

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.986/24/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003216745-35  
Impugnação: 40.010156790-98  
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/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**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.

**MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada de mercadorias desacobertadas de documento fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento idôneo, previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Correta a exigência remanescente da Multa Isolada prevista art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS".** Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta Caixa, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 196, §§ 1º e 2º do RICMS/02. Corretas as exigências do 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.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo de mercadorias, no exercício 2021.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75;

- saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, no período de janeiro de 2020 a dezembro de 2021, face à existência de recursos não comprovados na conta “Caixa”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o 196, § § 1º e 2º, do RICMS/02.

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.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador Carlos Alberto de Oliveira, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei 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. 124, inciso I do CTN c/c art. 207, § 1º, item 1 da Lei nº 6.763/75.

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

- Levantamento quantitativo de minério de ferro – exercício 2021;
- Registro de Inventário – 2020 e 2021;
- Registro 170 Notas Fiscais de entrada;
- Relação de Notas Fiscais de saída;
- Empréstimos escriturados no Caixa 2020 e 2021;
- Apuração da Base de Cálculo ICMS – Saídas desacobertas; e
- Demonstrativo do Crédito Tributário.

Constam, ainda dos autos, planilhas Excel contendo os lançamentos extraídos da escrita contábil – ECD da Contribuinte, relativos aos exercícios de 2020 e 2021.

### **Da Impugnação**

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

Requer a procedência 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.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação nos presentes autos, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual e Da Reformulação do Lançamento**

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de págs. 177/179.

Em sessão realizada em 06/03/24, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em determinar o retorno dos autos à origem para que a Fiscalização atenda à diligência determinada pela Assessoria do CCMG, (págs. 180).

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 181/183 e juntada de planilhas *Excel*: “Inventário 2021 (Registro H010)”; “Levantamento Quantitativo Reformulação” e novo Demonstrativo do Crédito Tributário Reformulado.

Considerando as informações relativas ao estoque de mercadorias existentes em 31/12/21, transmitidas por meio do arquivo relativo ao período de 02/2022, retransmitido em 02/09/22 (Retificação Total), antes da emissão do Auto de Início de Ação Fiscal, o Fisco retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 187, alterando o levantamento quantitativo de 2021, para considerar o estoque final, informado pela Contribuinte, por meio do Sped Fiscal.

As alterações encontram-se demonstradas nas planilhas *Excel* supra referidas, tendo sido incluído no Demonstrativo do Crédito Tributário, às págs. 182/183.

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

A Fiscalização se manifesta às págs. 197, pela procedência do lançamento, nos termos da reformulação do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 198/216, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 181/187.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CCMG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 5.589 de 08/07/22.

**DECISÃO**

**Da Preliminares**

**Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, sob o entendimento de que este estaria baseado em presunção.

Alega a Impugnante que se depreende do relatório Fiscal 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 ao 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, não se podendo 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 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 Anexo 6, denominado “Levantamento Quantitativo 2021” (Anexo 17, após reformulação do lançamento).

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 todos do RPTA.

No tocante às saídas desacobertadas de documentação fiscal, face à existência de recursos não comprovados na conta “Caixa”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 196, §§ 1º e 2º do RICMS/02, está será discutida quando se tratar do mérito.

Ademais, as imputações fiscais estão claramente descritas no relatório do Auto de Infração e no Relatório Fiscal Complementar, estando as apurações e exigências detalhadas nas planilhas que compõem o grupo Provas do e-PTA.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu da acusação fiscal, completa e irrestritamente, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

A alegação quanto à suposta consideração pelo Fisco de forma global de todas as matérias-primas como minério de ferro, trata-se de questão de mérito e assim será analisada.

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, as prefaciais arguidas.

### **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 por idêntica 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.

Foram também lavrados Autos de Infração para os exercícios de 2017 e 2018 – PTA nº 01.001894320-88 (Acórdão nº 23.304/22/2ª) e para o exercício de 2019 – PTA nº 01.001894600-31 (Acórdão nº 23.305/22/2ª), todos com a mesma irregularidade, apurados por levantamento quantitativo de mercadorias.

