

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.305/22/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001894600-31  
Impugnação: 40.010152088-26  
Impugnante: Multigranel Britagem e Beneficiamento de Minérios Ltda  
IE: 002154906.00-07  
Coobrigados: Carlos Alberto de Oliveira  
CPF: 326.495.336-68  
Lázaro Pereira da Costa  
CPF: 316.100.726-34  
Proc. S. Passivo: VICTOR PENIDO MACHADO  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**MERCADORIA - ESTOQUE DESACOBERTADO - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatado, mediante levantamento quantitativo de mercadorias, que a Autuada manteve em estoque mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento idôneo, previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatado, mediante levantamento quantitativo de mercadorias, a entrada de mercadorias desacobertas de documento fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento idôneo, previsto no art. 194, incisos II, do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Os sócios-administradores, de fato ou de direito, respondem pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN), c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre as seguintes irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo de mercadorias, no exercício de 2019:

- entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75;

- manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, bem como o sócio de fato, Sr. Lázaro Pereira da Costa, também com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, inciso VII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Registra-se, por oportuno, que, nos termos do art. 10 da Resolução nº 5.336, de 10/01/20 (MG de 11/01/20), que dispõe sobre o Processo Tributário Administrativo Eletrônico relativo a crédito tributário formalizado mediante Auto de Infração- e-PTA-Crédito (disponível em [http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/acesso\\_ao\\_e-pta/](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/acesso_ao_e-pta/)), para cada representado, a impugnação deve ser apresentada de forma individual, o que não foi observado no presente processo:

Art. 10 - Caso o procurador represente mais de um sujeito passivo no mesmo processo, deverá apresentar, para cada representado, impugnação e recurso de forma individual.

Dessa forma, a peça de defesa apresentada foi atribuída somente à empresa autuada, sem prejuízo da análise de todo o seu conteúdo.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA.

A Impugnante se insurge contra o lançamento, alegando, em apertadíssima síntese:

- que uma das principais atividades desenvolvidas pela Impugnante é a de beneficiamento, a qual consiste, na transformação de rocha bruta em bens de valor agregado;

- que o Fisco teria ignorado todas as entradas de mercadorias registradas como “terra” e “terra processada”, as quais tiveram origem de cidades pertencentes ao chamado Quadrilátero Ferrífero, notadamente reconhecidas como importantes exportadoras de minério de ferro;

- que em face disso, seria natural haver expressiva concentração de minério de ferro passível de ser obtida por meio de beneficiamento;

- que não faria sentido a Contribuinte adquirir minério de ferro para apenas repassá-lo adiante, uma vez que a atividade prevista em seu contrato social e respectivo CNAE é a de beneficiamento desses materiais;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- que todas as entradas e saídas, bem como estoques, foram corretamente lançados e declarados ao Fisco, de modo que não poderia o Fisco desconsiderar parte deles no levantamento quantitativo;

- que a autuação foi baseada na presunção de que a Impugnante omitiu receitas pela não identificação de alguns documentos por parte da Fiscalização;

- que embora a classificação NCM do minério de ferro, *sínter* e *sínter feed*, enquadre-se sob um mesmo numerário, tais produtos diferenciam-se sob aspectos financeiros e qualitativos, havendo a aplicação específica dessas matérias-primas para cada situação e necessidade do adquirente;

- que a Impugnante é uma empresa beneficiadora de matérias-primas diversificadas, que adquire rejeitos e materiais de algumas empresas que operam com terraplanagem e atividades análogas. E que, tendo identificado um nicho de mercado extremamente promissor e rentável, iniciou as operações de beneficiamento e aproveitamento desses rejeitos, sendo que, sobre pequena monta, extrai-se minério e seus derivados através deste processo de beneficiamento;

- sob o tópico “não configuração dos pressupostos para majoração da multa”, a Impugnante alega que não agiu com dolo, visto que não procurou impedir ou retardar o conhecimento do Fisco quanto ao fato gerador, mas sim, procedeu de boa-fé, prestando todas as informações utilizadas pelo Fisco para a elaboração do levantamento quantitativo;

- que a multa, tal como imposta, é abusiva e desproporcional em relação à infração pretensamente cometida, além de não possuir nenhuma razoabilidade; e, ainda, que teria caráter confiscatório, o que seria vedado pelo art. 150, inciso IV da CF/88;

