

Acórdão: 14.401/00/1.<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.10049411-36  
Impugnante: Companhia de Cimento Portland Paraíso  
PTA/AI: 01.000101432-28  
Inscrição Estadual: 059.014656.0036  
Origem: AF/São João Del Rei  
Rito: Ordinário

**EMENTA**

**Base de Cálculo – Saída com Valor Inferior ao Custo – Calcário Bruto.** Comprovada, de forma inequívoca, a venda de calcário bruto por valores expressivamente inferiores ao custo médio da empresa alienante. Exigências fiscais mantidas.

**Base de Cálculo – Saídas por Valor Inferior ao Preço FOB – Transferências Internas – Cimento.** Base de cálculo adotada, em desacordo com o previsto na alínea “b”, do § 4.º, do art. 13, da Lei 6763/75. As arguições quanto à intributabilidade de tais operações, com base na Súmula 166, do STJ, não procedem, face ao disposto no art. 6º, inciso VI, da Lei 6763/75 e no art. 88, da CLTA/MG. Corretas as exigências fiscais. Entretanto, excluiu-se, em parte, as exigências a título de penalidades, juros de mora e correção monetária, com base em documentos anexados aos autos pela Autuada e com fulcro no parágrafo único, do art. 100, do CTN. Exigências parcialmente mantidas.

**Base de Cálculo – Saídas por Valor Inferior ao Custo – Transferências Interestaduais - Cimento.** Irregularidade comprovada. Refutada a aplicação do disposto no parágrafo único, do art. 100, do CTN. Exigências fiscais mantidas.

**Mercadoria – Saída Desacobertada – Aplicação de Índice Técnico – Cimento e Calcário Britado.** A desclassificação da escrita da Autuada, face às irregularidades demonstradas, justificam o arbitramento e/ou presunção, em face do disposto nos artigos 78, incisos II e VI, do RICMS/91, e 838, inciso VI, do mesmo diploma legal. Adequação dos cálculos à aplicação das médias dos coeficientes de consumo/produção do período fiscalizado. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

**Substituição Tributária – Recolhimento a Menor – Cimento.** Exigência fiscal vinculada à saída de cimento, em operação interna, desacobertada de documentação fiscal, apurada através da aplicação de índice técnico. Com a adoção das médias dos coeficientes dos períodos fiscalizados, esta exigência fiscal deverá ser, automaticamente, reformulada, de acordo com a irregularidade com a qual se vincula. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo Voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação da prática, pela Autuada (Impugnante), das seguintes irregularidades:

1. Saídas de calcário bruto, em operações internas, por valor inferior ao custo médio de produção;
2. Transferências de cimento, em operações interestaduais, por valor inferior ao custo dos produtos transferidos;
3. Transferências de cimento, em operações internas, por valor inferior ao preço de venda – cláusula FOB – constatadas através da verificação das bases de cálculo utilizadas nas transferências;
4. Saídas de cimento, em operações internas, desacobertas de documentação fiscal, constatadas através da recomposição da produção, movimentação e estoques;
5. Saídas de calcário britado, primário e siderúrgico, em operações internas, desacobertas de documentação fiscal, constatadas através da recomposição da produção, movimentação e estoques;
6. Recolhimento a menor do ICMS substituição tributária, face a saídas de cimento em operações internas, desacobertas de documentação fiscal, constatadas através da recomposição da produção, movimentação e estoques.

O feito fiscal consiste em três tipos de verificação, disposto na seguinte ordem:

- Apuração da produção, movimentação e estoque;
- Apuração dos custos dos produtos em elaboração, produtos acabados e dos vendidos e/ou transferidos;
- Verificação das bases de cálculo utilizadas nas operações de transferências internas e interestaduais.

Após vários estudos realizados nas diversas etapas de produção, estudos estes baseados em dados fornecidos pelo própria empresa, o Fisco chegou à constatação de que muitos destes dados eram tecnicamente incoerentes e irrealis. Dentre outras, foram constatadas as seguintes incoerências:

- Nos britadores de calcário primário e secundário, a relação Kwh/Hora, Kwh/Tonelada e Tonelada/Hora são inconsistentes;
- Perda no processo de clinquerização, em alguns meses, incoerentes com a perda ao fogo, mensurada em laboratório;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Movimentação física de insumos e produtos em elaboração ou acabados, declarada nos relatórios de produção, em desacordo com relatórios de operação, documentos fiscais emitidos, livro de inventário, etc.

Mediante tal constatação e, considerando-se que a empresa intimada a explicar as referidas incoerências, não apresentou razões técnicas e nem comprovações capazes de justificá-las, o Fisco, com base em critérios técnicos e no histórico da movimentação física da própria empresa, efetuou os ajustes que considerou necessários, o que o levou à recomposição de todo o processo produtivo.

Para recompor a produção da Impugnante, o Fisco arbitrou os seguintes coeficientes:

- Relação de consumo/produção de **0,54 Kwh/ton.**, para o **calcário britado secundário standard**, admitindo-se variações, positivas ou negativas, de até 0,5 % (meio por cento);
- Relação de consumo/produção de **0,64 Kwh/ton.**, para o **calcário britado secundário siderúrgico**, admitindo-se variações, positivas ou negativas, de até 0,5 % (meio por cento);
- **Índice de perda ao fogo laboratorial**, na produção do clínquer, de **34 %**, admitindo-se variações, positivas ou negativas, de até 1,00 % (um por cento).

A recomposição consistiu em:

- Ajustes nas produções de calcário bruto, calcário britado primário, calcário britado secundário, farinha crua, clínquer e cimento;
- Nova movimentação física da produção (consumos e saídas dos setores produtivos) proporcional àquela praticada pela própria empresa;
- Utilização dos estoques lançados pela empresa, sempre que matematicamente possível.

O custo dos produtos acabados e dos produtos vendidos e/ou transferidos, foi apurado com base em arquivo magnético de registros contábeis fornecidos pela empresa, sendo efetuados, entretanto, os seguintes ajustes:

- Apropriação de custos pelo regime de competência, tendo em vista diversas classificações contábeis indevidas, como, por exemplo, as antecipações de custos que foram lançadas no Ativo Circulante;
- Apropriação, por tipo de cimento, e não no setor 02.010 (ensacadeira), do custo da sacaria, como também reavaliação deste custo, necessária para atender ao consumo físico imposto pela recomposição da produção e movimentação;
- Apropriação, por tipo de cimento, e não por moagem, dos custos relativos às aquisições de gesso, escória e clínquer;

- Apropriação correta do frete, relativo ao clínquer adquirido, indevidamente classificado no setor 02.008 (fornos – clínquerização).

Como critério de avaliação dos estoques, o Fisco utilizou o custo médio ponderado e, como forma de custeio, o custo por absorção.

Quanto às transferências efetuadas pela empresa, o Fisco adotou como base de cálculo o **preço de venda – cláusula FOB**, relativamente às **transferências internas**, e o **custo médio apurado**, para as **transferências interestaduais**.

Inconformada, a Autuada impugna, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Auto de Infração apresentando, em síntese, as seguintes alegações:

### **1 – Quanto às transferências de mercadorias (cimento)**

Referindo-se às transferências de mercadorias entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, questiona a ocorrência do fato gerador do ICMS em tais operações, baseando-se na Súmula n.º 166, do Superior Tribunal de Justiça, afirmando que, ainda que ignorada a intributabilidade das transferências, nos termos da referida Súmula, por outras razões de alta pertinência deve-se excluir do lançamento as exigências vinculadas a estas operações.

Afirma a Impugnante que antes da adoção de critérios para cálculo do imposto nas transferências, recebeu orientação por escrito da autoridade fiscal, relativamente às transferências internas, em resposta à consulta a ela formulada e, quanto às transferências interestaduais, obedeceu ordem emanada da administração que arbitrou a base de cálculo do imposto, ou seja, o custo de produção, conforme documentos anexos.

#### **1.1 – Quanto às transferências interestaduais de cimento**

Aduz que a base de cálculo a ser utilizada nestas operações, conforme o art. 13, § 8.º, alínea “b”, da Lei 6763/75, é “o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento”. Neste contexto, salienta que o custo previsto no referido dispositivo legal não é qualquer custo, mas o resultante da soma dos elementos nele expressamente mencionados.

Contudo, salienta a Impugnante, os agentes fiscais autuantes não apuraram o custo do cimento na forma recomendada pelo dispositivo legal anteriormente mencionado, uma vez que adotou, para as transferências internas, o preço de venda – cláusula FOB e, para as transferências interestaduais, o custo médio apurado.

Desta forma, teria o Fisco utilizado, para efeito de cálculo do custo, de critério subjetivo, discricionário e diverso do previsto no texto legal, tornando-se, assim, imprestável para se determinar a base de cálculo para o fim almejado.

Citando o disposto no art. 142, do CTN, o qual prescreve que o ato administrativo é vinculado, argumenta que a exigência do imposto com estribo em custo médio colhido segundo juízo da autoridade lançadora, é arbitrária, eis que deduzida de critério que indubitavelmente afronta a ordem jurídica.

Reiterando que calculou o ICMS segundo regra imposta pela Secretaria da Fazenda, contida no Ofício n.º 139/91 (doc. anexo), questiona qual a base de cálculo que deveria ter adotado: o custo apurado segundo o critério previsto na alínea “b”, do § 8.º, da Lei 6763/75, o arbitrado pela repartição fiscal ou o “**fabricado**” pela ilustrada autoridade lançadora nesta ação?