Em todas as ocasiões, a Impugnante apresentou os mesmos quesitos, tendo sido juntado o laudo pericial produzido no primeiro PTA.

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

- Quanto aos quesitos do **Contribuinte**:

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, bem como as respostas produzidas nos autos do PTA nº01.000904235-83, já julgado nesse CCMG (Acórdão nº 23.151/18/3ª), 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:

- entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo de mercadorias, no exercício 2021.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75;

- saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, no período de janeiro de 2020 a dezembro de 2021, face à existência de recursos não comprovados na conta “Caixa”, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 196, § § 1º e 2º, do RICMS/02.

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.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador Carlos Alberto de Oliveira, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei 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. 124, inciso I do CTN c/c art. 207, § 1º, item 1 da Lei nº 6.763/75.

Registre-se que após reformulação do lançamento, contemplando a ocorrência de entradas de mercadorias desacobertas, apurada mediante levantamento quantitativo, foram incluídas as planilhas *Excel* constantes do grupo Anexo da Reformulação.

Cabe, inicialmente, esclarecer que não condiz com a realidade a alegação da Defesa de que o Fisco teria afirmado que *“a empresa Impugnante promoveu entradas de mercadorias de minério de ferro desacobertas de documento fiscal, bem como teria mantido estoque da mesma mercadoria também desacoberto de documento fiscal, conforme consta nos quadros informativos”*. E que *“a suposta irregularidade teria sido apurada através constatação de ingresso de recursos na conta caixa, sem comprovação de origem e por levantamento quantitativo”*.

Mediante a realização de levantamento quantitativo de mercadorias, com base nos 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, foi apurada a entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não há, portanto, apontamento de manutenção de estoque desacoberto de documento fiscal, nem no relatório do Auto de Infração, nem no Relatório Fiscal complementar.

No tocante à acusação de saídas de mercadorias desacobertas, estas foram apuradas por meio da análise da escrita contábil da Autuada, tendo sido constatado o ingresso de recursos na conta Caixa (empréstimos), sem comprovação de origem, conforme previsão do art. 49, § § 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75, c/c art. 196, § 2º, inciso I do RICMS/02.

Portanto, a apuração de entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal decorre do levantamento quantitativo de mercadorias, ocorridos no exercício de 2021, conforme Anexo 6, denominado Levantamento Quantitativo.

Não se confunde a apuração de entradas desacobertas com a existência de recursos não comprovados na conta Caixa, uma vez que essa ocorrência (existência de recursos não comprovados na conta caixa) enseja a aplicação da presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal com fundamento no disposto no art. 49, § § 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75, c/c arts. 194, inciso I e 196, § 2º, inciso I do RICMS/02.

### Lei nº 6.763/75:

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete a Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

§ 1º - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

§ 2º - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.

(...)

### 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:

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

(...)

Art. 196. Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

§ 1º Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação que dispõe sobre os tributos federais.

§ 2º Salvo prova em contrário, consideram-se realizadas as operações ou prestações

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributáveis, sem pagamento do imposto, a constatação, pelo Fisco, de ocorrências que indiquem omissão da receita, tais como:

I - saldo credor de caixa ou recursos sem a correspondente origem;

(...)

(Grifou-se)

Conforme se depreende dos dispositivos legais supracitados, a constatação da existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

A presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal foi utilizada pelo Fisco na ocorrência 1019015 – Levantamento de Caixa/Receitas omitidas na escrituração fiscal e contábil, pela constatação de ingresso de recursos (empréstimos) na conta “Caixa”, sem comprovação de origem.

Os valores dos empréstimos escriturados à débito da conta “Caixa”, nos exercícios de 2020 e 2021, sem comprovação de origem, estão relacionados nas planilhas *Excel*, Anexos 8 e 9, do e-PTA.

Registre-se que a Contribuinte foi intimada, por meio do “Termo de Cientificação” de encerramento da atividade exploratória a apresentar os comprovantes da efetiva entrega dos valores (depósitos, transferências bancárias ou cheques emitidos), cópia dos contratos de mútuos e comprovação da capacidade financeira do credor.

