documentos de fls. 114 a 119
Produção Contabilizada	5.957,01	Documento de fls. 86 (grifo amarelo) – Produção lançada contabilmente.

Em síntese, o índice de arbitramento (2,15%) utilizado pelo Fisco, em toda a produção de ferro gusa – período de janeiro/2000 a maio/2005 corresponde à diferença percentual entre a produção efetiva de ferro gusa, constante de documentos extrafiscais relativos ao mês de março/2004 (depois de deduzido a quebra de 4,46% no processo produtivo) e a produção contabilizada neste mesmo período.

O arbitramento da base de cálculo do ICMS da parcela denominada “Diferenças na Exportação” (fls. 120 a 150), será posteriormente apreciado.

Para cálculo da Multa Isolada (capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei 6763/75) o Fisco aplicou 20% sobre o somatório da base de cálculo apontada na coluna “TOTAL B. C. ARBITR.” dos quadros de fls. 108 a 113.

Na peça de defesa apresentada, argumenta a Impugnante que o Fisco apurou as saídas desacobertas mediante confronto do montante da produção diária de ferro

gusa informado nos denominados Boletins de Carga de Forno e o volume constante dos designados Relatórios Diário de Produção (ambos documentos extrafiscais). Acrescenta que o “Boletim de Carga de Forno”, o qual embasou a presente ação fiscal, limita-se a refletir o desempenho do alto forno.

Sustenta, ainda, que a identificação da real produção diária somente se dá após o peneiramento do ferro gusa esfriado. Para evidenciar as etapas de industrialização, carregamento e estocagem do ferro gusa, anexa aos autos documento que denomina laudo, elaborado por engenheiro metalúrgico, acompanhado do respectivo fluxograma e imagens do processo industrial em questão (fls. 2.438 a 2.473).

Alerta também que a falta de preenchimento do campo relativo ao volume de ferro gusa produzido em alguns Boletins de Carga de Forno (fls. 2.365, 2.372, 2.379, 2.386 e 2.393) demonstra o caráter temporário dos mesmos, fato que não ocorre nos invocados “Relatórios Diários de Produção”, estes sim elaborados de forma conclusiva.

No entanto, as alegações da Impugnante não podem ser acolhidas, consoante restará demonstrado.

A presunção de saídas desacobertas decorre das diversas provas e indícios anteriormente relacionados.

O Fisco não confrontou o montante da produção diária de ferro gusa informado nos denominados “Boletins de Carga de Forno” com o volume constante dos designados “Relatórios Diário de Produção”, mas sim cotejou a quantidade de ferro gusa produzida especificada nos Boletins de Produção (documentos extrafiscais) e a registrada no livro de Estoque de Produtos Acabados (cujos montantes mensais estão especificados nos quadros denominados “Produção Mensal de Ferro Gusa”, elaborados pela Autuada – fls. 72/87).

Assim sendo, restam prejudicadas as ponderações da Impugnante acerca dos Boletins de Carga do Forno.

O laudo do engenheiro metalúrgico (fls. 2.438) e Laudo Técnico elaborado pelo Departamento de Engenharia Metalúrgica e de Materiais da Escola de Engenharia da Universidade Federal de Minas Gerais (fls. 2.517 a 2.526), anexados aos autos pela Impugnante, no intuito de comprovar que as divergências de peso detectadas pelo Fisco (de 2,15% na produção de ferro gusa) referiam-se à quebra no processo produtivo, não se prestam a fazer tal prova, pelas seguintes razões:

- o Fisco ao arbitrar o índice de 2,15% considerou uma quebra de 4,46% no processo produtivo (superior à apontada no citado laudo), consoante demonstrado às fls. 2.603 e 2.604;

- em duas oportunidades distintas: 31/05/2005 e 15/06/2005 o Fisco verificou as mercadorias existentes em estoque no estabelecimento da Autuada (documentos de fls. 60 e 75), não foram encontradas as alegadas: impurezas, sucatinha, gusinha (material passante na peneira – informado no laudo de fls. 2.438).

Importante acrescentar que a desconsideração da escrita fiscal e contábil da Autuada se deu em função da mesma não retratar a realidade dos fatos. A farta documentação constante dos autos, a qual foi examinada pelo Fisco antes da lavratura

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do Auto de Infração, demonstra de forma inequívoca que a Impugnante manipulava contabilmente a sua produção e, em consequência, dava saída a ferro gusa desacobertado de documentação fiscal, consoante demonstrado.