Considerando, portanto, que a obrigação tributária decorre de Lei, que a base imponible deve ser estabelecida por Lei Complementar e que tal fixação, no âmbito do Poder Tributante competente, está reservada à Lei e, ainda, que a autoridade lançadora não observou o contido na Lei 6763/75, para fixação da base de cálculo, conclui ser descabida a exigência fiscal também por estes fundamentos.

### **1.2 – Quanto às transferências internas de cimento**

Relativamente a este item, a Impugnante cita o disposto no art. 13, § 4.º, alínea “b”, da Lei 6763/75, que estabelece que a base de cálculo é o preço FOB à vista praticado pelo estabelecimento industrial, afirmando que, também nesta hipótese, calculou corretamente o ICMS, obedecendo regular orientação da repartição fiscal, conforme se vê do despacho exarado relativamente ao expediente protocolado sob n.º 5.286, de 23/07/91, anexado aos autos.

Aduz que, conferindo-se aos ofícios do Chefe de Divisão de Fiscalização e Tributação da SRF/MATA, do Chefe da Administração Fazendária de Barbacena e do Chefe da AF/I, de Barroso, a conotação de norma complementar, nos termos do parágrafo único, do art. 100, do CTN, ainda que fossem eles expedidos com violação da legislação pertinente, fato não alegado pelos fiscais autuantes, não se pode exigir da Defendente, que agiu com estrita obediência às regras emanadas dos atos complementares, multa, correção monetária e juros de mora.

Como os critérios estabelecidos nos atos normativos (ofícios) acima aludidos, para cálculo do imposto nas transferências, foram fielmente observados, afirma a Impugnante que não se pode dela exigir o ICMS sobre o pretexto de ofensa a regras outras, não estabelecidas pelos atos normativos de cunho regular, ou seja, sem vício decorrente de falta funcional das autoridades administrativas que os expediram.

### **2 – Quanto às saídas de calcário bruto, em operações internas, por valor inferior ao custo médio da produção**

Expõe que o tema está ligado à base de cálculo que, conforme já salientado, somente a Lei pode estabelecer, conforme art. 97, inciso IV, do CTN.

Observa que o art. 13, da Lei 6763/75, onde estão arroladas todas as hipóteses de base de cálculo, não contemplou a situação hipotética segundo a qual a base de cálculo não poderia ser inferior ao custo da mercadoria.

Evidencia que o primeiro equívoco do Fisco, valendo-se do disposto no art. 76, do RICMS/91, foi o fato de ter adotado custo médio, enquanto o referido dispositivo regulamentar fala em “custo” e não em “custo médio”, elementos de resultados contábeis completamente diferentes, além do fato da regra estar vinculada a estabelecimento comercial, não se estendendo aos estabelecimentos industriais, por impossibilidade prática de execução.

Prosseguindo, argüi a legalidade da regra acima citada, uma vez que, conforme o disposto no art. 99, do CTN, “o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidas”, além do fato de afirmar que o custo médio foi incorretamente apurado pelo Fisco.

Continuando, a Impugnante discorre sobre aspectos relativos à contabilidade de custos, afirmando que, sob o aspecto legal, o trabalho fiscal é totalmente inaproveitável, contrariando todas as normas da legislação comercial e, principalmente, a legislação do imposto sobre a renda, transcrevendo determinações legais pertinentes.

Conclui que, sob todos os aspectos que se examine o trabalho fiscal, ele é incompreensível, confuso, inconsistente e totalmente ilegal. Assevera que os ajustes efetuados pelo Fisco provocaram uma redistribuição de peso para cálculo do rateio, penalizando, principalmente, os setores de extração e britagem, que, de uma forma geral, tiveram seu custo de produção majorado. O trabalho fiscal, independente do aumento de aumento de produção, contribuiu de forma marcante para o aumento de custo setorial, proporcionando à fiscalização a falsa conclusão de saídas ou transferências de produtos com custo inferior ao de produção.

Considera a Impugnante que essa linha de conduta, além de representar uma incontestável presunção, decorrente de entendimento personalístico dos ilustres atuantes, não encontra respaldo na jurisprudência e, para espancar qualquer dúvida quanto à ilegalidade do feito fiscal, transcreve a súmula 76, do TFR, que dispõe que “a desclassificação da escrita só se justifica na ausência de elementos que permitam a apuração do lucro real da empresa”.

### **3 – Quanto às saídas de cimento em operações internas desacobertadas de documentação fiscal**

Inicialmente, alega a Impugnante que o Fisco imagina que houve fabricação e venda de cimento, sem nota fiscal, no território mineiro. Salaria que sua indústria está instalada em Barroso, desde 1955, e que nunca foi atuada por venda de produto sem documento fiscal, no período fiscalizado.

Reitera que não vendeu cimento sem nota fiscal, sendo tal fato deduzido de levantamento elaborado sem apoio técnico legal e que as razões por ela apresentadas, relativamente às supostas incoerências de seus dados, foram desconsideradas pelo Fisco, entretanto, os fiscais atuantes não deram os fundamentos técnicos da recusa, não indicaram a fonte idônea onde colheram informações sobre o funcionamento dos britadores e a relação dos coeficientes de consumo de energia elétrica com a produção,

bem como não fizeram prova expert no assunto, obtida junto a órgão de ensino competente, além de não juntarem laudo técnico para comprovar o acerto de suas ilações.

A seguir, esclarece a Impugnante, que para concluir pela venda de cimento produzido e vendido sem documento, o Fisco partiu da premissa segundo a qual o consumo energético no britador secundário, admitindo os **0,54 Kwh/Ton., para o calcário standart, e 0,64 Kwh/Ton., para o calcário siderúrgico**, sugere uma britagem maior de calcário e, conseqüentemente, uma produção e venda de cimento superior à quantidade registrada na escrita fiscal.

Pondera que o Fisco não registrou diferenças no consumo de escória, gesso, areia e minério de ferro, dentre outros insumos que são indispensáveis ao seu processo produtivo, que são adquiridos de terceiros, assim como não foi apurada diferença no quantitativo das embalagens, concluindo, desta forma, que o feito fiscal, lastreado na capacidade do britador/consumo energético é falho, impreciso e duvidoso. Pondera, ainda, que os disparates nos dados do processo de produção de calcário e cimento aludidos pelo Fisco, se existissem, com muito esforço, poderiam ser vistos como indícios, transcrevendo pensamentos doutrinários para alicerçar seu entendimento.

Apenas para argumentar, assevera que, ainda que constatadas numa fase do processo produtivo, anterior à circulação da mercadoria, contradições de dados, a inexistência de diferença na utilização de outros insumos necessários à produção do cimento, bem como a não constatação de diferença no item embalagem, necessária à colocação do produto à venda, força à conclusão de que o feito fiscal não pode nem mesmo ser considerado com indício, porque falta-lhe a indispensável gravidade, precisão e concordância, na medida em que os resultados postos em cotejo se repelem, cabendo, no mínimo, a aplicação do disposto no art. 112, do CTN.

#### **4 – Saídas de calcário britado, primário e siderúrgico, em operações internas, desacobertadas de documentação fiscal**

Relativamente a este item, a Impugnante pondera que a acusação fiscal está amparada no mesmo critério adotado para o cimento, ou seja, consumo energético no britador secundário, arbitrado pelo Fisco em 0,54 Kwh/Ton., para o calcário “standart”, e de 0,64 Kwh/ton., para o calcário “siderúrgico”, enquanto o consumo da Defendente oscilou entre **0,53 e 0,95 Kwh/ton.**

Esse arbitramento, de forma quase constante do consumo de energia do britador secundário, elevou, artificialmente, a produção de calcário e, por conseqüência, de clínquer e cimento, a níveis irreais, não servindo de prova inequívoca da ocorrência de fato gerador do ICMS.

#### **5 – Recolhimento a menor do ICMS por substituição tributária, decorrente de suposta saída de cimento, em operação interna, sem documento fiscal**

Como a acusação de pagamento a menor de ICMS por substituição tributária está amarrada à suspeita anterior de venda de cimento sem documentação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal e considerando-se que não houve apuração de diferenças pelo Fisco relativamente a outros insumos empregados no processo produtivo, inclusive no item embalagem, indaga a Impugnante: “como admitir a venda do cimento para contribuintes atacadistas e varejistas sem embalagem?”.

Finalizando suas argumentações, a Impugnante solicita o acatamento de sua impugnação, com o conseqüente cancelamento do Auto de Infração, colocando seu estabelecimento industrial à disposição para possíveis inspeções acaso necessárias, requerendo provar todo o acima exposto, por todos os meios admitidos em Direito, inclusive juntada de novos documentos.

O Fisco, por sua vez, manifestando-se às folhas 902 a 964 dos autos, refuta as alegações da Impugnante, apresentando, além de suas argumentações, dados tabulares demonstrando suas assertivas, conforme se segue:

### **Tabela 1 (fl. 907):**

A Tabela 1 demonstra que a Impugnante praticou preços médios, nas vendas de calcário bruto, com percentuais entre 2 % e 76 %, comparativamente aos preços constantes em sua própria planilha de custos, que, por sua vez, são inferiores aos apurados pelo Fisco.

### **Tabela 2 (fl.908):**

A Tabela 2 demonstra dados consignados nas notas fiscais de n.ºs 124.451 e 137.953, de 04/03/91 e 02/07/91, respectivamente, constando, além de preços ínfimos relativamente ao calcário vendido, quantidades, em toneladas, impossíveis de serem transportadas, quais sejam: 4.031 e 6.802 toneladas, respectivamente.

### **Tabela 3 (fl. 911):**

A Tabela 3, à folha 911, demonstra as saídas de cimento, em transferências interestaduais, por valores inferiores ao custo da própria Autuada.