- que o ICMS é um tributo que incide sobre saída de produtos do estabelecimento comercial e não sobre entradas, como exigido pelo Fisco;

- que, sendo o fato gerador do ICMS configurado pela saída e não pela entrada de mercadorias, e não havendo previsão legal que converta a falta de registro (escrituração) em fato gerador, a irregularidade teria caráter meramente acessório, assim devendo ser tratada, nos termos dos art. 113 e 114 do Código Tributário Nacional;

- que o Fisco, fora do viés desenhado pelo art. 114 do CTN, trabalha com mera presunção fiscal, a partir da estatística colhida no formulário (levantamento quantitativo), sem levar em consideração a relevante questão jurídica de que o instituto da presunção não compõe o direito tributário, haja vista a expressa disposição do Código Tributário Nacional em relação ao mesmo;

- que a obrigação tributária, imposta por meio do lançamento ora discutido, não preenche os requisitos de concreção e de tipicidade, porque a situação material descrita pelo agente do Fisco não guarda correlação lógica com as situações de incidência oferecidas na lei, para caracterizar o fato jurídico tributável.

No tocante à inclusão do administrador como coobrigado no Auto de Infração, com fundamento no art. 135, inciso III do CTN pontua que referida Lei é cristalina ao dispor que a responsabilização se dará em relação ao crédito tributário

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“resultante de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”. Entretanto, no presente Auto de Infração e anexos não se vislumbram quaisquer elementos indicadores da prática de atos com abuso de poder ou infração à lei pelo administrador Carlos Alberto de Oliveira.

Requer a realização de perícia contábil e apresenta quesitos.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Reformulação do Lançamento**

A Fiscalização junta, às págs. 55/58 dos autos, Termo de Declaração prestada pelo Sr. Lázaro Pereira da Costa à Superintendência Regional do Departamento de Polícia Federal em Minas Gerais, no qual declara ser o proprietário de fato da empresa Multigranel Britagem e Beneficiamento de Minérios Ltda desde a sua constituição, praticando todos os atos de gestão, razão pela qual, o Fisco reformula o lançamento pra inclusão do referido como responsável solidário pelo crédito tributário, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, inciso VII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, mediante o Termo de Reformação do Lançamento de págs. 60 dos autos.

Regulamente intimados, os Sujeitos Passivos não se manifestam.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, por sua vez, se manifesta nos autos do presente e-PTA, refutando as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de págs. 75/76, que resulta na manifestação da Fiscalização às págs. 95 e juntada de “Laudo Pericial”, produzido nos autos do PTA nº 01.000904235-83, às págs. 77/93 dos autos.

Foram, ainda, juntadas planilhas em *Excel* contendo o registro C170 do Sped Fiscal do Contribuinte relativo à totalidade das notas fiscais de entradas e de saídas do período autuado.

Reaberta vista dos autos aos Sujeitos Passivos, estes não se manifestam.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 105/122, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

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

### **Das Preliminares**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração visto que baseado em presunção.

Alega a Impugnante que a autuação foi baseada “*na presunção de que a Impugnante omitiu receitas pela não identificação de alguns documentos por parte da Fiscalização*”, tendo o Fisco se descuidado do seu dever investigatório, o que estaria em desacordo com o disposto no art. 142 do CTN.

Aduz que considerar, no Auto de Infração, de maneira global as matérias-primas beneficiadas pela Impugnante como sendo unicamente minério de ferro, o Fisco teria agido de forma superficial e em desacordo com a legislação pertinente, desconsiderando a realidade fática e atribuindo penalidades indevidas à Autuada.

Sustenta a Defesa que a presunção não pode ser a base de lançamentos tributários, até mesmo porque não se pode imputar ao contribuinte tributo e/ou penalidade a partir de uma suposição que se toma por verdadeira, conforme o art. 112, inciso II do CTN e os princípios da “legalidade” e “tipicidade cerrada da tributação”, consagrados na Constituição da República.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Trata-se o levantamento quantitativo de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02:

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

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

Consiste, em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente, realizado mediante a utilização da equação:  $\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$ .

Oportuno, destacar que para a realização do levantamento quantitativo, o Fisco utilizou-se dos dados contidos nos arquivos eletrônicos da EFD/Sped transmitidos pelo Contribuinte que contém todos os documentos fiscais de entrada e saída registrados pela Impugnante, bem como os estoques inicial e final de cada exercício.