Ora, restando comprovada a manipulação contábil da produção de ferro gusa, não se pode acolher as razões de defesa da Impugnante acerca da idoneidade de sua escrita fiscal e contábil.

O arbitramento pelo Fisco da real produção da Autuada, contrariamente ao alegado na peça de defesa, sustenta-se nas disposições contidas no art. 148 do CTN, haja vista que os documentos fiscais da Autuada não mereciam fé.

Requer a Impugnante, na hipótese absurda de ser admitida a divergência de volume de produção de ferro gusa apurada entre os mencionados boletins e os Relatórios Diário de Produção (espelho dos Controles de Estoque/Produção), que se limite esta presunção aos meses de março, abril e maio/2004, porquanto somente este período se encontra alicerçado pelo citado documentário extrafiscal (fls. 1.756 a 2.393).

Entretanto, as provas relacionadas à irregularidade descrita no Auto de Infração não se restringem aos documentos de fls. 1.756 a 2.393. Repita-se, constam dos autos vasta documentação concernente à manipulação contábil da produção de ferro gusa em outros períodos.

Ademais, o Fisco intimou a Autuada em duas oportunidades (documentos de fls. 63 e 66) a apresentar-lhe a seguinte documentação relativa ao período de janeiro/2000 a março/2005: Relatórios Diários de Produção, Relatório Diário de Supervisão da Produção, Controle Diário de Pesagem e Recepção de Carvão, Boletim Diário de Carga do Forno, Controle Contábil de Estoque/Produção, Roll de Entregas de Ferro Gusa nos Terminais, Relatório da Portaria para Controle da Produção. No entanto, tais intimações não foram atendidas.

Assim sendo, não se justifica a limitação pleiteada.

Legítima, portanto, as exigências fiscais (ICMS, MR e MI) relativas à produção de ferro gusa não contabilizada pela Autuada, no percentual de 2,15%.

O ICMS referente à produção alterada consta dos quadros de fls. 114 a 119, bem como a base de cálculo da multa isolada.

Oportuno frisar que, em cumprimento ao item 05 da Diligência de fls. 2.532, o Fisco intimou a Autuada a apresentar-lhe: a) planilha contendo os preços médios mensais da saída de ferro gusa sólido de aciaria no período compreendido entre janeiro/2.000 a junho/2.005 e, ainda, b) cópia de uma NF de cada período referenciado, a título de amostragem.

Em atendimento ao solicitado a Autuada apresentou os documentos de fls. 2.621 a 2.674.

Da análise das cópias de NFs juntadas aos autos pela Impugnante (fls. 2.626 a 2.673 – volume IX), relativas às operações de exportação, percebe-se que os preços médios consignados nas planilhas de fls. 2.622 e 2.623 referem-se a venda de ferro gusa

para o mercado externo, não se prestando, portanto, a comprovar o preço praticado com a citada mercadoria no mercado interno.

Por outro lado, o Fisco anexou aos autos (fls. 2.541 a 2.601) documentos que demonstram que os preços arbitrados do ferro gusa em cada período se aproximam (na quase totalidade) daqueles praticados por empresas que exercem a mesma atividade da Autuada. Frisa-se, que para o exercício de 2004 os preços obtidos pelo Fisco são bem superiores àqueles arbitrados, consoante se extrai dos dados constantes do documento de fls. 2.601.

Diante destes fatos e tendo em vista as disposições contidas no artigo 54, § 2º, Parte Geral do RICMS/96 e RICMS/02, deve ser mantido o preço da tonelada de ferro gusa arbitrado pelo Fisco.

Resta por fim examinar as exigências relacionadas à exportação.

No tocante ao arbitramento da base de cálculo do ICMS da parcela da denominada “Diferenças na Exportação” (fls. 120 a 150), o Fisco assim procedeu:

1 – Diferenças apuradas nos exercícios de 2000 a 2002 (documentos de fls. 120 a 139) => O Fisco apurou a diferença entre o peso de cada lote de ferro gusa que deu entrada no pátio da Montemar (originário do estabelecimento da Autuada) e o peso do correspondente lote de ferro gusa constante dos documentos de exportação. Em seguida multiplicou a diferença de peso apurada pelo valor do produto.