### **Tabela 4 (fl. 912):**

A Tabela 4, à folha 912, compara valores lançados na escrita contábil da empresa Autuada com os apropriados nas planilhas de custos, dos produtos transferidos e/ou vendidos, e as diferenças apuradas.

### **Tabela 5 (fl.913):**

A Tabela 5 objetiva demonstrar as diferenças apuradas entre as quantidades transportadas de calcário bruto e o calcário britado.

### **Tabela 6 (fl. 922):**

Considerando-se que a apropriação de custos efetuada pela Impugnante não expressava a realidade, o Fisco realizou a devida alteração, para que o custo fosse



apropriado corretamente, exemplificando essas alterações através da Tabela 6, à folha 922.

**Tabela 7 (fl. 924):**

Considerando-se a alegação da Autuada de que nunca vendeu cimento sem nota fiscal, o Fisco anexa a Tabela 7, à folha 924, onde estão consignadas diversas autuações contra a Autuada, no período de 06/92 a 02/97, no trânsito de mercadorias, por saídas de cimento desacobertadas de documentação fiscal, transporte com nota fiscal com prazo de validade vencido e com utilização de alíquota indevida, 7% em lugar de 18 %, além de saída de calcário e entrada de escória sem nota fiscal.

**Tabela 8 (fl. 926):**

À folha 926, estão discriminadas algumas notas fiscais emitidas pela Autuada, Tabela 8, que o Fisco considera como fictícias, uma vez que consignam quantidades transportadas de calcário bruto superiores às capacidades de carregamento de caminhões.

**Tabela 9 (fl. 927):**

A Tabela 9, à folha 927, demonstra diferenças entre as saídas de cimento consignadas nos relatórios de produção e planilhas de custos, relativamente às notas fiscais emitidas.

**Tabela 10 (fl. 928):**

A Tabela 10, de folha 928, demonstra irregularidade praticada pela Impugnante, relativamente ao cimento CP II E 32, através de uma baixa artificial de toneladas produzidas do produto, sem a respectiva emissão de documento fiscal, intitulada de “tolerância de peso”.

**Tabela 11 (fl. 936):**

À folha 936, através da Tabela 11, o Fisco demonstra as incoerências percentuais entre o consumo de energia, em Kwh/h, e a produção, em Ton./h, do calcário siderúrgico.

**Tabela 12 (fl. 937):**

As mesmas incoerências, relativamente ao calcário standard, estão demonstradas na Tabela 12, à folha 937 dos autos.

**Tabela 13 (fl. 938):**

Considerando-se a afirmação do Engenheiro de Mineração da empresa Autuada, Dr. João Kalil Kattar (fl. 94) de que a produção/hora do calcário standard é maior do que a do siderúrgico, o Fisco demonstra, à folha 938, através da Tabela 13, que a Impugnante, em quinze meses, apresentou resultado contrário ao afirmado pelo referido Engenheiro.

**Tabela 14 (fl. 939):**

Analisando os relatórios diários de operação do britador de calcário, que é efetuado pelo operador do equipamento, o Fisco, comparando-os com os dados elaborados pelo setor de estatística e com os consignados nos relatórios de produção, demonstra, à folha 939, as diferenças existentes entre os três relatórios, através da Tabela 14, onde constam, inclusive, produções negativas que, embora não explícitas, são constatadas pelo Fisco através de cálculos aritméticos.

**Tabela 15 (fl. 941):**

A Tabela 15, à folha 941, demonstra as contradições das informações relativas ao setor de britagem de calcário secundário, pois ao mesmo tempo em que o operador informa que parou de produzir porque o “ESTOQUE DO GALPÃO” estava cheio, no relatório de produção consta estoque ZERO.

**Tabelas 16 a 24 (fls. 945 a 952):**

Nas Tabelas de n.ºs 16 a 24, fls. 945 a 952, o Fisco demonstra outras divergências, em toneladas, nas escriturações das planilhas de custos e relatórios de produção, quando comparadas com as notas fiscais emitidas, nas movimentações de calcário e cimento.

**Tabelas 25 a 31 (fls. 954 a 957):**

Baseando-se nos estoques declarados pela Impugnante, bem como nas notas fiscais por ela emitidas e, ainda, em relatórios do almoxarifado e nos controles de quebras de sacarias, o Fisco, nas Tabelas de n.ºs 25 a 31, às fls. 954 a 957, demonstra as divergências apuradas relativamente às embalagens.

**Tabela 32 (fl. 960):**

Na Tabela 32, à folha 960, constam diversos coeficientes, em Kwh/ton., alcançados pela Impugnante, relativamente ao calcário standard e siderúrgico, compatíveis com aqueles arbitrados pelo Fisco.

**Tabela 33 (fl. 962):**

Considerando-se a alegação da Impugnante de que a recomposição da produção efetuada pelo Fisco foi errônea, pois teria superado a capacidade de produção de clínquer, o Fisco, contrapondo-se à afirmação da Autuada, demonstra, através da Tabela 33, à folha 962, a ocorrência de produções registradas pela Impugnante superiores à capacidade nominal, relativamente ao forno IV.

**DA DILIGÊNCIA**

Às folhas 971/972, a Auditoria fiscal decide retornar os autos à origem, para que o Fisco atendesse ao seguinte:

**1. - Saída de calcário abaixo do custo**

- 1.1** – Demonstrar, por amostragem (março/91 ou outro mês), a diferença apurada, conta por contas;
- 1.2** – Anexar as planilhas de custo apurado pelo contribuinte, referente ao período acima.

**2. – Transferência Interestadual de cimento, por valor inferior ao custo**

- 2.1** – Anexar, por amostragem, a planilha de custo apurado pelo contribuinte.

**3. – Saídas de cimento, em operações internas, desacobertadas de documento fiscal**

- 3.1** – Fazer uma descrição detalhada das etapas do processo produtivo;
- 3.2** - Anexar aos autos os seguintes documentos:
- 3.2.1** – Alguns relacionados na Tabela 7 (fl. 924), referentes aos insumos e produtos que a Autuada deu saída ou entrada desacobertada de documento fiscal;
- 3.2.2** – Cópias de algumas das notas fiscais relacionadas na Tabela 8 (fl.926);
- 3.2.3** – Planilha de custo, Relatório de Produção e de notas fiscais emitidas, relacionadas na Tabela 9 (fl. 927) referentes aos meses de 03/91, 08/92 e 09/92 (CP III 32);
- 3.2.4** Aqueles relacionados na Tabela 15 (fl.941), onde demonstram as contradições das informações sobre: ESTOQUE – INFORMAÇÃO/OPERADOR e INFORMAÇÃO ESTATÍSTICA;
- 3.2.5** Relatórios e planilhas de movimentação de saídas e estoque final, referentes aos meses 09/92, 06/93, e 09/93, das Tabelas 17 a 21 (fls. 946 a 949);
- 3.2.6** Alguns constantes das Tabelas 22 a 24 (fls. 950 a 952);
- 3.2.7** Os que comprovam os dados constantes das Tabelas 25 a 31 (fls. 954 a 957) – Movimentação de sacaria;
- 3.3** – Memória de cálculo referente à planilha BRP9.WK3 – movimentação de estoque - desdobramento das saídas/consumo, do mês de Janeiro/91 (fl. 142) ou outro mês;

**4. – Saídas de calcário desacobertadas de documento fiscal**

- 4.1** – As saídas foram apuradas com base nos rejeitos (fl. 60)? Se a resposta for negativa, fineza informar o critério de apuração.

- 5** – Anexar outros documentos ou fornecer informações que entender necessários para elucidar o feito fiscal.

**6** – Abrir vista ao sujeito passivo.

Às folhas 975 a 988, o Fisco apresenta as informações solicitadas pela Auditoria, anexando documentos requeridos às folhas 989 a 1298.

Às folhas 1300 a 1302, a Impugnante solicita a adequação do feito fiscal à Lei 12.729/97, que altera o art. 56, da Lei 6763/75.

Às folhas 1305 a 1307, a Impugnante manifesta-se sobre os documentos juntados pelo Fisco às fls. 989 a 1298, contra a qual o Fisco apresenta as suas argumentações às folhas 1308 a 1315.

Às folhas 1317 a 1319, a Impugnante apresenta impugnação complementar à retromencionada, juntando os documentos de fls. 1320 a 1344.

À folha 1345, decide a Auditoria Fiscal retornar os autos à origem para que o Fisco se manifestasse relativamente à documentação juntada pela Impugnante.

Em atendimento ao referido despacho, o Fisco, em réplica, pronuncia-se mais uma vez, às folhas 1346 a 1351, juntando documentos às folhas 1352 a 1354.

Considerando-se a juntada de documentos pelo Fisco, é novamente concedida vista dos autos à Impugnante, que se pronuncia à folha 1357, contra a qual o Fisco se manifesta às folhas 1358 a 1362.

A Auditoria Fiscal, em seu primeiro parecer, às folhas 1364 a 1407, manifesta-se pela procedência parcial da impugnação, opinando **pela exclusão das penalidades, juros e correção monetária exigidos, a partir de 01/08/91, relativamente às transferências internas de cimento por preço inferior ao preço de venda – cláusula FOB**, baseando-se no disposto no parágrafo único, do art. 100, do CTN. Assim, o crédito tributário remanescente, referente à aludida irregularidade, segundo o referido parecer, é aquele demonstrado às fls. 12/13, item 6.1.3, excluindo-se as penalidades, juros e correção, a partir de 01/08/91.

### **DO JULGAMENTO DA 2.<sup>a</sup> CÂMARA**

Em sessão realizada em 19/11/98, deliberou a 2.<sup>a</sup> Câmara, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência, para que a AF/II de Barbacena esclarecesse se fora dado ciência ao contribuinte do despacho exarado no parecer de folha 862.

