

Acórdão: 2.180/00/CE  
Recurso de Revisão: 40.60101159-81  
Recorrente: Companhia Siderúrgica Belgo Mineira  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Advogado: Patrícia Hermont Barcellos Gonçalves/Outros  
PTA/AI: 01.000002290-49  
Inscrição Estadual: 362.003374.0578  
Origem: AF/João Monlevade  
Rito: Ordinário

---

**EMENTA**

**Base de Cálculo - Saída com Valor Inferior ao Custo - Saída de produtos industrializados semi-elaborados (aço) para o exterior, com valor inferior ao seu custo de produção. Trabalho fiscal elaborado com base em valores extraídos de planilha de custo fornecidas pela Autuada, observados os dispositivos regulamentares pertinentes à espécie, mormente o artigo 26 do RICMS/84. Recurso de Revisão não provido. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saída de produtos industrializados semi-elaborados para o exterior, com valor inferior ao seu custo de produção.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 12.070/97/3.ª, pelo voto de qualidade, excluiu as exigências de MI, subsistindo o crédito tributário remanescente, constituído de ICMS e MR em valor equivalente a 1.863.121,71 UFIR.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revisão de fls. 137/147, no qual vem afirmando que a autuação fiscal é inteiramente improcedente, posto que baseada em demonstrativos internos que não refletem os valores do custo industrial contabilmente apurado e lançado a título de custo das mercadorias produzidas.

Segundo a Recorrente, os valores do custo industrial utilizados pelo Fisco para comparação com os valores consignados nas notas fiscais, apesar de calcados em mapas discriminativos entregues à Fiscalização, não refletem os valores contabilmente apurados e lançados (fls. 76 e seguintes) relativamente ao custo de mercadorias produzidas, constituindo mero demonstrativo interno, utilizado gerencialmente para aferir o desempenho dos diversos departamentos de produção da empresa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diz que o trabalho fiscal, ao basear-se em documentação de cunho meramente gerencial, distorce totalmente os valores de ICMS apurados pela Empresa no período da autuação.

Argumenta ainda, que, a pretensão fiscal afronta diversos dispositivos legais, dentre eles o artigo 34 do Convênio nº 66/88 e o artigo 3º da Lei Complementar nº 65/91, que estabelecem que o estorno do crédito correspondente às entradas de matéria-prima e de produtos secundários utilizados na industrialização de produtos destinados ao exterior, não será exigido por parte da Autoridade Fiscal, infringindo portanto o princípio da não-cumulatividade previsto no artigo 155, § 2º, I, da CF/88.

Cita o acórdão nº 11.174/95/2ª como jurisprudência firmada pelo CC/MG.

Requer o conhecimento e o provimento do Recurso de Revisão.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 185/187, opina pelo não provimento do Recurso de Revisão.

A Câmara Superior do CC/MG, em sessão realizada aos 17/12/97, deliberou retornar os autos à origem para a realização de prova pericial, formulando para tanto, 03(três) quesitos.

A Autuada foi cientificada da referida decisão e apresentou os quesitos complementares descritos às fls. 209/211.

A Autuada foi intimada a apresentar os documentos relacionados a fls. 214, para realização da perícia.

O Senhor Perito responde parcialmente os quesitos formulados pela Câmara Superior e pela Autuada, conforme laudo de fls. 215/216.

Face a intimação de fls. 299, a Recorrente comparece a fls. 301, solicitando prorrogação do prazo para manifestar-se a respeito do laudo pericial.

Tal pedido foi indeferido, por não atender o disposto no art. 155, § 8º, item 1 da CLTA/MG.

A Autuada manifesta-se novamente, requerendo a nulidade da intimação de 03.03.99, doc. fls. 214, ao fundamento que não foi atendido o disposto no artigo 143 da CLTA/MG. Pede a devolução do prazo para apresentar a documentação requerida pelo Senhor Perito, por meio da aludida intimação.