Em resumo, estas diferenças correspondem às mercadorias que saíram do estabelecimento da Autuada com destino ao mercado externo, mas que foram vendidas internamente. Pelo que se extrai dos autos estas mercadorias saíram do estabelecimento da Autuada sem documento fiscal, uma vez que o peso do ferro gusa consignado nas NFs que acobertavam tal produto para o pátio da Montemar consignavam era inferior àqueles descritos nos correspondentes tickets de balança.

2 – Diferenças apuradas nos exercícios de 2004 e 2005 (documentos de fls. 140 a 150) => O Fisco extraiu o valor total do produto consignado nas notas fiscais de entrada emitidas pela Autuada relativas a retorno simbólico de ferro gusa (documentos anexados às fls. 155 a 173).

Insta destacar que a Assessoria do CC/MG, a partir das diferenças apuradas pelo Fisco, elaborou quadro, no qual estão identificados os documentos que deram origem aos dados constantes das fls. 120 a 150.

Examinando a segunda e terceira colunas dos quadros de fls. 108 a 113 (“B.C. EXPORT. ARBITR.” e “B.C. QUEBRA ARBITR.”), verifica-se que, anualmente, o montante da base de cálculo relativa à exportação era sempre inferior ao da base de cálculo da quebra (que corresponde à produção não contabilizada = 2,15%).

Tal fato nos permite concluir que o montante das saídas desacobertadas, vinculadas à exportação, encontram-se inseridas no montante da produção de ferro gusa arbitrada pelo Fisco para o período compreendido de janeiro/2000 a maio/2005, ou seja, ocorreram exigências em duplicidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Muito embora o Fisco tenha apurado diferença nas exportações do ferro gusa do lote Pimenta de junho/2005 (mês para o qual não houve recomposição da produção em 2,15%), percebe-se através da análise dos documentos emitidos pela Montemar constantes do volume VI (fls. 1.592 a 1.595) que o ferro gusa deste lote deu entrada no estabelecimento da Montemar no mês de abril/2005.

Desta forma, pode-se concluir que o lote Pimenta referido na NF 013.980 (fls. 173) refere-se à produção de abril/2005, ou de período anterior.

Em virtude das considerações acima, exclui-se as exigências fiscais relacionadas aos documentos de exportação.

Oportuno mencionar que as bases de cálculo do ICMS e MI relativos à exportação encontram-se retratadas na segunda coluna dos quadros de fls. 108, 109, 110, 111, 112 e 113.

As exclusões referentes às diferenças de exportação, estão devidamente demonstradas às fls. 2.709 a 2.715.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para que sejam excluídas as exigências fiscais relativas às "Diferenças na Exportação". Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Edécio José Cançado Ferreira, que o julgavam improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Ricardo Alves Moreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros supracitados, a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros.

Sala das Sessões, 20 de fevereiro de 2009.

Mauro Heleno Galvão
Presidente/Relator

MHG/EJ

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.057/09/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000150606-14	
Impugnação:	40.010116261-01	
Impugnante:	Ferroeste Industrial Ltda.	
	IE: 223034073.00-81	
Proc. S. Passivo:	Ricardo Alves Moreira/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pelo Conselheiro Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa a autuação analisada acerca da imputação fiscal de saídas de mercadoria (ferro gusa) desacobertas de documentos fiscais, no período de janeiro de 2000 a junho de 2005, apuradas mediante confronto dos documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Impugnante com sua documentação fiscal.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Isolada capituladas na Lei nº 6763/75, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”.

Claro está dos autos que o Fisco presumiu a saída de mercadoria (ferro-gusa) desacoberta e arbitrou a base de cálculo do imposto a partir dos valores das mercadorias que foram produzidas e, segundo seu entendimento, não foram contabilizadas. Sustenta o Fisco o lançamento na afirmativa de que a Impugnante alterava contabilmente sua produção de ferro gusa. Assim, justificada estaria a utilização da presunção.

O lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização. Proceder nos termos da lei, na hipótese de lançamento tributário e nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, é se pautar nos seguintes passos:

- 1 – verificar a ocorrência do fato gerador;
- 2 – determinar o crédito tributário;
- 3 – calcular o imposto devido;
- 4 – identificar o sujeito passivo;
- 5 – identificar a penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria)

Verifica-se, portanto, que, embora os passos tenham sido seguidos, não foi possível pela técnica utilizada, determinar o crédito tributário com precisão, tão pouco calcular o imposto devido e propor a penalidade em montante adequado.