Entretanto, nada apresentou naquela ocasião, nem tampouco, se manifestou, em sede de impugnação.

Conforme se depreende dos dispositivos legais supracitados, caracteriza-se como omissão de receitas, dentre outros, a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente.

O § 2º do art. 196 do RICMS/02 é cristalino ao dispor que salvo prova em contrário, consideram-se realizadas as operações ou prestações tributáveis, sem pagamento do imposto, a constatação, pelo Fisco, de ocorrências que indiquem omissão da receita.

Assim, cabe ao Sujeito Passivo o ônus de contraditar a presunção normativa, explicitando a origem dos recursos do ativo e a quais obrigações correspondem os valores lançados no passivo.

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

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

Importante, também, destacar que a utilização de presunção, pelo Fisco, não inibe a apresentação de provas por parte da Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes, pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco.

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

(...)

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

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

(...)

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe ao Sujeito Passivo. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, a existência de recursos não comprovados na conta Caixa (como no caso em exame).

Assim sendo, como a Impugnante não apresentou prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, a fim de comprovar a origem dos recursos contabilizados nas contas “Caixa”, aplica- o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

(...)

No tocante à irregularidade de entradas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurada mediante o levantamento quantitativo de mercadorias, conforme relatado pelo Fisco, a Contribuinte registrou, no exercício de 2021, as seguintes aquisições, para acobertar as saídas do produto “minério de ferro” com emissão de documentos fiscais, as quais foram desconsideradas pelo Fisco, pelas seguintes razões:

- ROOM MINÉRIO, o qual poderia ser descrito como “minério de ferro” de baixo teor, pelas diversas monografias disponíveis na *internet*, relacionado com 20 (vinte) NFe emitidas pela empresa “Progresso Mineração Ltda”, no período de 17/05/21 a 21/06/21, com 250 (duzentos e cinquenta) toneladas em cada documento fiscal, totalizando 5.000 toneladas, no valor unitário irrisório de R\$ 8,00 (oito reais), com o código da NBM/NCM 2517.10.00, cuja descrição é “*calhaus, cascalho, pedras britadas, do tipo normalmente utilizado em concreto (betão) ou para empedramento de estradas, de vias férreas ou outros balastros, seixos rolados e sílex, mesmo tratados termicamente*”;

- TERRA, relacionado com 15 (quinze) NFe emitidas pela empresa “Ferlu Reciclagem Ltda”, no período de 02/03/21 a 07/06/21, totalizando 1.493,68 toneladas, no valor unitário de R\$ 99,05 (noventa e nove reais e cinco centavos), preço próximo do valor unitário do produto “minério de ferro” inventariado. A empresa autuada registrou os documentos fiscais nos arquivos da EFD, com o CFOP – 1.556, compra de material para uso ou consumo.

Registre-se que, após diligência exarada pela Assessoria do CCMG, o Fisco reformulou o lançamento para considerar corretamente o estoque final de 31/12/21, transmitido pela Contribuinte por meio do Sped Fiscal, arquivo relativo ao período de 02/2022, retransmitido em 02/09/22 (Retificação Total), antes da emissão do Auto de Início de Ação Fiscal.

A Impugnante alega que o Fisco sustenta “*a comercialização do minério de ferro ocorreu também na forma de sinter de minério e sinter feed, considerando-se ambas unicamente como minério de ferro para apresentação no levantamento*”. E que “*tal assertiva não é capaz de ser identificada nos documentos fiscais, contas contábeis extraídas dos Balancetes e documentação análoga, quando confrontados aos documentos digitais entregues por meio do sistema eletrônico pela empresa.*”

No entendimento da Autuada, “*o montante apontado pela r. Fiscalização como devido não pode subsistir, na medida em que a sistemática para sua apuração não coaduna com a legislação em vigor e tampouco com a realidade dos fatos, sendo que, data vênia, equivocadamente, acabou por ensejar a incidência do ICMS em uma operação não prevista em Lei, evidenciando uma afronta ao Princípio da Legalidade no Direito Tributário.*”

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

Como bem esclarecido pelo Fisco, ao contrário do entendimento manifestado pela Impugnante, o levantamento quantitativo realizado no exercício de 2021, se refere unicamente ao produto “minério de ferro”, com as devidas observações para conferências dos dados relativos ao estoque inicial, entradas, saídas e estoque final.

Os documentos fiscais relativos às entradas e saídas do produto “minério de ferro” estão relacionados nos Anexos 2 e 3 do e-PTA, planilhas *Excel* com diversas abas, não tendo os impugnantes questionado os dados apresentados pelo Fisco e, tampouco, apresentado outros documentos fiscais que pudessem alterar o resultado do levantamento quantitativo realizado.

Registre-se que foi exigida apenas a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº. 6.763/75, não havendo cobrança do ICMS, como alegado pela Impugnante.

A Autuada 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 dos mesmos 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.

O Fisco, por sua vez, destaca que a Impugnante foi autuada nos exercícios de 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019, pelas ocorrências de entradas, estoque e saídas de produtos desacobertos de documentação fiscal. E que o *modus operandi* do Contribuinte é o mesmo das autuações anteriores, reproduzindo partes do Acórdão nº 23.305/22/2ª do CCMG, sobre as atividades industriais realizadas no estabelecimento da Autuada, no que interessa ao presente trabalho fiscal.

Por oportuno, traz-se as informações sobre as atividades realizadas no estabelecimento da Impugnante, as quais foram objeto de perícia em autuação anterior (trechos transcritos do Acórdão nº 23.305/22/2ª):

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, 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*”.

(Grifou-se)

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*”. E ainda que “*a empresa adquire terras, rejeitos e subprodutos de regiões notadamente conhecidas pela predominante produção de minério.*”

Verifica-se das notas fiscais de entrada, relacionadas pelo Fisco no Anexo 2 – Reg. 170 – Notas Fiscais de entrada, que a Autuada adquiriu em 2021, apenas uma nota fiscal de entrada de “minério de ferro”, e várias notas fiscais de “terra” e “rom de minério”.

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].

(Grifou-se).

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

Destaque-se que, conforme exposto pelo Fisco no Relatório Fiscal Complementar, o chamado “ROOM MINÉRIO”, o qual poderia ser descrito como “minério de ferro” de baixo teor, encontra-se descrito nas notas fiscais de entrada com a NCM 2517.00, cuja descrição na Tabela TIPI correspondente é “*Calhaus, cascalho, pedras britadas, do tipo normalmente utilizado em concreto (betão\*) ou para empedramento de estradas, de vias férreas ou outros balastros, seixos rolados e sílex, mesmo tratados termicamente*”.

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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” e “rom de minério”.

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

Quesitos do **autor do trabalho fiscal**: (ver págs. 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 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 estéreis de minério se transformarem em “Minério de ferro”, “Sinter” e “Sinter Feed”, a resposta é não.

(...)

(Grifou-se)

Assim sendo, correto o procedimento do Fisco ao considerar na apuração do levantamento quantitativo apenas as entradas de minério de ferro NCM 2601.1100 (minérios de ferro e seus concentrados – não aglomerados), o qual também é utilizado nas notas fiscais de saída.

Considerando a atividade da 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 supra 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.

No mesmo sentido decidiu a 3ª Câmara de Julgamento, ao analisar os PTAs nºs 01.001894320-88 (Acórdão nº 23.304/22/2ª) e 01.001894600-31 (Acórdão nº 23.305/22/2ª).

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, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

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).

Correta, portanto, a exigência de Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, relativamente às entradas desacobertadas.

Corretas também as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, no tocante às saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, apuradas mediante a presunção prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 196, §§ 1º e 2º, do RICMS/02.

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

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 nº 6.763/75, *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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 deram saída a mercadorias desacobertadas 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.

Induidoso, 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 desacobertadas de documentação fiscal caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

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”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª 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 parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 181/187, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Flávia Sales Campos Vale.

**Sala das Sessões, 25 de junho de 2024.**

**Gislana da Silva Carlos  
Relatora**

**Cindy Andrade Moraes  
Presidente / Revisora**

CSP