O levantamento quantitativo de mercadorias, baseado em arquivos Sped enviados pela própria Impugnante, é meio adequado de fiscalização e constitui-se em técnica fiscal que se baseia em princípios matemáticos visando à apuração da movimentação de mercadorias ocorrida no estabelecimento.

Cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções.

Portanto, a apuração efetuada por meio do levantamento quantitativo não configura presunção, como alega a Impugnante, na verdade, trata-se de apuração por meio de operação matemática, como já exposto, cujo resultado representa, exatamente, a movimentação das mercadorias e o estoque existente ao final de cada período, de acordo com a documentação e a escrita fiscal do estabelecimento.

Tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento e, no caso dos autos, encontram-se demonstradas no quadro denominados “Levantamento Quantitativo 2019” (pág. 8).

Depreende-se do disposto no art. 142 do CTN que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

Verifica-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

A formalização do lançamento encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, em seu art. 89.

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

(Grifou-se).

Além do relatório do Auto de Infração, o Fisco elaborou o Relatório Fiscal (fls. 05/06), no qual esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, qual seja entrada e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, bem como as planilhas demonstrativas da apuração, detalhando a composição do crédito tributário, quantificado o imposto e demonstrado o cálculo das multas aplicáveis.

Induvidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela Impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Importante ressaltar que o presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

#### **Do Pedido de Prova Pericial**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Requer a realização de prova pericial contábil, a fim de 1) comprovar o efetivo pagamento dos tributos incidentes sobre a operação de saída; 2) averiguar o efetivo funcionamento da empresa, por meio da análise de seu parque industrial, para comprovar a forma de trabalho com as matérias-primas envolvidas; 3) demonstrar a licitude contábil dos atos da empresa que se basearam em dispositivos legais, através, única e exclusivamente do beneficiamento legítimo e meritório de rejeitos percebidos de empresas regularmente constituídas com este fim.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Destaque-se que a Impugnante foi autuada pela mesma irregularidade (entrada e manutenção em estoque de minério de ferro, desacobertas de documento fiscal), em relação aos exercícios de 2014 a 2016, apuradas por meio de levantamento quantitativo de mercadorias, mediante o Auto de Infração nº 01.000904235-83 (Acórdão nº 23.151/18/3ª).

Na ocasião do julgamento, a 3ª Câmara de Julgamento deste Conselho determinou realização de perícia, tendo a Autuada apresentado os mesmos quesitos.

Em face disso, a Assessoria deste CCMG determinou, por meio de diligência, a juntada do Laudo Pericial daqueles autos, o qual será discutido, quando se tratar do mérito.

Transcreve-se por oportuno do referido Laudo, as respostas do perito naqueles autos, em relação aos quesitos propostos pelo Contribuinte:

- Quanto aos quesitos do **Contribuinte**: (ver fls. 221)

1) “Requer, por intermédio desta Defesa Administrativa, perícia contábil para comprovar o efetivo pagamento dos tributos incidentes sobre a operação de saída”.

Resposta: Definitivamente, o trabalho fiscal em questão, nada tem a ver com a contabilidade, pois o levantamento quantitativo fechado é um levantamento fático e matemático, onde se comparam os estoques iniciais e apuram-se os resultados.

2) Como requisito segundo, “requer a designação de perito técnico específico para averiguar o efetivo funcionamento da empresa, através da análise de seu parque industrial”.

Resposta: que em visita ao parque industrial da Autuada, constatou que a empresa, tão somente, tem a “Central de Britagem”, que consiste num gerador não elétrico (movido segundo foi dito, a óleo diesel), que move duas plantas de peneiramento. Além disso, tem quatro carregadeiras, que carregam o material para os silos de britagem. Tem também três escavadeiras e três caminhões, sendo, um deles, caminhão Pipa. Como se trata de central de britagem, tem também a parte de peneiramento e as correias transportadoras, que levam o material acima de 6 mm e o “Sinter Feed”.

3) “Requer, por fim, a designação de perícia contábil suficiente a demonstrar a licitude contábil dos atos da empresa que se basearam em dispositivos legais, através, única e exclusivamente do beneficiamento



legítimo e meritório de rejeitos percebidos de empresas constituídas com este fim”.

Resposta: Prejudicada.