Em seguida, por maioria de votos, determinou a realização de perícia, formulando os quesitos considerados pertinentes.

Em cumprimento à Doute decisão foi designada, pela Fazenda Pública Estadual, a funcionária Wanda Batista de Souza Garcia – FTE, para realizar os trabalhos de perícia fiscal.

Intimada da referida decisão, a Impugnante indica, para assistente técnico, o professor da UFMG, Dr. Abdias Magalhães Gomes, e formula quesitos suplementares às folhas 1415 a 1417.

**DAS RESPOSTAS AOS QUESITOS DA 2.<sup>a</sup> CÂMARA**

1. Qual é o coeficiente original de consumo específico de energia elétrica (Kwh/T) do britador constante do catálogo do fabricante? Este coeficiente é compatível com aquele adotado pelo Fisco para fins de arbitramento?

**Perita Oficial:**

A Perita Oficial salienta que tanto no catálogo apresentado pela Impugnante, quanto naquele apresentado pelos fiscais autuantes, não há informação quanto ao coeficiente original de consumo específico de energia elétrica (Kwh/T) do britador.

Quanto ao questionamento “2”, não obstante a colocação relativamente ao questionamento “1” deste quesito, afirma a perita oficial que pode ser calculado um coeficiente provável e eficaz, dentro da realidade da empresa, seguindo fórmula específica para tal cálculo.

Neste sentido, transcreve a fórmula acima mencionada à folha 1451 e, mesclando informações fornecidas pelo catálogo do fabricante e pela Autuada, calcula os índices para o calcário “standard” e “siderúrgico”, às folhas 1452 e 1453, concluindo, ao final, que os coeficientes constantes do catálogo e os adotados pelo Fisco são compatíveis.

**Assistente Técnico:**

Relativamente à primeira pergunta deste quesito, o Assistente técnico afirma que no catálogo entregue pela Autuada não há informação do consumo energético por tonelada produzida, mas, apenas, capacidade/hora de britagem.

Alegou que a capacidade/hora é influenciada por componentes inerentes ao projeto elaborado pelo fabricante e por outras variáveis de caráter geral.

Ao final, concluiu que o valor do coeficiente original de consumo específico de energia elétrica fica impossibilitado de ser matematicamente e exatamente fornecido, em função dessas muitas variáveis que interagem a favor e contra o processo de britagem.

Quanto à pergunta, conclui que o coeficiente adotado pelo Fisco para fins de arbitramento, não oferece condições para uma afirmação precisa e incontestável sobre a quantidade de cimento que provavelmente teria sido produzida, considerando-o constante, próximo ou igual a 0,54 Kwh/Ton.

2. Os coeficientes de produtividade baseados no consumo específico de energia elétrica (Kwh/T) apresentados pelo contribuinte e indicados pelo Fisco às folhas 127 e 131, são compatíveis com aquele adotado pelo Fisco para fins de arbitramento?

**Perita Oficial:**

Relativamente a este quesito, a perita oficial assim se pronunciou: “não em todos os meses”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A seguir, expõe as incoerências dos dados da Impugnante, conforme já relatado, apresenta tabela de coeficientes da própria Impugnante à folha 1456 e, ao final, conclui que os coeficientes utilizados pelos fiscais são compatíveis com o equipamento e também com diversos coeficientes conseguidos pela própria Impugnante nos meses apontados na referida tabela.

### **Assistente Técnico:**

O Assistente técnico expõe que os coeficientes informados pelo contribuinte e os adotados pelo Fisco são todos compatíveis, considerando-se que estão enquadrados dentro dos limites mínimos e máximos de variação de consumo de energia elétrica como passíveis de acontecer, ou seja, mínimo de 0,54 Kwh/Ton. e máximo de 0,95 Kwh/Ton., salientando, entretanto, que o Fisco foi induzido, pela metodologia utilizada, ao cálculo de valores da produção de calcário standard superiores ao que efetivamente foram obtidos no britador secundário da Impugnante e que foram disponibilizados para a produção dos dois tipos de cimento à época fabricados.

3. Os coeficientes de produtividade (Kwh/T) escolhidos pelo Fisco para a apuração da produção de calcário britado secundário “standard” e “siderúrgico”, nos exercícios de 1991 (fl. 140), 1992 (fl. 329) e 1993 (fl. 517) são os mais razoáveis, tecnicamente, dentre os diversos coeficientes apresentados pelo contribuinte (fls. 127 e 131)?

### **Perita Oficial:**

A perita oficial manifesta que os índices adotados pelo Fisco (0,54 e 0,64 Kwh/Ton.) não extrapolam a capacidade produtiva da empresa Autuada, uma vez que a mesma alcançou índices menores, conforme documentos de fls. 127 e 131. Salienta, ainda, que em vários meses não houve diferença a tributar, conforme demonstram os documentos de folhas 154, 346 e 534.

### **Assistente Técnico:**

Assim respondeu o assistente técnico: “não. Os coeficientes de produtividade (Kwh/Ton.) escolhidos pelo Fisco, basearam-se na premissa de que o consumo energético do britador secundário é constante ou próximo a 0,54 Kwh/Ton., fato não verdadeiro e, a partir daí, conduziram a valores de produção de calcário standard irreais e/ou superiores àqueles levantados pela Impugnante.

4. fator de conversão de farinha em clínquer (perda ao fogo laboratorial) adotado pelo Fisco de 34 % está dentro de parâmetros tecnicamente aceitáveis?

### **Perita Oficial:**

Quanto a este quesito, a perita oficial assim respondeu: “sim. O fator de conversão da farinha em clínquer é estimada pela perda ao fogo laboratorial, e varia de 34 a 36 %.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### Assistente Técnico:

Relativamente a este item, o Assistente técnico respondeu da seguinte forma: “sim. O fator de conversão da farinha em clínquer é estimado pela perda do fogo laboratorial, e varia de 34 % a 36 %.

5. Os índices utilizados pelos fiscais são tecnicamente aceitáveis, tendo em vista o equipamento específico do contribuinte, bem como as condições físicas nas quais ele funciona?

### Perita Oficial:

No tocante a este quesito, a perita afirma que os índices utilizados pelo Fisco são tecnicamente aceitáveis, apresentando suas razões às folhas 1458 a 1460.

### Assistente Técnico:

Este quesito não foi respondido pelo Assistente técnico da Autuada.

### DAS RESPOSTAS AOS QUESITOS APRESENTADOS PELA IMPUGNANTE

- I. Em razão da recomposição do processo produtivo de cimento feita pelo Fisco, no que respeita à saturação da farinha, baseada na premissa de que o britador secundário consumiu invariavelmente 0,54 Kwh/Ton., tendo em vista as análises da matérias primas, médias mensais, e as análises da farinha, mensalmente realizadas no laboratório da Cia. De Cimento Portland Paraíso, resultou a situação tratada no quadro abaixo:

#### Saturação da Farinha em %

Ano	Combustível	CC/PP		SEF
1991	37 % carvão	Média	101,1	122,3
	63 % óleo	Máx.	104,0	143,3
		Mín.	96,7	104,3
1992	98 % óleo	Média	95,2	108,3
		Máx.	97,5	122,8
		Mín.	92,2	91,8
1993	98 %	Média	96,4	106,2
		Máx.	98,1	113,2
		Mín.	96,1	97,8

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pergunta-se:

- a) Se a Cia. De Cimento Portland Paraíso (CCPP) estivesse produzindo clínquer usando a saturação de cal (CaO) nos percentuais indicados pela Secretaria da Fazenda (SEF), seria tecnicamente possível produzir cimento dentro das normas ou padrões técnicos que regem o processo industrial de cimento?
- b) Considerando, ainda, o Mix de combustíveis referido no quadro da saturação, seria possível clínquerizar este produto nos fornos utilizados pela Cia. De Cimento Portland Paraíso com a saturação máxima de 105 %, sem danos aos tijolos refratários do forno?

### **Perita Oficial:**

A perita oficial, inicialmente, discorda da pergunta apresentada pela Impugnante, argumentando que os coeficientes adotados pelo Fisco não foram invariáveis, exemplificando, relativamente ao calcário Standard, que os Fiscais utilizaram um intervalo que variou entre 0,51 e 0,57.

A seguir, manifesta seu entendimento de que tal quesito foi prejudicado, uma vez que a empresa foi intimada a informar a memória de cálculo para a saturação da farinha e respectivas fontes e não atendeu tal intimação, apresentando apenas a fórmula utilizada para saturação da farinha.

### **Assistente Técnico:**

Relativamente à primeira pergunta, o Assistente Técnico informa que, em função dos dois tipos de combustíveis utilizados na produção do ano de 1991, e do óleo nos anos de 1992 e 1993, não seria possível tecnicamente produzir os dois tipos de cimentos, CP II 32 e CP III 32, referenciados pelo Fisco como produzidos nesses três anos.

Quanto à segunda pergunta, o Assistente Técnico informa que, relativamente aos exercícios de 1992 e 1993, seria impossível obter grau de saturação de cal acima de 105 % sem incorrer a riscos e danos aos tijolos refratários do forno. Quanto ao exercício de 1991, face à utilização conjunta de óleo e carvão como combustíveis, considera que seria possível o referido grau de saturação, com riscos bem menores de ocorrência de danos aos tijolos refratários do forno de clínquerização.

