

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	3.442/09/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000150606-14	
Recurso de Revisão:	40.060124561-81	
Recorrente:	Ferroeste Industrial Ltda	
	IE: 223034073.00-81	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Ricardo Alves Moreira/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL - ARBITRAMENTO. Imputação fiscal de que a Recorrente alterava contabilmente a sua produção de ferro gusa e promovia saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, apurada mediante documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada em confronto com sua documentação fiscal. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, alínea “a” da Lei 6763/75. Exigências fiscais canceladas por serem impróprias e inadequadas para a espécie dos autos. Reformulada a decisão anterior. Recurso conhecido por unanimidade e provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

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

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 19.057/09/1ª, pelo voto de qualidade, excluiu em parte, as exigências fiscais de ICMS, MR e MI.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído o Recurso de Revisão de fls. 2740/2763, contra o qual a Recorrida não se manifesta.

DECISÃO

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Como se vê das peças processuais, a presente autuação versa sobre constatação pelo Fisco, de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, por parte da empresa Autuada/Recorrente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco presumiu a saída desacobertada 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 do Processo Tributário Administrativo (PTA) 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, a princípio, que a presunção de saída de ferro gusa desacobertada 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).

No entanto, *data vênia*, a verificação de elementos constantes dos autos devem ser objeto de análise, no sentido de se apurar a legitimidade do procedimento adotado pelos Fiscais autuantes, quando da presunção de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, senão veja-se.

Antes mesmo de abordarmos a questão da presunção, necessário se faz a abordagem da parcela do crédito tributário excluída pela Câmara “a quo”, no que diz respeito ao arbitramento da base de cálculo do ICMS da parcela da denominada “Diferenças na Exportação” (fls. 120 a 150) Neste caso, 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 Notas Fiscais que acobertavam tal produto para o pátio da Montemar 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 permite-se 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.

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 Nota Fiscal nº 013.980 (fls. 173), refere-se à produção de abril/2005, ou de período anterior.

Em virtude das considerações acima, foram excluídas as exigências fiscais relacionadas aos documentos de exportação.

Oportuno mencionar que as bases de cálculo do ICMS e multa isolada 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.

Passa-se agora, a discorrer sobre a questão da presunção feita pelo Fisco, com relação à saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Como já dito inicialmente, versa a autuação analisada acerca da imputação fiscal de saídas de mercadoria (ferro gusa) desacobertadas de documentos fiscais, no período de janeiro de 2000 a junho de 2005, apuradas mediante confronto dos documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Recorrente com sua documentação fiscal.

Conforme bem demonstrado no voto vencido proferido pela Eminente Conselheira Luciana Mundim de Matos Paixão, que pedimos *vênia* para reproduzir grande parte de suas palavras, claro está dos autos que o Fisco presumiu a saída de mercadoria (ferro-gusa) desacobertada 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, ora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Recorrente, 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, assim, 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.

Cumpra ainda 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/Recorrente 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 nosso 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, ora Recorrente, dentro das condições que tinha, demonstrou a incorreção do feito fiscal.

No caso concreto, a Fiscalização desconstituiu os lançamentos da Recorrente 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Neste diapasão, a motivação deve ser explícita, clara e congruente, a fim de demonstrar a todos o porquê 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 se valer da presunção e do arbitramento.

No caso ora em análise, não foram 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 Recorrente. Sua escrita não foi considerada a não ser para confronto com os documentos tidos como extrafiscais.

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

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 Recorrente 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 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 Recorrente, 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 Recorrente.

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 Recorrente.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Recorrente, 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.

Por outro lado, 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 Recorrente, os quais foram extraídos dos documentos denominados extrafiscais (fls. 1.963 e 1.743).

De fato, a quebra na produção de ferro gusa pela Recorrente 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 Recorrente.

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/Recorrente 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, em seguida, exportado, a Recorrente 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 processos 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.

Com esses fundamentos, como se percebe claramente, não há como sustentar a presunção adotada pela fiscalização, devendo ser excluídas as exigências formalizadas na peça inicial, por serem impróprias e inadequadas para a espécie dos autos.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Revisor) e Maria de Lourdes Medeiros, que lhe negavam provimento, nos termos da decisão recorrida. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Ricardo Alves Moreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Roberto Nogueira Lima e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 05 de junho de 2009.

André Barros de Moura
Presidente

Luiz Fernando Castro Trópia
Relator

Lfct/ml