Verifica-se, portanto, que os argumentos/documentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo de mercadorias, no exercício de 2019:

- entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75;

- manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, bem como o sócio de fato, Sr. Lázaro Pereira da Costa, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, inciso VII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos, dentre outros os seguintes anexos, constantes do Grupo Provas do presente e-PTA:

- Levantamento quantitativo 2019;
- Relatório de Estoques (Inventário – registro H010)
- Relação de Notas Fiscais de entrada de minério de ferro 2019;

- Relação de Notas Fiscais de saída de minério de ferro 2019;
- Relação de Notas Fiscais de saída de sinter de minério 2019.

Consta, no relatório fiscal, que a comercialização do minério de ferro ocorreu também na forma de sinter de minério, e que no levantamento, todas as formas de apresentação da mercadoria foram consideradas, unicamente, como minério de ferro.

Informa, ainda, que o Contribuinte registra atividades comerciais com outras mercadorias como “Terra” e “Terra Processada”. Por se tratar de levantamento referente à mercadoria minério de ferro, foram consideradas somente as entradas e saídas que se referissem textualmente às mercadorias minério de ferro ou *sinter* de minério.

A Autuada, inicialmente, informa que atua no comércio de produtos da extração mineral, a própria extração, obras de terraplanagem, pelotização, sinterização e outros beneficiamentos de minérios de ferro, além de outras atividades relacionadas.

Aduz que a atividade de beneficiamento é um conjunto de operações que transforma a rocha pura e materiais terrosos em matéria-prima para a indústria.

Defende a Impugnante que *“se uma das principais atividades desenvolvidas pela Impugnante é a de beneficiamento, a qual consiste, em dizeres simplificados, na transformação de rocha bruta em bens de valor agregado, e, ao mesmo tempo, o fiscal expõe em seu relatório que ignorou todas as mercadorias de entrada registradas como “Terra” e “Terra Processada”, por óbvio serão encontradas saídas e estoques em quantias muito maiores se comparadas com as entradas totalmente desconsideradas.”*

Assevera que se depreende das notas fiscais de entrada emitidas no período fiscalizado, que grande parte das aquisições de “terra” e “terra processada” tiveram como origem cidades pertencentes ao chamado Quadrilátero Ferrífero, as quais seriam notadamente reconhecidas como importantes exportadoras de minério de ferro.

Argui que *“a empresa adquire terras, rejeitos e subprodutos de regiões notadamente conhecidas pela predominante produção de minério. Logo, por própria característica, denota-se a naturalidade em **haver expressiva concentração de minério de ferro passível de ser obtida através de beneficiamento**”*.

Conclui que *“não faz sentido a contribuinte adquirir minério de ferro para apenas repassá-lo adiante, emitindo todas as notas fiscais e declarações ao fisco, sem nada interferir em sua qualidade ou substância, enquanto a atividade prevista em seu contrato social e respectivo CNAE é a de beneficiamento desses materiais. O que a contribuinte realiza, portanto, é justamente a transformação de um material bruto, sem valor, adquirido como terra ou terra processada, ou mesmo eventualmente aproveitados das obras conduzidas, para minério de ferro, sinter ou sinter feed, que poderão ser utilizados pela indústria - “beneficiamento”*.

Segue a Defesa sustentando que todas as entradas e saídas, bem como estoques, foram corretamente lançados e declarados ao Fisco, de modo que não poderia o Fisco desconsiderar parte deles no levantamento quantitativo. E que a autuação teria

se baseado na presunção de que a Impugnante omitiu receitas pela não identificação de alguns documentos por parte da Fiscalização.

Destaca que “*muito embora a Classificação NCM do minério de ferro, sinter e sinter feed, enquadre-se sob um mesmo numerário, tais produtos diferenciam-se sob aspectos financeiros e qualitativos, havendo a aplicação específica dessas matérias-primas para cada situação e necessidade do adquirente*”.

Assevera a Impugnante que é uma empresa beneficiadora de matérias-primas diversificadas, que adquire rejeitos e materiais de algumas empresas que operam com terraplanagem e atividades análogas. E que, tendo identificado um nicho de mercado extremamente promissor e rentável, iniciou as operações de beneficiamento e aproveitamento desses rejeitos, sendo que, sobre pequena monta, extrai-se minério e seus derivados através deste processo de beneficiamento.

Diz que após atingir o ideal comercial, a Impugnante realiza a venda dos produtos derivados do minério, recolhendo todos os impostos incidentes na operação.