- II. Considerando o quadro comparativo de consumo de energia elétrica de fl. 720, cotejando-se o consumo real de energia elétrica e o volume (quantidade) de cimento produzido, estimado pela SEF, tendo em vista o tipo e a idade dos equipamentos utilizados pela Cia. De Cimento Portland Paraíso (CCPP), pode-se afirmar, sem dúvida ou com absoluta precisão, que a quantidade de cimento produzida, estimada pela SEF, para os exercícios de 1991, 1992 e 1993, representa exatamente o volume real de cimento produzido nos referidos exercícios?



**Perita Oficial:**

Considerando-se que o consumo específico global sofre influência de vários fatores condicionantes, além do tipo e idade dos equipamentos, a Perita Oficial informa que não se pode afirmar que o mesmo indica se a produção estimada pela SEF é real ou não abordando, entretanto, outras considerações sobre o assunto.

**Assistente Técnico:**

O Assistente Técnico assim respondeu: “não. São inúmeras as variáveis que atuam a favor e contra o rendimento na produção de cimentos de qualquer planta industrial, sobretudo inerentes à matéria prima, desempenho na britagem, secagem, clinquerização, moagem, etc.”

- III. Para efeito de determinar a produção de calcário britado, o Fisco adotou os índices 0,54 Kwh/Ton., para o standard, e 0,64 Kwh/Ton., para o siderúrgico, de maneira invariável e contínua durante os exercícios de 1991, 1992 e 1993.

Pergunta-se:

- a) Estes índices de 0,54 Kwh/Ton. e 0,64 Kwh/Ton., podem variar em função de uma série de fatores, tais como: regularidade no abastecimento do britador, tamanhos das pedras de entrada, tamanho das pedras de saídas, umidade do material, desgaste do britador, pureza do calcário de entrada e tempo que funciona vazio?
- b) A utilização de índices técnicos de consumo específico de energia, fornecidos pelos manuais de equipamentos dos fabricantes de forma invariável, sem consideração dos fatores inerentes a uma operação industrial, conduz a estimativas irreais de calcário produzido?

**Perita Oficial:**

Quanto à primeira pergunta, a Perita Oficial reitera que os índices utilizados pelo Fisco não são invariáveis e que os fatores alegados pela Impugnante, que influenciariam na variação do consumo de energia elétrica no britador secundário, já foram devidamente refutados pelo Fisco às folhas 929/931 e 961/963.

Quanto à Segunda pergunta, a Perita Oficial responde que “sim”, mas que os Fisco consideraram os fatores que realmente poderiam influenciar o cálculo da produção.

**Assistente Técnico:**

Quanto à primeira pergunta, o Assistente Técnico responde que “sim”, pois os índices de consumo de energia elétrica gastos na produção de calcário, sobretudo no equipamento britador secundário de martelos, podem variar em função de diversos fatores e variáveis.

Quanto à Segunda pergunta, a resposta também é positiva, posto que, segundo o Assistente, a utilização de índices técnicos de consumo fornecidos pelos “manuais dos equipamentos” dos fabricantes podem conduzir a estimativas irreais da quantidade do calcário produzido.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV. Pede-se ao Sr. Perito, por obséquio informar:

- a) O real consumo de energia Kwh/Ton., consignado nas contas da CEMIG, nos exercícios de 1995, 1996 e 1997 e a respectiva produção de cimento.
- b) Em função dos dados acima apurados, qual foi o consumo médio de energia elétrica em Kwh/Ton. para a produção de cimento nos períodos indicados no item anterior?
- c) Feita a comparação entre o consumo médio de energia elétrica e o volume de produção de cimento dos exercícios de 1991, 1992 e 1993, existe distorção ou anormalidade que, sem dúvida, permita afirmar que tenha a Cia. De Cimento Portland Paraíso produzido cimento em quantidade superior às contabilmente declaradas, indicadas no quadro demonstrativo de fls. 720?

### **Perita Oficial:**

A Perita Oficial apresenta os dados referentes ao consumo de energia elétrica e produção de cimento, em toneladas, relativos aos exercícios de 1995, 1996 e 1997. A seguir, calcula o consumo médio de energia elétrica por tonelada de cimento produzido, relativamente aos exercícios retromencionados. Ao final conclui que “quando se trabalha com média anual, não se pode afirmar que existe sonegação”.

### **Assistente Técnico:**

Da mesma forma, o Assistente Técnico apresenta os dados solicitados, calcula a média requerida, efetua a comparação com os dados relativos aos exercícios de 1991, 1992 e 1993, e conclui que, “não existe nenhuma distorção ou anormalidade nos valores produzidos nos anos de 1991, 1992 e 1993, daqueles apurados para os anos de 1995, 1996 e 1997”.

Quanto aos laudos periciais apresentados, a Impugnante pronuncia-se à folha 1751 dos autos e, face à extensão dos pareceres, protesta por manifestar-se em memorial, antes do julgamento do feito fiscal.

O Fisco, por sua vez, manifesta-se às folhas 1753 a 1780, reiterando sua solicitação pela manutenção integral do feito fiscal.

A Auditoria Fiscal, em seu parecer derradeiro, às folhas 1786 a 1805, opina pela procedência parcial da Impugnação, conforme já exposto no parecer anterior.

---

### **DECISÃO**

Inicialmente faz-se mister salientar que o feito fiscal não está adequado à Lei 12.729/97, que alterou o disposto no art. 56, da Lei 6763/75, reduzindo as multas previstas em seu inciso II e em seu parágrafo 2.º. Desta forma, todas as exigências constantes deste Auto de Infração devem ser adequadas à referida Lei.

Isto posto, cabe a análise das exigências fiscais em seu mérito.

**Irregularidade “1” – Saídas de calcário bruto, em operações internas, por valor inferior ao custo médio de produção.**

Primeiramente, insta destacar o contido na Tabela “1” elaborada pelo Fisco, constante à folha 907 dos autos, onde se pode observar que a Impugnante chegou a praticar vendas absurdamente inferiores ao seu próprio custo.

Há que se observar, ainda, que o art. 76, do RICMS/91, dispõe que “em qualquer hipótese, o valor tributável não poderá ser inferior ao custo da mercadoria ou da prestação de serviço.”

Conforme poderá ser observado nos comentários relativos aos itens “4” e “5”, na seqüência abaixo, face às irregularidades encontradas na escrita da Impugnante, o Fisco ajustou a escrita contábil da Autuada, aumentando os custos em alguns setores e meses e reduzindo em outros.

Os ajustes efetuados pelo Fisco ocorreram nas movimentações físicas e financeiras, não havendo inclusão de nenhuma conta. Ocorreram, apenas, alterações nos critérios de rateio e nas quantidades movimentadas, ocasionadas pelas divergências constatadas na movimentação constante nos relatórios de produção e notas fiscais emitidas.

Esses ajustes foram efetuados respeitando os princípios contábeis geralmente aceitos, principalmente o Princípio da Competência. A apuração do custo efetuada pelo Fisco não foge ao método do custeio por absorção, derivado da aplicação dos princípios retromencionados, consistindo na apropriação de todos os custos, sejam fixos ou variáveis, diretos ou indiretos, aos produtos elaborados.

O Sistema de custeio de cimenteiras é por processo ou contínuo. Na produção contínua, a determinação do custo de produção é feita através da acumulação dos custos de produção por departamento, ou centros de custos, sendo que nenhum esforço é feito para se calcular o custo de um produto especificamente.

Sobre essa matéria, assim preleciona Eliseu Martins, em seu Livro de Contabilidade de Custo, Editora Atlas, pág. 138:

“Na produção contínua, os custos são acumulados em contas ou folhas representativas das diversas linhas de produção; são encerradas essas contas sempre no final de cada período (mês, semana, trimestre ou ano, conforme o período mínimo contábil e de custo da empresa). Não há encerramento das contas à medida que os produtos são elaborados ou estocados, mas apenas quando do fim do período; na apuração por processo não se avaliam custos, unidade por unidade, e sim à base do custo médio do período (com a divisão do custo total pela quantidade produzida).”

Como se pode verificar às folhas 238 a 243, ano de 1991, e nos outros períodos, o Fisco observou bem esse sistema de acumulação de custos por processo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nas mesmas planilhas estão demonstrados os cálculos aritméticos efetuados, os quais não foram questionados pela Autuada, cabendo, assim, a aplicação do disposto no art. 109, da CLTA/MG.

A título de exemplo, o Fisco demonstra às folhas 975/978 a forma de apuração desses custos e as diferenças apuradas. Às folhas 990/997, está demonstrado o custo apurado pela Autuada.

Essas diferenças ocorreram, principalmente, em função de:

- Apesar de ter contabilizado a exaustão corretamente nos centros de custos, deixou a Autuada de apropriá-las, quando da apuração do custo do produto vendido, fato que ocorreu em todo o período fiscalizado;
- Nos exercícios de 1.991 e 1.992, a Impugnante rateou o custo dos setores componentes da Administração Industrial apenas para as moagens de cimento, utilizando, como critério, a quantidade produzida. Sabe-se, entretanto, que a Administração presta serviços para toda a fábrica, desde a extração até a ensacagem do produto final. A própria Impugnante, no exercício de 1.993, reconhecendo tal erro, retificou o seu critério. Com isto, passou a ratear o custo da Administração industrial para todos os setores produtivos;
- Durante todo o período fiscalizado, a Impugnante consignou em suas planilhas de custos quantidades divergentes da movimentação dos relatórios de produção e das notas fiscais emitidas, conforme Tabelas 16 a 24;
- Classificação indevida de custos incorridos que foram lançados no Ativo Circulante, como Despesas Antecipadas;
- Saídas de calcário bruto sem o respectivo lançamento nas planilhas de custos.