A Auditoria Fiscal retornou os autos à origem para cumprimento do disposto no § 7º e itens 1 e 2 do § 8º, todos do artigo 115 da CLTA/MG, conforme doc. de fls. 312.

Face a diligência de fls. 312, o assistente técnico foi cientificado para realização dos trabalhos de perícia, doc. fls. 317/320.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em atendimento a intimação de fls. 321/324, a Autuada apresenta os documentos de fls. 326/437.

A Perita diz que as planilhas de fls. 326/437 não modificam a perícia já realizada, uma vez que tais planilhas não representam o custo individualizado e já se encontravam no processo às fls. 42 e 76 a 90.

Ratifica, por isso, o teor das respostas aos quesitos formulados de fls. 215/216.

Face a reabertura de prazo para manifestação quanto ao laudo pericial, a Autuada novamente comparece nos autos questionando o resultado da perícia e argumentando que a presente autuação é nula, pois contraria o disposto no artigo 148 do CTN e também ilegítima, pois viola o Decreto-Lei n.º 406/68 e o Convênio 66/88, que fixam a base de cálculo do tributo como sendo o valor da operação na saída da mercadoria.

Salienta que por violar o princípio constitucional da legalidade, recentemente o Supremo Tribunal Federal, nos autos da ADIN n.º 1.951-1-MG, suspendeu liminarmente a eficácia do artigo 51 do RICMS/96 (artigo 76 do RICMS anterior), que determina que “em qualquer hipótese, o valor tributável não poderá ser inferior ao custo da mercadoria ou da prestação do serviço”, norma legal esta base da autuação fiscal.

Ao final, requer o provimento do seu Recurso.

A Auditoria Fiscal se manifesta (fls.453/459), ratificando sua proposição pelo não provimento do Recurso de Revisão.

---

### **DECISÃO**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG - aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84 e atualizada pelo Decreto n.º 40.380/99, posto que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Versa o feito fiscal sobre exportação de produtos industrializados semi-elaborados para o exterior por valor abaixo do seu custo de produção, relativamente ao período de abril a setembro/89 e de março, abril e agosto/90, conforme demonstrado no documento de fls. 07.

Para fins de apuração das irregularidades, o Fisco baseou-se na documentação apresentada pela Autuada (planilhas de fls. 12/31), onde consta as quantidades de toneladas de aço exportadas, o custo/tonelada e o valor de venda/tonelada, apurando-se, então, vendas por valor abaixo do custo de produção da empresa, fls. 07.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No julgamento da Impugnação, a Egrégia 3ª Câmara de Julgamento considerou correta a apuração do custo procedida pela fiscalização, julgando parcialmente procedente a Impugnação, para excluir apenas a Multa Isolada exigida.

Quando da apresentação do Recurso de Revisão, doc. fls. 137/147, a Câmara Superior determinou a realização de prova pericial.

A Impugnante apresentou quesitos complementares.

O Sr. Perito respondeu o quesito n.º 1 e o quesito complementar n.º 3, conforme Anexo 1, doc. fls. 217/297, discriminando as mercadorias exportadas, a quantidade em tonelada, bem como os valores total e unitário de cada produto, cujas operações ocorreram nos meses de abril a setembro/89 e nos meses de março, abril e agosto de 1990, conforme laudo de fls. 215/216.

A Autuada ao deixar de apresentar os demonstrativos de insumos empregados, em termos de quantidades e valores por produto destinado à exportação, solicitados por meio da intimação de fls. 214, impossibilitou ao Sr. Perito responder os quesitos n.ºs 1 e 2, como também o quesito complementar n.º 1.

Por não existir na Contabilidade da empresa, o registro individualizado dos insumos empregados na fabricação dos produtos exportados, não foi possível a perícia responder os quesitos complementares n.ºs 2 e 4.