Por outro lado, a Fiscalização responde aos argumentos de defesa, nos seguintes termos:

- no tocante à adoção da classificação global das mercadorias (minério de ferro, *sinter* de minério e *sinter feed*) afirma que, após a extração, o minério de ferro pode se apresentar na forma de finos com uma granulometria que varia de 0,15 a 6,3mm, sendo denominado de *sinter feed*, o qual para ser utilizado nos fornos das siderúrgicas necessita passar por um processo de aglomeração que resulta no *sinter*;

- que trata o *sinter feed* de partículas finas de minério de ferro e o *sinter* é o produto da aglomeração do *sinter feed*;

- que, portanto, constituem-se ambos de minério de ferro, havendo diferença na granulometria ou tamanho em que se apresentam, estando abrangidos dentro do mesmo código 2601 da NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul);

- que por se tratar do mesmo material, no levantamento quantitativo base desta autuação, as mercadorias minério de ferro, e *sinter* foram consideradas em seus totais como um único item;

- que a empresa autuada opera no ramo de britagem e beneficiamento de minério, sendo a britagem uma das etapas de seu beneficiamento, que consiste no processo de fragmentação e na cominuição do minério. A britagem é responsável, entre outras coisas, pelo tamanho e pela forma dos fragmentos de minério de ferro;

- que a matéria prima de todo esse processo é o minério de ferro, sem a qual não poderia ocorrer o processo retro descrito;

- que a Contribuinte, em que pese a oportunidade oferecida, não justificou a entrada do minério supostamente beneficiado e posteriormente revendido, não havendo explicação sobre a sua origem;

- que a Impugnante tenta justificar a diferença na saída apontada pelo levantamento quantitativo, alegando que a empresa possui a *expertise* capaz de

transformar em minério de ferro terras e rejeitos adquiridos em regiões que possuem unidades de mineração, o que não se pode admitir;

- que no processo de beneficiamento praticado pela Autuada não há qualquer incorporação, reciclagem ou mesmo uma apuração de minério de ferro em meio uma quantidade diversa de material, como se a britagem fosse uma espécie de garimpo;

- que a britagem se presta a fragmentar os blocos de minério de ferro. Para exercer a sua atividade, a empresa precisa necessariamente da entrada da mercadoria minério de ferro. De outro modo, não poderia vender minério de ferro beneficiado.

Primeiro, insta registrar as informações trazidas no Laudo Pericial produzido nos autos do PTA nº 01.000904235-83 (Acórdão nº 23.151/18/3ª), que tratou da mesma irregularidade (entrada e manutenção em estoque de minério de ferro, desacobertas de documento fiscal), em relação aos exercícios de 2014 a 2016, apuradas por meio de levantamento quantitativo de mercadorias.

Após visita do Perito ao estabelecimento autuado, ele constatou que:

- a empresa autuada “não tem a mínima capacidade de sinterização do minério de ferro (único processo possível de aglutinar partículas em contato mútuo, o qual, somente é possível sob alta temperatura, para formação em um novo corpo íntegro e de mais resistência mecânica), pois a sua planta industrial consiste somente de britador e peneiramento, portanto, não há como fabricar “sinter”;

- que, quando a Fiscalização, para o seu levantamento quantitativo, considerou todos os produtos como um material único, a rigor, beneficiou a Contribuinte, concluindo que, se a empresa não consegue produzir “sinter” sem entrada desse material, ela manteve estoque sem acobertamento fiscal;

- que, embora a empresa alegue que tem “um alto grau de *expertise*”, isso não condiz com a realidade. Na verdade, “*sua planta industrial consiste de britador e peneiramento, vale dizer, sua capacidade de “beneficiamento” é sobremaneira comum, ordinário e singelo. Trata-se somente de separação por granulometria, isto é feito por britagem/peneiramento*”.

A Impugnante alega que o Fisco não considerou as entradas de “terra” e “terra processada” no levantamento quantitativo, materiais esses, que alega possuir “*expressiva concentração de minério de ferro passível de ser obtida através de beneficiamento*”.

Nesse ponto é importante destacar que se verifica das notas fiscais de entrada acostadas pela Defesa (Anexos Impugnação) se referem aos exercícios de 2017 e 2018, sendo apenas uma nota fiscal relativa ao exercício de 2019, ora autuado.