Diante do acima exposto e de outras incoerências, relativamente ao calcário bruto, abaixo relatadas, as exigências fiscais, relativamente a este item, devem ser mantidas.

### **Irregularidade “2” - Transferências de cimento, em operações internas, por preço inferior ao de venda – Cláusula FOB – constatadas através da verificação das bases de cálculo utilizadas nas operações de transferências internas**

A Impugnante transferiu cimento a granel de seu estabelecimento fabril localizado em Barroso (MG), para estabelecimento localizado em Barbacena (MG), adotando como base de cálculo o preço de custo, no período de 01/91 a 12/93.

Em 18/06/91, a Autuada requereu o Regime Especial de fls. 860/861, onde solicitava que as transferências futuras para suas filiais situadas no Estado, ocorressem com diferimento do ICMS, que seria concedido mediante TERMO DE ACORDO, tendo em vista o acúmulo de créditos nas filiais, causados por estas operações em função das entradas serem tributadas a 18 % (dezoito por cento) e as saídas em 12 % (doze por cento).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No Ofício do dia 13/08/91, à fl. 862, o Fisco informa o seguinte:

“5.º - RELATIVAMENTE AO PEDIDO DE REGIME ESPECIAL, ATRAVÉS DE TERMO DE ACORDO, ENTENDEMOS DESNECESSÁRIO ATENDÊ-LO, VEZ QUE NÃO MAIS HAVERÁ ACÚMULO DE CRÉDITO NO ESTABELECIMENTO FILIAL, POIS AS TRANSFERÊNCIAS PASSARÃO A SER PROCEDIDAS A PREÇO DE CUSTO, APURADO CONFORME PLANILHA MENSAL SUJEITA A ACERTOS NO CORRER DO PERÍODO.”

O Ofício supracitado teve o endosso do Chefe da AF/II de Barbacena.

O Fisco em 01/08/94, iniciou o trabalho fiscal no estabelecimento fabril de Barroso, que culminou na lavratura do AI ora em análise, onde o Fisco entende que a Autuada deveria ter praticado, nas transferências de cimento, o preço FOB, para fins de base de cálculo do ICMS.

Em primeiro lugar, há que se ressaltar que, quanto à incidência do ICMS nas transferências internas, o art. 6.º, inciso VI, da Lei 6763/75, é claro ao prever que ocorre o fato gerador na saída de mercadoria a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Em segundo lugar, a base de cálculo do imposto, regra geral, é o valor da operação, conforme prevê o art. 13, inciso IV, da Lei 6763/75. Na falta deste valor, aplica-se o § 4.º, do mesmo diploma legal, ou seja, o preço FOB estabelecimento industrial à vista.

É importante lembrar que o estabelecimento da Autuada realiza vendas, portanto, a situação em tela não se enquadra no § 7.º, do art. 13, da Lei 6763/75.

Portanto não há dúvida que a base de cálculo na situação dos autos é o preço FOB.

Entretanto, a manifestação do Fisco de fl. 862, último parágrafo, avalizou a Autuada a continuar praticando, a partir de 12/08/91, o preço de custo para apurar a base de cálculo nas transferências internas.

Assim, deve ser mantida a exigência fiscal somente em relação ao ICMS, a partir de 01/08/91, sem correção monetária, conforme prevê o art. 100, parágrafo único, do CTN.

Quanto à alegação do Fisco no sentido de que os atos de fls. 860/862 não são atos normativos, de acordo com o que prevê o art. 100, inciso I, do CTN, saliente-se que, segundo Aliomar Baleeiro, em seu livro Direito Tributário Brasileiro, pag. 416, até as recomendações são consideradas atos normativos:

“AINDA QUE NÃO SEJAM FORMALMENTE ATOS LEGISLATIVOS, ELES SE REVESTEM DE CARÁTER NORMATIVO NA MEDIDA EM QUE SE CONFORMAM COM AS LEIS E REGULAMENTOS. SÃO DESIGNADOS COMO PORTARIAS, CIRCULARES, ORDENS DE SERVIÇOS, RECOMENDAÇÕES E, NO PASSADO, “AVISOS”.

Logo, o crédito tributário, referente a esta irregularidade, deverá ser aquele demonstrado às fls. 12/13, item 6.1.3, excluindo-se as penalidades, juros e correção monetária, a partir de 01/08/91.

**Irregularidade “3” - Transferências de cimento, em operações interestaduais, por valor inferior ao custo dos produtos transferidos, constatadas através de apuração de custo dos produtos transferidos**

O Fisco apurou saídas abaixo do preço de custo, nas transferências interestaduais nos meses de Novembro/91 e Junho/93. Houve, também, diferença apurada nos meses de 01/91 e 02/91, porém, não foi necessária a inclusão destes meses na autuação, uma vez que o crédito tributário relativo a esses meses foi exigido em PTA distinto.

Em decorrência do ajuste da escrita contábil da Autuada, efetuada pelo Fisco, houve aumento dos custos em alguns setores e meses e redução em outros.

Nos casos específicos das transferências, em todo o período fiscalizado (3 anos), somente em 04 meses o custo da Autuada foi menor do que o apurado pelo Fisco, conforme se pode observar nas planilhas de folhas 276/277, 465/466 e 670/971, o que demonstra, na realidade, que a finalidade do Fisco nessa apuração foi, simplesmente, apurar o valor correto.

Os ajustes efetuados pelo Fisco, ocorreram nas movimentações físicas e financeiras, não havendo inclusão de nenhuma conta e sim, alterações nos critérios de rateio e nas quantidades movimentadas, tendo em vista as divergências ocorridas nas movimentações consignadas no relatório de produção e notas fiscais emitidas.

Esses ajustes foram efetuados respeitando os princípios contábeis geralmente aceitos, principalmente, o princípio da Competência. A apuração do custo efetuada pelo Fisco não foge ao método do custeio por absorção.

Conforme se pode constatar às folhas 238 a 257, 264, 267 e 272, ano de 1991, o Fisco observou bem esse sistema de acumulação de custos por processo, demonstrando os cálculos aritméticos efetuados, que não são questionados pela Autuada, cabendo, assim, a aplicação do disposto no art. 109, da CLTA/MG.

Em relação à alegação de intributabilidade das operações (súmula 166, do STJ), ressalte-se que não é essa a discussão, uma vez que a exigência refere-se à diferença da base de cálculo, o que significa que a Autuada já vinha tributando essas operações.

Relativamente ao argumento de que custo o não foi apurado de acordo com o art. 13, § 8.º, da Lei 6763/75, cabe informar que o Fisco se baseou nas mesmas contas que a Impugnante utiliza para apurar o valor da base de cálculo nessas operações. A diferença originou-se, basicamente, nos critérios de rateio e apropriação de custo, conforme já mencionado acima. Reitere-se que, de três anos fiscalizados, houve diferença em apenas quatro meses.

Quanto aos Ofícios de fls. 866/867 e 887, que a Impugnante diz que adotou os valores ali sugeridos, entende esta Câmara que, neste caso, não se aplica o disposto no art. 100, do CTN, uma vez que a mesma não foi induzida a aplicar aqueles valores.

Conforme se pode notar nos referidos Ofícios, além dos mesmos fazerem referência ao Convênio 66/88 e ao art. 63, do RICMS/91, os valores ali sugeridos são preços mínimos. Ademais, o preço praticado em Novembro/91 (CR\$ 955,00) não consta de nenhum Ofício, sendo que o de fls. 866/867 refere-se ao mês de Julho/91 e o valor nele constante (CR\$ 659,00) nada tem a ver com o praticado pela Autuada., o que demonstra que ela entendeu as orientações da SEF.

Nas Tabelas anexadas pelo Fisco, os valores médios praticados para o cimento CP II E são inferiores ao próprio custo apurado pela Autuada. No mês de Junho/93, a Impugnante utilizou o valor constante do Ofício de fl. 886 (\$ 61.031,00), do mês de Março/93, sem nenhuma correção, o que seria inaceitável em uma economia que apresentava índices inflacionários tão altos.

Além disso, na operação por processo, não se avaliam custos – unidade por unidade – e sim, o custo médio do período, apurado através da divisão do custo total pela quantidade produzida.

Isto posto, entende esta Câmara que a exigência fiscal, relativamente a esta irregularidade, deve ser mantida.

**Irregularidades “4” e “5” - Saídas de cimento e de calcário desacobertas de documentação fiscal, apuradas através da aplicação de índice técnico**

Inicialmente, faz-se mister reiterar as irregularidades e incoerências encontradas na escrita da Impugnante, que motivaram a sua desclassificação.

Após análise dos documentos e dos controles contábeis e fiscais, o Fisco verificou que a escrita da Autuada não era regular, pois havia irregularidades, desencontro de dados, contradições e falta de controle de outros, tais como:

1. Insumos e produtos (escória e calcário) que a Autuada deu entrada ou saída desacoberta de documentação fiscal, conforme documentos de fls. 1004 a 1068, relacionados na Tabela n.º 7, à folha 924;
2. Emissão de notas fictícias, conforme exemplificado na Tabela n.º 8, à folha 826 e cópias anexadas às folhas 1070 a 1079. Nesta notas fiscais, pode-se observar que as quantidades ali mencionadas são superiores às capacidades dos veículos. A título de exemplo, cabe citar as notas fiscais de fls. 1070 e 1071, onde constam que os caminhões transportavam quase 7.000 toneladas, quando se sabe que isto é impossível, uma vez que não há veículos com esta capacidade de transporte;
3. As cópias das planilhas de custos, relatório de produção e de relação de saídas (fls. 1080 a 1102 – Tabela 9 – fl. 927) demonstram que as saídas declaradas pela Impugnante se deram desacobertas de documentação fiscal, pois consignou nesses documentos e em outros de vários meses, saídas superiores às notas fiscais

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

emitidas. Conforme relata o Fisco à fl. 927, naquele demonstrativo, a Impugnante se perdeu, registrando nas planilhas de custos outros números, diferentes dos consignados nos relatórios de produção, números que, por sua vez, são também incompatíveis com as notas fiscais emitidas;

4. Com relação ao cimento CP II E 32, o resultado da comparação mencionado no item anterior não poderia ser outro, conforme informa o Fisco. Percebe-se, claramente, na planilha de custos (Tabela 10 – documentos anexados às fls. 1276 a 1289), uma tentativa da Impugnante de disfarçar seus números através de uma baixa artificial, intitulada de TOLERÂNCIA DE PESO. O Curioso é que essas diferenças de peso só aparecem durante 07 (sete) meses, em quantidades bastante expressivas e apenas no cimento CP II E 32;
5. Na Tabela de n.º 15, à fl. 941, o Fisco demonstra as contradições das informações relativas ao setor de britagem de calcário secundário, quando nas cópias de relatório de produção e relatório de operação da britagem secundária, as informações ali transcritas não conferem, pois ao mesmo tempo em que o operador informa que parou de produzir porque o “ESTOQUE DO GALPÃO” estava cheio, no relatório de produção consta estoque ZERO, demonstrando, portanto, que os controles da Impugnante não são confiáveis;
6. Divergência na quantidade transportada de calcário – considerando-se que não existiu estoques de argila bruta e nem de calcário bruto nas respectivas britagens, as quantidades transportadas deveriam ser idênticas às quantidades britadas. No entanto, incoerentemente, esta lógica não foi seguida (vide Tabela 5, à folha 913), pois em alguns meses, declarou transportes superiores às quantidades britadas, em outros inferiores e, por fim, deixou de declarar quantidades transportadas em meses que efetuou britagens;
7. A Tabela de n.º 5, de folha 913, demonstra alguns exemplos destas incoerências com relação à britagem de calcário primário (britagem de calcário bruto);
8. Apesar de ter contabilizado a depreciação da reavaliação e a exaustão corretamente, deixou de apropriá-las quando da apuração do custo do produto transferido e/ou vendido, conforme se pode verificar na Tabela 4, à fl. 912;
9. Vendas de calcário bruto por valores absurdamente inferiores ao seu próprio custo, chegando a praticar valores equivalente a 2 % (dois por cento) do mesmo, como pode ser observado à folha 907, Tabela 1;
10. Produção estimada – A própria Impugnante, à folha 97, reconhece que estimou sua produção, quando a balança encontrava-se com defeito;
11. Nos documentos anexados às fls. 1136 a 1154 (cópias de planilhas de custos, relatórios de produções e relação de saídas), o Fisco comprova as irregularidades a que se referem as Tabelas de n.ºs 17 a 21 (fls. 946 a 949), ou seja, divergências nas escriturações constantes das planilhas de custos, relatórios de produções e notas fiscais emitidas;



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

12. A Impugnante chegou ao absurdo de manter em planilhas de custos, durante mais de 17 (dezessete) meses, estoques divergentes dos consignados em relatórios – 1.442 toneladas a maior para cimento CP III 32, e a menor para o cimento CP II E 32 (vide Tabela 17 – fl. 1946);
13. Conforme Tabelas de n.ºs 22 a 24 (fls. 950 a 952) e documentos anexados às fls. 1.155 a 1.177, podemos verificar o seguinte:
- A movimentação da produção, o consumo na produção e as vendas constantes nas relações de saídas, relatórios de produção e planilhas de custos apresentam quantidades divergentes de calcário bruto em toneladas (vide Tabela 22, à fl. 950);
  - A movimentação de produção e vendas de calcário britado primário, cujos dados constantes do relatório de produção, planilhas de custos e relação de saídas não conferem (vide Tabela 23, à fl. 951);
  - A movimentação de vendas e consumo de produção de calcário britado secundário também apresentam quantidades, nos relatórios supracitados, divergentes;
  - Sobre o calcário bruto, a Impugnante, por deixar de consignar o setor de extração, no relatório de produção, considerou o que foi britado na britagem primária como consumido e produzido (não considerou a existência de estoques de calcário bruto);
  - fato supracitado também foi registrado nas planilhas de custos;
  - A Impugnante promoveu vendas de calcário bruto e as consignou, tanto no relatório de produção, quanto nas planilhas de custos, como saídas do setor de britagem primária ou secundária. Tal fato pode ser constatado nas Tabelas 22 a 24, às folhas 950 a 952;
  - As referidas tabelas demonstram, ainda, outras incoerências relativas às próprias vendas e relativas aos desencontros sobre produção e consumo, entre os números consignados nos relatórios de produção e planilhas de custos (vide Tabela n.º 24, fl. 952);
  - Na tabela supracitada, pode-se observar outros desencontros entre quantidades vendidas e quantidades baixadas nos relatórios, como também incoerências, relativas a consumo na produção, entre relatórios de produções e planilhas de custos. Como exemplo, vale citar as 790 toneladas de calcário siderúrgico em Junho/93 (no relatório de produção constou saída de 29.767 toneladas e emitiu notas fiscais de apenas 28.977 toneladas);
  - Em relação às embalagens, há que se informar que existem diferenças significativas na sacaria, durante todo o período fiscalizado, conforme demonstra o Fisco nas Tabelas de n.ºs 25 a 31, fls. 954 a 957, e documentação anexada às folhas 1.178 a 1.274;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- A Impugnante chegou ao ponto de escriturar estoques iguais a zero e até mesmo negativos, sendo obrigada, nos dias em que consignou estoques iguais a zero, a considerar, como quantidade consumida, a mesma quantidade produzida (vide Tabela 14 – fl. 939 e documentos de fls. 1290 a 1298);
- Por derradeiro, ressalte-se que o documento de fl. 1353 (Comunicação Interna), do dia 31/01/97, onde o Supervisor de Expedição autoriza os Balanceiros a liberarem as carretas graneleiras da Santa Rosália, para carregamento de cimento a granel em transferência para o Terminal Bias Fortes, sem a emissão de guia de trânsito, demonstra que a Autuada continua a praticar irregularidades. O Fisco informa que, nesta mesma data, a Impugnante foi autuada por transportar cimento a granel, desacoberta de documentação fiscal, para o mesmo terminal. Esta guia de trânsito era o documento hábil para acobertar o transporte, com equivalente emissão de nota fiscal global diária, consoante determinação de Regime Especial.

É bom lembrar que essa documentação já havia sido relacionada ou citada na réplica de fls. 902/964, sendo solicitada pela Auditoria Fiscal, conforme despacho de fls. 971/972, para uma melhor análise e comprovação das irregularidades apontadas pelo Fisco em sua réplica.

Os referidos documentos têm como objetivos demonstrar que a escrita da Impugnante não é regular e que as irregularidades elencadas acima e na réplica são suficientes para provarem que a escrita da Autuada não merece fé, devendo ser desclassificada.

Os documentos que não se referem ao período fiscalizado têm como objetivo demonstrar que a Impugnante praticava e continua praticando irregularidades.

Portanto, as alegações de ilegalidade na desclassificação da escrita não tem fundamento, pois a Autuada dava entrada e saída de matéria-prima e insumos sem documentação fiscal, estimava seus estoques e os seus relatórios de controles apresentavam dados divergentes, justificando-se, neste caso, o arbitramento e/ou presunção, em face do disposto nos artigos 78, incisos II e VI, e 838, ambos do RICMS/91, abaixo transcritos.

**Art. 78** - O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo fisco quando:

(...)

II - não forem exibidos os elementos necessários à sua comprovação, mesmo que tenha ocorrido perda ou extravio de livro ou documento fiscal;

(...)

VI - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documentário fiscal relativo a operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja responsável pelo pagamento do imposto."

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**Efeitos de 01/03 a 31/12/91 - Redação original do RICMS:**

"VI - faltar emissão de documento fiscal relativo a operação ou prestação que o contribuinte promover."

**"Art. 838** - para apuração das operações ou prestações realizadas pelo sujeito passivo, o fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

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

(...)

§ 4º - Constatada, por indícios na escrituração do contribuinte ou outro qualquer elemento de prova, a saída de mercadoria ou a prestação de serviço sem emissão de documento fiscal, a autoridade fiscal deve arbitrar o valor da operação ou prestação."

Insta observar que o art. 239, do Código de Processo Penal, tomado emprestado pelo sistema tributário, assim define prova indiciária:

"art. 239 - Considera-se indício a circunstância conhecida e provada que, tendo relação com o fato, autorize, por indução, concluir a existência de outra ou outras circunstâncias."

Explicando o invocado dispositivo, Paulo Lúcio Nogueira (Curso Completo de Processo Penal, Saraiva, 1995, pag. 107), preleciona que:

"indícios são certas circunstâncias que nos permitem chegar à verificação da existência de um fato. Por um raciocínio intelectual a partir de um fato conhecido e provado (indício) chega-se (por presunção) a demonstração de outro fato."

A propósito, Paulo Celso B. Bonilha, "in" Da Prova no Processo Administrativo Tributário, pag. 117, assim se posiciona:

### **"25. Da prova indiciária substitutiva da prova documental**

Questão que repercute no processo administrativo tributário, consiste na preliminar de validade da utilização de prova indiciária que serve de fundamento ao lançamento, em substituição à prova documental estabelecida como base de comprovação dos fatos geradores em causa.