Face a diligência de fls. 312, foi dada continuidade à perícia, conforme documentos de fls. 317/320.

Para realização do trabalho, a Autuada foi intimada a apresentar os diversos documentos solicitados mediante o documento de fls. 321, dentre os quais o demonstrativo de insumos empregados, em termos de quantidades e valores, por produto exportado, doc. fls. 321/324.

A Recorrente apresentou os documentos de fls. 326/441, cujos demonstrativos apresentam o custo e venda dos produtos exportados nos meses de abril a setembro/89 e nos meses de março, abril e agosto de 1990.

Tais documentos não apresentam os insumos empregados, em termos de quantidades e valores, por produto exportado, conforme solicitado por meio da intimação de fls. 321/324.

Por esta razão, não foi possível calcular o custo individualizado dos produtos, como pedido no quesito n.º 1 e quesito complementar n.º 1.

As planilhas apresentadas pela Autuada não estão acompanhadas dos demonstrativos dos insumos empregados, em suas quantidades e valores, a fim de propiciar uma perfeita análise dos elementos considerados e da metodologia empregada para apuração do custo de cada produto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A observar que, tais planilhas “já se encontravam parcialmente no processo às fls. 42 e 76 a 90, não modificando a perícia já realizada”, conforme ressaltou a Perita, fls. 442.

Dessa forma, elas não comprovam, de forma inequívoca, o custo individualizado dos produtos exportados, não devendo, por isso, substituir as planilhas de custos apresentadas pela Autuada que serviram de base para realização do trabalho, as quais apontam o custo médio mensal por tonelada, prática contábil adotada quase na totalidade dos setores de apuração de custo industrial de grandes empresas e aceita pela legislação do Imposto de Renda, conforme manifestou a 3ª Câmara de Julgamento na fase anterior.

Somente com base nos insumos utilizados, a Perita poderia determinar o custo (por tonelada) de produção de cada uma das mercadorias exportadas, como indagou os Ilustres Julgadores.

Sendo assim, não assiste razão a Recorrente afirmar que na perícia não foi pedido que as autoridades fiscais fizessem o cálculo do custo, pois para responder qual o custo (por tonelada) de produção de cada uma das mercadorias exportadas, este tem que ser calculado.

A própria Autuada declarou por meio das planilhas de fls. 12/31 o custo médio unitário das mercadorias produzidas, evidenciando assim, que os valores discriminados nos docs. de fls. 76 e seguintes não refletem o valor real de custo dos produtos.

Não houve, portanto, afronta ao artigo 148 do CTN como argumentou a Recorrente.

Realmente, a base de cálculo do tributo é o valor da operação na saída da mercadoria, no entanto, a base de cálculo não poderá ser inferior ao custo da mercadoria conforme determinação do artigo 26 do RICMS/84, vigente à época da realização das operações.

Quanto à ADIN n.º 1.951-1-MG, decisão do Supremo Tribunal Federal, que suspendeu liminarmente a eficácia do artigo 51 do RICMS/96 (artigo 76 do RICMS/91), tal decisão tem efeito “ex nunc”, isto é, não retroage, não tendo portanto qualquer efeito sobre o presente trabalho fiscal.

Assim, tendo em vista que a Autuada não apresentou os documentos necessários para a Perita responder todos os quesitos, inclusive o custo individualizado de cada produto, e considerando, ainda, que as planilhas de custo apresentadas pela própria Autuada retratam o custo médio mensal por tonelada, que é superior ao valor da operação que serviu para base de cálculo do imposto nas saídas para exportação, verifica-se correta a manutenção do ICMS e MR, conforme consta da decisão recorrida.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, também à

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

unanimidade, em negar provimento ao mesmo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro, Cleusa dos Reis Costa, Windson Luiz da Silva e Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. André Ricardo P. Longo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti.

**Sala das Sessões, 18/08/00.**

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

**Edmundo Spencer Martins**  
**Relator**

CC/MG