Cumprе destacar que é admissível o uso de presunções, como meios indiretos de prova que são, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo devido.

No caso dos autos, os indícios existentes, a partir dos laudos e trabalhos trazidos pela Impugnante aos autos, não se mostraram adequadamente robustos.

A presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo.

Note-se que a utilização de presunção, em princípio, não fere o Princípio da Estrita Legalidade ou da Tipicidade Cerrada. Isto ocorre porque, a aplicação correta da presunção não gera alargamento da hipótese de incidência do tributo, tão pouco aumento da base de cálculo.

Este é, portanto, outro componente que deve ser analisado para se saber se, no caso em tela, foi possível atingir-se estes requisitos para utilização da presunção. E, no meu entendimento, não foi.

Importante também destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Isto foi feito no caso em análise, pois a Impugnante, dentro das condições que tinha, tentou demonstrar a incorreção do feito fiscal.

Sobre a questão a Doutora Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro “Processo Administrativo Tributário”, assim se manifesta:

“Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.”

No caso concreto, a Fiscalização desconstituiu os lançamentos da Impugnante sob o fundamento de que a mesma manipulava contabilmente sua produção de ferro gusa.

Não há dúvidas de que este fato constitui-se em uma presunção.

Entretanto a Fiscalização ao lançar tem o dever de justificar seus atos, apontando, precisamente, os fundamentos de direito e de fato, assim como a relação lógica entre a conduta do contribuinte e os ditames legais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste diapasão, a motivação deve ser explícita, clara e congruente a fim de demonstrar a todos o porque do ato administrativo do lançamento. A sua falta ou a precariedade acarreta a invalidade de todo o ato administrativo. Sem motivação não há como aparte que a ele se sujeita insurgir-se caso não concorde com o ato ou, até mesmo, conformar-se com ele.

Não é porque os atos administrativos gozam de presunção de veracidade que não haverá necessidade de apontá-los discriminada e circunstancialmente.

O artigo 194 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, contém as formas, ainda que exemplificativamente, das situações em que o Fisco poderá ser valer da presunção e do arbitramento, *in verbis*:

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

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

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

IV - levantamento quantitativo de mercadorias e valores (quantivalor);

V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;

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

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

VIII - auditoria fiscal de processo produtivo industrial;

IX - análise da pertinência do itinerário, distância e tempo extraídos da leitura de registrador instantâneo e inalterável de velocidade e tempo (tacógrafo), com a operação ou prestação de serviço constante do respectivo documento fiscal.

.....

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recentes verificadas no período, sem prejuízo do disposto nos artigos 53 e 54 deste Regulamento.

.....”

No caso dos autos não realizados levantamentos quantitativo de mercadorias ou quantitativo-financeiro nem tão pouco foi tomada a cabo a verificação fiscal analítica com base nos lançamentos feitos pela ora Impugnante. Sua escrita não foi considerada a não ser para confronto com os documentos tidos como extrafiscais.

Pela análise do dispositivo acima transcrito percebe-se que o mesmo contém hipóteses para aplicação da presunção legal nele ditada, mas, dentre elas, não se encontra o caso dos autos.

Maria Rita Ferragut, em sua obra “Presunções no Direito Tributário”, assim se manifesta sobre a questão da utilização de presunções pelo Fisco:

“O arbitramento do valor ou preço de bens, direitos, serviços e atos jurídicos poderá validamente ocorrer sempre que o sujeito passivo ou terceiro legalmente obrigado:

- não prestar declarações ou esclarecimentos;
- não expedir os documentos a que esteja obrigado; e
- prestar declarações ou esclarecimento que não mereçam fé ou expedir documentos que também não a mereçam.

No entanto, não basta que algum dos fatos acima tenha ocorrido, a fim de que surja para o Fisco a competência de arbitrar: *faz-se imperioso* que, além disso, o resultado da omissão ou do vício da documentação implique *completa impossibilidade de descoberta direta da grandeza manifestada pelo fato jurídico*.

Assim, o agente não poderá deter-se a uma provável impossibilidade de descoberta da verdade material; deverá constatar a completa inviabilidade de se obterem dados confiáveis a partir de uma investigação.”