Verifica-se, por meio da análise da planilha contendo o registro C170 das operações de entradas, acostadas pelo Fisco, que no exercício de 2019 a Autuada adquiriu, além do “minério de ferro”, “terra”, “canga” e “resíduo de peneiramento”.

Por oportuno, traz-se os conceitos dos produtos “rejeitos de mineração”, de acordo com o SIGEP/CPRM (Comissão Brasileira de Sítios Geológicos):

estéril

Porção de uma jazida mineral **que não apresenta minério ou cujo teor de minerais ou elementos úteis esteja abaixo do teor de corte**, não podendo ser aproveitada como minério bruto ou na planta de tratamento ou de concentração mineral.

A existência de porções maiores de estéril pode tornar o custo de mineração muito alto e até inviabilizar a mina ou partes da mina.

<http://sigep.cprm.gov.br/glossario/verbete/esteril.htm>

Conceito de estéril e rejeito

Estéril é definido como (i) minérios com pouco ou nenhum mineral útil. Refere-se, também, aos acompanhantes de minério, que não têm aplicação econômica. **Sin.: canga.**[1] (ii) Solo ou rocha em que **o minério está ausente ou presente em teores muito baixos para ser aproveitado economicamente.**[2]

Rejeito é o material resultante dos processos extrativos da mineração, **que não é aproveitado economicamente**, após passar por processo de beneficiamento.[3] e [4]

Como se vê, os referidos produtos não possuem teor de minerais suficientes para aproveitamento econômico.

Portanto, cai por terra o argumento de que haveria expressiva concentração de minério de ferro passível de ser obtida por meio de beneficiamento, nas terras, rejeitos e subprodutos adquiridos pela Autuada.

Insta destacar que, conforme exposto pelo Fisco, os processos industriais desenvolvidos na empresa Autuada consistem na britagem e peneiramento, o que foi confirmado pelo Perito, o qual se refere à separação por granulometria, não havendo possibilidade de se obter minério de ferro tendo como matéria prima “terra”, “canga” e “resíduo de peneiramento”.

Insta transcrever as conclusões do Perito quando perguntado sobre esse tema:

Quesitos do **autor do trabalho fiscal**: (ver fls. 279)

1 – “Informe o Senhor perito se constatou em visita à empresa acima identificada, a existência de maquinário capaz de extrair minério de ferro de estéreis de mina e de rejeitos oriundos de empresas de terraplenagem”.

Resposta: O maquinário atualmente existente na empresa já foi descrito no quesito número 2 da Impugnante. Quanto à segunda parte, entende que também já respondeu, enfatizando que estéreis de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

minas, conquanto terras de terraplenagem, entende ser impossível retirar, selecionar ou mesmo beneficiar minério de ferro e congêneres. Quanto ao termo “estéril de mina” não tem nenhum valor econômico.

2) “Queira o senhor perito responder se no período auditado a autuada registrou entradas de mercadorias, devidamente acobertadas por nota fiscal, em quantidade suficiente para justificar a totalidade das vendas de minério de ferro”.

Resposta: A considerar a impossibilidade de terra Rom, terra de desaterro, bem como estereis de minério se transformarem em “Minério de ferro”, “Sinter” e “Sinter Feed”, a resposta é não.

(Destacou-se).

Assim sendo, correto o procedimento do Fisco ao considerar na apuração do levantamento quantitativo apenas as entradas de minério de ferro.

Considerando a atividade do contribuinte, a entrada de produtos como rejeitos e terra não legitimam as vendas de minério de ferro. Este é o cerne desta autuação e a Impugnante não comprovou a origem das mercadorias por ela comercializadas.

Insta destacar que a 2ª Câmara deste CCMG, ao analisar o PTA nº 01.000904235-83, no qual se produziu a perícia acima citada, decidiu, por unanimidade pela correção do trabalho fiscal, afastando os mesmos argumentos trazidos nesses autos quanto possibilidade de se obter minério de ferro, por meio do beneficiamento e terras, rejeitos e subprodutos de mineração, adquiridos pela Autuada.

Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 23.151/18/3ª

PTA/AI: 01.000904235-83

IMPUGNAÇÃO: 40.010145436-30

IMPUGNANTE: MULTIGRANEL BRITAGEM E BENEFICIAMENTO DE MINÉRIOS LTDA

IE: 002154906.00-07

### EMENTA

(...)