Trata-se das figuras conhecidas como arbitramento de desclassificação de escrita, cuja ocorrência supõe que os documentos não existam ou sejam omissos e não mereçam fê e idênticas irregularidades inquinem as declarações e esclarecimentos prestados pelo contribuinte, de tal sorte que, em obediência à legislação tributária, a alternativa do lançamento de ofício fique restrita aos elementos informativos de que o fisco possa lançar mão.”

A Fiscalização, com base no exame da contabilidade e dos controles internos da Impugnante, produzindo provas, presumiu diferenças tributáveis, instituto que, segundo a melhor doutrina, significa partir de um raciocínio que, do exame de um fato conhecido, conclui-se pela existência de um fato ignorado.

O Fisco, após análise das situações acima mencionadas, intimou a Impugnante a explicar algumas incoerências e irregularidades apontadas, conforme se pode verificar às folhas 26 a 104.

Considerando-se que a Impugnante não apresentou razões técnicas e nem comprovações capazes de justificar as incoerências apontadas, o Fisco, com base em critérios técnicos e com base em histórico da movimentação física da própria empresa, efetuou os ajustes que considerou necessários, o que o levou à recomposição física de todo o processo produtivo.

Para recompor a produção da Impugnante, o Fisco arbitrou os seguintes coeficientes:

- Relação de consumo/produção de **0,54 Kwh/ton.**, para o **calcário britado secundário standard**, admitindo-se variações, positivas ou negativas, de até 0,5 % (meio por cento);
- Relação de consumo/produção de **0,64 Kwh/ton.**, para o **calcário britado secundário siderúrgico**, admitindo-se variações, positivas ou negativas, de até 0,5 % (meio por cento);
- **Índice de perda ao fogo laboratorial**, na produção do clínquer, de **34 %**, admitindo-se variações, positivas ou negativas, de até 1,00 % (um por cento).

Verifica-se que o arbitramento está baseado em princípios lógicos, pois é inegável que existe uma relação entre a quantidade produzida de calcário e o consumo de energia elétrica.

Conforme já mencionou o Fisco, a relação de produção x consumo de energia, neste tipo de equipamento, é um critério correto, para se calcular a produção, porque está calcada em princípios óbvios e reais, princípios já conhecidos por fabricantes e instituições científicas da área da Engenharia Elétrica.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre a alegação de que a recomposição é errônea, pois teria superado a capacidade de produção de clínquer, o Fisco demonstra às fls. 961/963 (vide Tabelas 33 e 34) que esta alegação não tem fundamento.

Quanto às alegações de que as variações no consumo de energia elétrica no britador secundário ocorreu em função de granulometria do produto de saída (recirculação), unidade de impureza do calcário, abastecimento constante, volume, tamanho das pedras de entrada, funcionamento em vazio, desgaste dos martelos e outras, o Fisco já refutou tais alegações às folhas 929/931 e 961/963.

Sobre as condições de operações, é perfeitamente aceitável as explicações do Fisco, quando lembra o seguinte:

- O abastecimento constante, volume e funcionamento em vazio do britador, estão ligados diretamente ao gerenciamento do equipamento. Na realidade, o que se percebe ao analisar os relatórios de operações é uma interrupção do funcionamento da britagem, quando ocorre algum problema na alimentação. De qualquer forma, se problemas desse tipo ocorrem, a tendência é que ocorram sempre, não contribuindo, portanto, para distorcer o rendimento e consumo energético.
- Quanto ao tamanho das pedras, por se tratar de britagem secundária, onde se rebrita o calcário recebido da britagem primária, o calcário possui tamanho médio constante de 8” (vide correspondência de folha 63). Se não existem variações no tamanho das pedras, não há que se falar em variações de rendimento.
- Os desgastes dos martelos ocorrem gradativamente, durante todo o período de funcionamento, e não abruptamente. Se ocorrem constantemente, não causam variações expressivas no comportamento dos índices.
- Por se tratarem de longos períodos (mensais), todos os fatores que possam influenciar o desempenho do equipamento tenderão a se repetir, levando, assim, a uma uniformidade.
- Quanto à perda ao fogo laboratorial, o Fisco esclarece que devido à altíssima temperatura do clínquer em processamento, não é possível a utilização de balança para se conhecer, com exatidão, a produção do mesmo em determinado período. Por isso, o meio mais prático e usual de se conhecer o total produzido em determinado período, é através da aplicação de um fator, apurado com base na “**perda ao fogo laboratorial**”, percentual de cinzas (derivadas dos insumos energéticos incorporadas ao produto) e eventuais perdas de pó.
- Conforme observa o Fisco à fl. 932, a perda no processo de clinquerização tende a ser bem próxima da perda ao fogo laboratorial porque, além da perda ao fogo ser mais representativa no processo de clinquerização, as eventuais perdas de pó são absorvidas, em parte, pelos materiais que terminam por se incorporar ao produto acabado. É o caso das cinzas do carvão, por exemplo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- A Impugnante, para o forno IV, durante o período de 01/91 a 10/93 (34 meses), observou bem o critério acima exposto, conforme planilhas de folhas 135, 324 e 352. Calculando-se as diferenças, mês a mês, pode-se observar o quanto são próximas as perdas. Grande parte desse período apresentou diferença na casa de 0,50 ponto percentual, ou seja, inexpressível. As diferenças são maiores nos meses de Novembro e Dezembro/93, quando ocorreram diferenças de 3,91 % e 13,51 %, respectivamente.

Diante disso, o Fisco agiu corretamente ao regularizar as produções de clínquer mês a mês, adotando a perda laboratorial, acrescida de 1 (um) ponto percentual, o que resultou em diminuições e aumentos nas produções mensais declaradas.

Quanto aos estoques iniciais e finais, o Fisco adotou, praticamente, os mesmos estoques informados pela Autuada, apenas com algumas pequenas variações, quando estes não eram matematicamente possíveis, como estoques ou produções negativas. Observando-se os estoques informados às folhas 308/309, ano de 1991, e compará-los com os utilizados pelo Fisco, no desdobramento de produção e movimentação de estoques, verifica-se que são os mesmos.

Relativamente à alegação de que não foi apurada diferença nos outros insumos, o Fisco, às folhas 1004 a 1068, traz aos autos uma série de documentos demonstrando o contrário.

Consoante informação de fls. 942/943, foram aceitos os dados da Autuada, relativamente aos insumos, uma vez que, segundo a ABNT, esses produtos podem ter participação muito elástica na composição do cimento.

É importante lembrar que os índices escolhidos pelo Fisco (0,54 e 0,64 Kwh/Ton.) não extrapolam a capacidade produtiva da Autuada, uma vez que a mesma já alcançou índices menores, conforme se pode observar às fls. 127 a 131. Tanto é que, em vários meses (12/91, 01/92, 11/92, 04/93, 05/93, 07/93 e 10/93), não houve diferença a tributar, conforme fls. 154, 346 e 534.

Entretanto, **deliberou a câmara pela adoção das médias dos coeficientes arrolados pelo Fisco às folhas 127 e 131 dos autos.** Desta forma, o feito fiscal, relativamente às exigências ora em comento, deverá ser retificado, adotando-se como coeficientes de produção/consumo, **0,65 Kwh/Ton.**, para o calcário britado secundário standard (fl. 127) e **0,71 Kwh/Ton.**, para o calcário britado secundário siderúrgico (fl. 131).

**Irregularidade “6” - Recolhimento a menor do ICMS substituição tributária, face a saídas de cimento em operações internas, desacobertas de documentação fiscal.**

A exigências fiscais relativas a esta irregularidade estão vinculadas às saídas de cimento, em operações internas, desacobertas de documentação fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim sendo, o feito fiscal, relativamente a este item, deverá ser automaticamente retificado, face à adoção dos novos coeficientes de produção/consumo estipulados por esta colenda Câmara (0,65 Kwh/Ton. E 0,71 Kwh/ton.), conforme relatado acima.

Quanto aos laudos periciais apresentados, ratifica-se os termos contidos no parecer da Auditoria de folhas 1.786 a 1805.

Quanto às Súmulas transcritas pela Impugnante, bem como pelas arguições de ilegalidade de dispositivos regulamentares, vale lembrar que o art. 88, inciso I, da CLTA/MG dispõe que, não se incluem na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de Lei, decreto ou ato normativo.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 1.<sup>a</sup> Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, efetuando-se os seguintes ajustes: 1) Adequar os valores exigidos a título de Multa de Revalidação, à Lei 12.729, de 30/12/97, que alterou a redação do art. 56, da Lei 6.763/75 ; 2) Relativamente às transferências de cimento, em operações internas, por preço inferior ao preço de venda – Cláusula FOB, excluir, do montante demonstrado às folhas 12/13, item 6.1.3, os valores exigidos a título de penalidades, juros de mora e correção monetária, a partir de 01/08/91; 3) Quanto às saídas desacobertadas de documentação fiscal, apuradas através da aplicação de índice técnico, recalculá-las adotando-se os coeficientes médios do período fiscalizado, quais sejam: Para o calcário britado secundário standard, considerar o índice de 0,65 Kwh/Ton., conforme folha 127. Para o calcário britado secundário siderúrgico, considerar o índice de 0,71 Kwh/Ton., conforme folha 131. Crédito tributário ilíquido, nos termos do art. 69, do Regimento Interno, do CC/MG. Vencidos os Conselheiros Windson Luiz da Silva e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o consideravam improcedente. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros acima mencionados. Pela Fazenda Pública sustentou, oralmente, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti e, pela Impugnante, o Dr. Antônio Fernando Drumond Brandão.

**Sala das Sessões, 04/08/00.**

**Ênio Pereira da Silva**  
**Presidente**

**José Eymard Costa**  
**Relator**