Os motivos que levaram a decisão majoritária, na esteira da Assessoria do Conselho de Contribuintes a decidir pela manutenção parcial do lançamento, argumentando a constatação de indícios/provas que dão suporte à presunção de saídas de mercadorias desacobertas de notas fiscais e sem o recolhimento do ICMS devido, não se revela, com a devida licença, capaz de sustentar o lançamento.

A análise do relatório Auto de Infração que consubstancia o lançamento ora apreciado contém a informação de que, após confrontar o montante da produção diária de ferro gusa informado nos denominados Boletins de Carga de Forno, documentos denominados extrafiscais pelo Fisco (fls. 1756/2393), inerentes as competências de março, abril e maio de 2004, e o volume constante dos designados Controles de Estoque/Produção (fls. 1743, 1744 e 1745), o Fisco conclui haver diferença entre os informes ali registrados presumindo que a Impugnante teria promovido saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal no período compreendido entre janeiro de 2000 a maio de 2005, pretensamente equivalentes a 2,15% (dois inteiros e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quinze centésimos por cento) - índice técnico aplicado - de toda a produção declarada no período.

Os chamados documentos extrafiscais que embasaram a autuação, refletem o desempenho do alto forno, com o eventual consumo anormal dos diversos insumos que compõem o ferro gusa, cujo volume de produção diária deste é informado apenas subsidiariamente, uma vez que esta pesagem é efetuada com o produto ainda quente, logo após a passagem deste pela máquina de lingotar, o que evidencia a provisoriedade do montante lançado a tal título no referido documento.

Desta forma, como sustenta a Impugnante, somente após o peneiramento do ferro gusa esfriado, processo pelo qual se extrai o grafite utilizado na máquina de lingotar, as rebarbas, as partes lingotadas com deficiências e demais impurezas, e que, identificada a real produção diária, o peso de tal mercadoria, já acabada, é identificado de maneira conclusiva. A partir daí, a quantidade de ferro gusa é apurada e informada nos Controles de Estoque/Produção.

Esta falha na avaliação prejudica a liquidez e certeza do crédito tributário ora analisado pois, pode não haver divergência entre os informes extrafiscais e fiscais confrontados, que espelham uma fase distinta do processo industrial da Impugnante.

Lembre-se que dos autos constam os seguintes documentos:

- laudo de lavra do engenheiro metalúrgico Alessandro de Almeida Santos;
- fluxograma e imagens do processo industrial em questão;
- laudo técnico elaborado pelo Departamento de Engenharia Metalúrgica e de Materiais da Escola de Engenharia da Universidade Federal de Minas Gerais (fls. 2515 e 2516)

Tais documentos evidenciam as etapas de industrialização, carregamento e estocagem do ferro gusa no estabelecimento da Impugnante.

Importante trazer à reflexão a conclusão do laudo técnico elaborado pelo Departamento de Engenharia Metalúrgica e de Materiais da Escola de Engenharia da Universidade Federal de Minas Gerais, *in verbis*:

“Como em todas as Usinas de produção de ferro-gusa em altos-fornos a carvão vegetal o processo de produção e manuseio de ferro-gusa e semelhante, admite-se como perda de massa dentro das Usinas o percentual de até 2,5%, podendo elevar-se em alguns casos.

.....
Durante o manuseio do ferro-gusa dentro da Usina, no transporte e no embarque para exportação existem perdas de massa? Se a resposta for positiva, quais são os índices razoáveis dessas perdas?

SIM. Conforme evidenciado acima, existem perdas de massa do ferro-gusa no manuseio dentro das Usinas, no transporte e no embarque desse material para a exportação.

Dentro das Usinas a perda de massa de ferro-gusa da saída do alto-forno até o embarque em caminhões ou vagões e de até 2,5% (dois e meio por cento).

No transporte de ferro-gusa das Usinas até os pátios de embarque e no manuseio de ferro-gusa até o peneiramento final, antes do embarque nos navios a perda de massa e de até 1,5% (um e meio por cento)"

Portanto, com base nesta conclusão de técnico capacitado para tal, fica evidenciado ser aceitável a perda em percentual superior de 2,5% (dois e meio por cento) de massa de ferro gusa ainda dentro da usina siderúrgica, o que leva a insustentabilidade da presunção fiscal.

Referido laudo técnico, ao concluir pela perda de até 1,5% (um e meio por cento) de massa de ferro gusa entre a saída deste produto do pátio da usina siderúrgica e o seu respectivo embarque para o exterior, confirma ainda a ocorrência de quebras de volume do ferro gusa exportado pela Impugnante, cujo montante de tal redução é regularizado por esta através da emissão de nota fiscal identificando tratar-se de operação concernente à "retorno simbólico" de mercadoria.