MERCADORIA – ENTRADA E ESTOQUE DESACOBERTADOS -LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CONSTATADO, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS, QUE A AUTUADA DEU ENTRADA, BEM COMO MANTEVE EM ESTOQUE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADE APURADA POR MEIO DE PROCEDIMENTO TECNICAMENTE IDÔNEO PREVISTO NO ART. 194, INCISO II DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Noutra toada, a Impugnante alega que, no tocante à acusação fiscal de entradas desacobertas de documentação fiscal, não poderia o Fisco exigir ICMS, visto que o ICMS é um tributo que incide sobre saída de produtos do estabelecimento comercial e não sobre entradas.

Sustenta que, sendo o fato gerador do ICMS configurado pela saída e não pela entrada de mercadorias, e não havendo previsão legal que converta a falta de registro (escrituração) em fato gerador, entende que a irregularidade teria caráter meramente acessório.

Aduz que a falta de escrituração contábil é considerada descumprimento de obrigação acessória, conforme arts. 113 e 114 do Código Tributário Nacional.

Sustenta que o Fisco trabalha com mera presunção fiscal, a partir da estatística colhida no formulário, sem levar em consideração que o instituto da presunção não compõe o direito tributário, haja vista a expressa disposição do Código Tributário Nacional em relação ao mesmo (art. 112).

Entretanto, não lhe cabe razão conforme se verá.

Recorde-se que foi constatado, mediante levantamento quantitativo de mercadorias que a Autuada promoveu a entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Em razão dessa irregularidade, o Fisco exigiu a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Apenas em relação à constatação de estoque desacoberto, também por meio do levantamento quantitativo, é que foi exigido o ICMS, a multa de revalidação e a multa isolada.

No caso da apuração por meio de levantamento quantitativo de mercadorias, em que se constata a entrada de mercadorias desacobertas de documento fiscal, a partir das saídas acobertas, não se exige o ICMS. E foi esse o procedimento adotado pelo Fisco.

Portanto, não há que se falar em indevida exigência de ICMS em razão das entradas desacobertas.

Registe-se ainda que a legislação tributária é clara sobre a obrigação do contribuinte de exigir a emissão do documento fiscal, por parte do remetente da mercadoria, que corresponda à operação realizada. Confira-se:

**Lei nº 6.763/75**

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VII - entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação realizada.

(...) (Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A responsabilidade tributária da Impugnante, no caso ora analisado, encontra-se prevista no art. 21, inciso VII da Lei nº 6.763/75:

### Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal; (grifou-se).

Corretas, portanto, as exigências de Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, relativamente às entradas desacobertas e de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e de Multa Isolada prevista no mesmo dispositivo mencionado, no que se refere ao estoque desacoberto de documento fiscal. Confira-se:

**Art. 55.** As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, **reduzindo-se a 20% (vinte por cento)** nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

**Art. 56.** Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(Grifos acrescidos).

Por fim, a alegação de que não houve má-fé por parte da Autuada não merece prosperar, pois a responsabilidade por infrações é objetiva, ou seja, independe da intenção do agente, em razão do disposto no art. 136 do Código Tributário Nacional. Examine-se:

CTN



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária o Sr. Carlos Alberto de Oliveira, o qual figura como sócio-administrador, no contrato social, bem como o Sr. Lázaro Pereira da Costa, em razão da declaração deste, em que admite ser o real proprietário da empresa Autuada, e ter sobre ela poderes de gestão. Tal responsabilização decorre do disposto no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei 6763/75, *in verbis*:

### Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

### Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Cabe ressaltar que os Coobrigados na condução dos negócios da empresa, e pelas ações/omissões gerenciais, receberam e mantiveram em estoque mercadorias, desacobertas de documentos fiscais, comportamento que configura abuso ou excesso de poderes, pois praticaram atos estranhos ao objeto da sociedade com a inobservância dos preceitos legais da Lei nº 6.763/75 e do RICMS/02.

Induvidoso, portanto, que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as movimentações de mercadorias desacobertas de documentação fiscal caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, portanto, a inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, com fundamento no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei 6763/75.

As questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, de acordo com o Termo de Reformação do Lançamento de págs. 60 dos autos, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Edrise Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Wertson Brasil de Souza.

**Sala das Sessões, 16 de novembro de 2022.**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**

**André Barros de Moura**  
**Presidente / Revisor**

D