O Fisco argumenta que o índice de quebra aceito equivale a 4,46% da produção de ferro gusa, sendo superior ao informado pelo próprio contribuinte, correspondente a 3,5%. Entretanto, não é possível concluir dos autos que o índice de 4,46% de quebra foi utilizado pelo Fisco em toda a extensão do trabalho fiscal.

A memória de cálculo elaborada pelo Fisco à fl. 2.603 refere-se, tão-somente, aos dados concernentes ao mês de março de 2004 de produção de ferro gusa pela Impugnante, os quais foram extraídos dos documentos denominados extrafiscais (fls. 1.963 e 1.743).

De fato, a quebra na produção de ferro gusa pela Impugnante foi de aproximadamente 1% em abril de 2004 e 0,7% em maio de 2004, isto é, bastante inferior à verificada no segmento siderúrgico.

Assim, não se pode dizer que o Fisco tenha admitido, quando da apuração do crédito tributário, atinente ao período de janeiro de 2000 a maio de 2005, a quebra de 4,46% no volume de ferro gusa produzido pela Impugnante.

Portanto, esta quebra só foi admitida pelo Fisco no mês de março de 2004, uma vez que nos outros dois meses cujas competências, juntamente com aquele, serviram de base, para a questionada presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

A emissão de notas fiscais de entradas (retornos simbólicos de mercadorias destinadas à exportação) de que trata a declaração de fl. 71, foi a única forma verificada pela Impugnante para regularizar as perdas/quebras de volume apuradas nos embarques para o exterior do ferro gusa comercializado, não sendo este também um motivo ensejador da aplicação da presunção.

Desta forma, para acobertar operações de remessa de ferro gusa até o porto (terminal no Estado do Espírito Santo), local em que este produto seria embarcado e,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em seguida, exportado, a Impugnante emitia nota fiscal fazendo constar neste documento o código de operação 7.949 (outras saídas não especificadas).

Anteriormente ao embarque, era necessário que o produto fosse peneirado, de forma a se retirar as eventuais impurezas que nele ainda persistam, tais como terra, escória, grafite, arestas, peças com formato irregular e outras.

Posteriormente, em razão deste modo de operar, ocorria uma quebra razoável do volume de ferro gusa inicialmente informado na citada nota fiscal emitida com o código de operação 7.949. Após, apurada a quantidade real de toneladas de produto embarcadas, a Impugnante, então, emitia a respectiva nota fiscal consignando o código de operação 7.101 (venda de produção do estabelecimento) e, para efeito de regularização da diferença de volume de ferro gusa verificada entre essas duas notas, originada da citada quebra, emitia a correspondente nota fiscal de entrada mensurando o código de operação 3.201 (devolução de venda de produção do estabelecimento), noticiando tratar-se de retorno simbólico de produto (docs. de fls. 155 a 173), e cuja operação não é debitada pelo ICMS.

Assim, o Fisco não pode desconsiderar esta situação fática para argumentar terem sido alteradas indevidamente as quantidades de mercadoria e, para daí, chegar-se a conclusão de saídas desacobertas.

Ressalte-se que todos os processo produtivos têm perdas e, no caso em tela, estas perdas, encontram-se dentro do razoável.

Também não nos parece possível, como fez a decisão majoritária, admitir que os indícios levantados pela Assessoria do Conselho de Contribuintes possam sustentar o feito fiscal.

Como já dito e deve ser repetido pela importância, dentro dos limites traçados pelo Código Tributário Nacional, mais precisamente pelo artigo 142, é necessário para manutenção de um lançamento, a prova da ocorrência do fato gerador do tributo, sendo que tal prova está a cargo do Fisco.

A exigência nos presentes autos está lastreada em presunção simples, não permitida pela legislação.

Se a prova da ocorrência do fato gerador cabia ao Fisco, então a presunção, da forma como adotada nestes autos, revela uma inversão do ônus da prova contrária à lei e, por isso, deve ser afastada, não se sustentando a pretensão.

Diante de todo o exposto, não se vislumbrando nos autos provas da ocorrência de saídas sem emissão do devido documento fiscal no período objeto da fiscalização, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 20 de fevereiro de 2009.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheiro