

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.657/23/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002662460-00
Impugnação: 40.010155604-31, 40.010155559-92 (Coob.), 40.010155558-10 (Coob.)
Impugnante: Cervejaria Cidade Imperial S.A.
IE: 003254225.00-30
Cássio Roberto de Paula (Coob.)
CPF: 119.425.058-09
Humberto de Lazari (Coob.)
CPF: 707.959.838-91
Proc. S. Passivo: João Bacelar de Araújo
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição para o polo passivo da obrigação tributária dos sócios-administradores da empresa autuada, nos termos estabelecidos no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – CERVEJA. Constatado, mediante levantamento quantitativo, saídas de mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária (cervejas em lata) sem acobertamento fiscal. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS operação própria, ICMS/ST, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO – FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM). Constatado que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária ao estado de Minas Gerais, correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações sujeitas a substituição tributária, de acordo com o inciso V do art. 2º do Decreto nº 46.927/15. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS/ST correspondente ao adicional de 2% (dois por cento) e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Versa a presente autuação sobre a constatação de que a Autuada promoveu saídas de cervejas em lata desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2019 a 2021, apuradas mediante levantamento quantitativo de cervejas em lata produzidas e comercializadas, com aplicação de índice técnico de utilização de embalagens (uma lata para o envase de uma cerveja em lata), observadas as perdas no processo informadas pela Autuada.

Por consequência, a Autuada deixou de recolher o ICMS relativo às suas próprias operações e deixou de efetuar a retenção do ICMS/ST devido pelas operações internas subseqüentes, incluindo a parcela correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM).

As exigências referem-se ao ICMS operação própria, ICMS/ST e ICMS/ST – FEM apurados, acrescidos das Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados, os sócios-administradores do estabelecimento autuado, Srs. Humberto de Lazari e Cassio Roberto de Paula, com fundamento no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, os Coobrigados e a Autuada apresentam tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnações às págs. 75/92, 95/111 e 123/151, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 10.196/10.215.

A Assessoria do CCMG, em Parecer às págs. 10.216/10.234, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração e pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 16/08/23, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em retirar o processo de pauta a pedido do Procurador da AGE, marcando-se extrapauta para o dia 29/08/23. Vencidos os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Relator) e Gislana da Silva Carlos (Revisora), que indeferiram a retirada do processo de pauta. Pela Impugnante Cervejaria Cidade Imperial S.A., assistiu ao julgamento o Dr. João Bacelar de Araújo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta.

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

A Autuada argui a nulidade do Auto de Infração, argumentando que a presente autuação, da maneira como foi elaborada (Levantamento Quantitativo Analítico de Estoque exclusivamente para o produto: “lata”), impossibilita a

verificação (conclusão) da prática de realização de operações de saídas de cervejas em lata desacobertadas de documentação fiscal.

Entende, dessa forma, que o lançamento em apreço foi efetuado em total desconhecimento com as normas estabelecidas no art. 142 do CTN e no art. 89, incisos IV e V do RPTA (Decreto nº 44.747/08).

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, inexistente qualquer vício no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade.

Ressalte-se, nesse sentido, que o relatório do Auto de Infração é absolutamente claro quanto ao fato que motivou a sua emissão, bem como sobre a forma da apuração da irregularidade apurada.

Por outro lado, no Relatório Fiscal Complementar anexado ao Auto de Infração, consta a descrição detalhada da metodologia utilizada pelo Fisco para fins de realização do levantamento quantitativo, bem como para apuração das bases de cálculo do ICMS (próprio e ICMS/ST) considerado como devido e da penalidade aplicada, referentes à irregularidade apurada.

Assim, não há que se falar em ofensa ao art. 142 do CTN, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escorreita a penalidade cabível.

A conclusão é a mesma em relação ao art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, pois, como já afirmado, o relatório do Auto de Infração, complementado pelo Relatório Fiscal Complementar a ele anexado, contém a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles relativos às penalidades aplicadas, todos absolutamente pertinentes à infração apurada.

O questionamento da Autuada quanto à validade ou não da utilização de índice técnico de utilização de embalagens (uma lata para o envase de uma cerveja em lata), como fundamento dos resultados apurados e das respectivas consequências tributárias, se confunde com o mérito da presente lide, não tendo, pois, qualquer repercussão sobre o feito fiscal, sob o ponto de vista estritamente formal.

Além disso, os Sujeitos Passivos compreenderam plenamente a natureza da infração a eles imputada, o que pode ser observado mediante simples leitura de suas peças defensórias apresentadas.

Assim, rejeita-se a prefacial arguida pela Autuada.

A Autuada requer, ainda, a realização de prova pericial, apresentando, para tanto, os quesitos por ela considerados pertinentes.

No entanto, a perícia requerida se mostra desnecessária, uma vez que as informações, argumentos e documentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante, revelam-se suficientes para a elucidação da matéria tratada nos autos.

Destaque-se, por oportuno, que o levantamento quantitativo é um procedimento tecnicamente idôneo, uma vez que seus resultados são decorrentes da utilização de simples operações matemáticas, aplicadas sobre dados dos documentos fiscais e da escrita fiscal formalmente declarados pelos contribuintes.

Ressalte-se que a Autuada, apesar de discordar da utilização do índice técnico relativo à embalagem (latas para envase das cervejas), em momento algum apresentou qualquer comprovação de que os dados utilizados pelo Fisco não sejam condizentes com a sua escrita fiscal.

Dessa forma, indefere-se a prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA (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.

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação de que a Autuada promoveu saídas de cervejas em lata desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2019 a 2021, apuradas mediante levantamento quantitativo de cervejas em lata produzidas e comercializadas, com aplicação de índice técnico de utilização de embalagens (uma lata para o envase de uma cerveja em lata), observadas as perdas no processo informadas pela Autuada.

Por consequência, a Autuada deixou de recolher o ICMS relativo às suas próprias operações e deixou de efetuar a retenção do ICMS/ST devido pelas operações internas subsequentes, incluindo a parcela correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM).

A metodologia utilizada pelo Fisco para fins de realização do levantamento quantitativo, bem como para apuração das bases de cálculo do ICMS (próprio e ICMS/ST) considerado como devido e da penalidade aplicada, está detalhadamente descrita no relatório fiscal anexado ao Auto de Infração.

As exigências referem-se ao ICMS operação própria, ICMS/ST e ICMS/ST – FEM apurados, acrescidos das Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Contraopondo-se ao feito fiscal, entende a Impugnante que o Levantamento Quantitativo Analítico de Estoque tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por item/produto, emitidas no período objeto da autuação.

Assim sendo, na sua visão, para que o Fisco pudesse certificar as saídas do produto cerveja em lata desacobertas de documentação fiscal, deveria ser provado de igual modo, (por exemplo: mediante Levantamento Quantitativo Analítico de Estoque do produto cerveja ou de outros insumos que não apenas a embalagem em si) que a Impugnante produziu cerveja em volume capaz de caracterizar a conclusão de omissão de saídas de “cerveja em lata” apontada no lançamento, sob pena de extrapolação da conclusão advinda do resultado do levantamento quantitativo realizado.

Junta aos autos registros contábeis e fiscais (notadamente blocos K e H do SPED FISCAL) no intuito de corroborar a sua assertiva de que não houve produção de cerveja (= líquido) em volume compatível com aquele imputado como objeto de saídas desacobertas de documento fiscal.

Alega que o Fisco desprezou completamente a análise do quantitativo de insumos indispensáveis à produção da cerveja que, caso devidamente cotejados, demonstrariam a inexistência do volume de insumos necessário para produzir a quantidade de “cervejas em lata” tidas pela Fiscalização como omitidas.

Afirma que não existiu, de fato, a omissão de saídas apontada pela Fiscalização, não correspondendo a diferença de estoques encontrada a efetivas “operações relativas à circulação de mercadorias”.

O Levantamento Quantitativo Analítico de Estoque, exclusivamente para o produto “lata”, impossibilita a verificação (= conclusão) da prática de realização de operações de saídas de cervejas em lata desacobertas de documentação fiscal.

Alega que o Fisco, ao caracterizar suposta omissão de saídas de “cerveja em lata”, em razão da omissão de saídas apontada na movimentação dos estoques de latas (= “embalagens” para envase da cerveja produzida), extrapolou do levantamento analítico de estoques relativos às latas, para a caracterização de suposta omissão de saídas de “cerveja em lata”.

Entende que não se demonstrou, com elemento da legislação, a legitimação/autorização para essa presunção/justificativa da “aplicação de índice técnico de utilização de embalagens (01 uma lata para o envase de 01 uma cerveja em lata), efetuado levando-se em consideração as perdas no processo informadas pela autuada.”.

Afirma que não há autorização legal para a utilização do instituto da presunção da forma como levada a efeito nos autos, sendo que o procedimento adotado para a comprovação das conclusões presumidas afronta a autorização normativa constante do *caput* do art. 194 do RICMS/02.

Ressalta que “o método de Levantamento Quantitativo de Estoques de LATAS, utilizado pelo Fisco como único elemento de fato dos autos (e por ele

unilateralmente produzido) não está sendo objeto de questionamento de per si. Não se insurge a Impugnante contra o fato de que, durante o período de ampliação da sua unidade fabril, e em meio à pandemia da COVID 19, houve um descontrole na movimentação dos estoques de latas (“embalagens” para a acomodação/envase da cerveja produzida) que restou apurada pela fiscalização mediante o LAE encartado nos autos.”

Entende que o fato da presunção de saídas desacobertas de cerveja em lata ter sido apoiada apenas no levantamento quantitativo referente às latas, não existindo a comprovação da produção da cerveja pela análise dos demais insumos indispensáveis ao processo industrial, tornaria inviável que o Auto de Infração prosperasse, pois lhe faltariam elementos indispensáveis à comprovação de que, dos fatos denunciados, decorreriam as consequências atribuídas!

Insiste que o Fisco, ao utilizar-se, sem previsão legal, de índice técnico de utilização de embalagens (01 uma lata para o envase de 01 uma cerveja em lata)” associado ao (i) Levantamento Quantitativo de Mercadorias exclusivamente para o item/embalagem “lata”, extrapolou as conclusões advindas ao imputar à Impugnante as consequências da prática de realização de operações de saídas de “cervejas em lata” desacobertas de documentação fiscal.

Assim, defende que na constituição do crédito tributário não foram preenchidos os requisitos dos arts. 142 e 149 do CTN, bem como do art. 89, incisos IV e V do RPTA, devendo então o lançamento de ofício ser anulado.

A Impugnante, anexa aos autos registros contábeis e fiscais para corroborar a assertiva de que não houve produção de cerveja (= líquido) em volumes compatíveis com aquele imputado como objeto de saídas desacobertas de documento fiscal.

Apresenta nos autos “Demonstrativo de Consumo do Malte na Produção” que, consoante os índices de aproveitamento indicado por responsável técnico da empresa, demonstrariam ser impossível envasar o quantitativo de “cerveja em lata” arbitrado, para além dos volumes que foram por ela declarados.

Registra também, que durante os exercícios fiscais de 2019 a 2021, a empresa estava em pleno processo de ampliação da sua unidade fabril, em meio à pandemia da COVID 19 e com significativo incremento da quantidade de colaboradores, cuja qualidade da mão de obra ofertada se viu obrigada a adequar e qualificar num cenário de dificuldades notórias. Sendo que é neste contexto que se agrava a disparidade entre a ficção criada pelo Fisco e a verdade material, porque, não bastasse a empresa se encontrar em fase de ampliação operacional, a pandemia do COVID 19 impactou de forma significativa na oscilação do rendimento de produção, haja vista que o corpo técnico responsável pela instalação, comissionamento e manutenção dos equipamentos, pertencente a outros países, deixou o país antes do término de suas atividades.

No entanto, os argumentos da Impugnante não têm o condão de elidir o feito fiscal.

Com relação à alegação de “inexistência de autorização legal para a utilização do instituto da presunção, da forma como levada a efeito nos autos”, há que

se destacar que a própria Impugnante se contradiz ao fazer a seguinte afirmação em sua peça de defesa:

“... De proêmio, cumpre-nos verificar que não se está a defender a ilegalidade do disposto no Art. 194, inciso VI, do Decreto Estadual nº 43.080/2002 (RICMS/MG), que traz previsão expressa no sentido de que está autorizada a “aplicação de índices técnicos de produtividade no processo de industrialização” como elemento de análise para a apuração das operações realizadas pelo sujeito passivo. Tal autorização, contudo, não pode se admitir de caráter presuntivo! ...”

O art. 194 do RICMS/02 e seus incisos usados na fundamentação do Auto de Infração assim estabelece:

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;

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

(...)

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

A Fiscalização, para a apuração das saídas desacobertas, adotou literalmente as previsões estabelecidas no dispositivo acima, ou seja, analisando a escrita fiscal e documentos fiscais emitidos ou destinados à impugnante (SPED Fiscal e Notas Fiscais), efetuou levantamento quantitativo das cervejas em lata produzidas pela empresa, c/c o levantamento quantitativo das latas utilizadas para seu envase (índice técnico de produtividade no processo de industrialização - utilização de embalagens).

Como já afirmado, a infração objeto da presente autuação foi apurada mediante utilização de levantamento quantitativo das cervejas em lata c/c latas utilizadas para sua produção, não sendo nada mais do que operações matemáticas simples, onde partindo da quantidade adquirida ou produzida de determinado produto, subtrai-se a quantidade que se encontra em estoque e verifica-se a quantidade deste produto que saiu da empresa.

Esse número definido (quantidade do produto que saiu da empresa) é então confrontado com as saídas declaradas pela empresa (acobertas com documento fiscal).

Havendo alguma divergência, constata-se que a empresa promoveu saídas ou entradas desacobertas de documento fiscal.

A título de exemplo, se em um levantamento quantitativo (confronto entre as entradas/saídas/estoque) detecta-se que um determinado produto teve entrada de 10

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(dez) unidades (seja por aquisição ou por produção deste) e, em seu estoque, há apenas 03 (três) unidades, não é questão de presunção, mas sim de constatação, a afirmação de que 07 (sete) unidades daquele produto saíram da empresa.

Admitindo-se, ainda a título de exemplo, que a empresa tenha emitido nota fiscal acobertando a saída de apenas 05 (cinco) unidades daquele produto, constata-se também que as 02 (duas) unidades restantes saíram da empresa sem emissão de nota fiscal, conforme quadro ilustrativo abaixo, onde o estoque inicial foi considerado como sendo igual a zero (nulo):

PRODUTO "X" (em unidades)

ENTRADAS OU PRODUÇÃO	ESTOQUE FINAL	SAÍDA CONSTATADA = ENTRADAS OU PRODUÇÃO menos ESTOQUE FINAL	SAÍDAS COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL	SAÍDAS SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL = SAÍDA CONSTATADA menos SAÍDAS COM NOTA FISCAL
10	3	$10 - 3 = 7$	5	$7 - 5 = 2$

Foi justamente esse procedimento de simples operações aritméticas que foi efetuado pela Fiscalização para constatação das saídas de cervejas em lata desacobertas de documentação fiscal.

Como a Impugnante é fabricante das cervejas em lata, objeto do presente PTA e não comercializa latas de cerveja (embalagens), a Fiscalização utilizou do mesmo mecanismo exemplificado acima, com apenas um ajuste: para obter a quantidade de cada cerveja que foi produzida pela empresa, foi utilizado a quantidade de latas (embalagens) adquirida pela Impugnante.

Apesar de a Impugnante apresentar argumentos em sentido contrário, não existe melhor maneira de se chegar à quantidade de cerveja produzida pela empresa, como usar tal parâmetro, ou seja, o uso das latas (embalagens) adquiridas para sua produção.

Tal afirmação se justifica por um simples fato: não há como produzir 01 (uma) cerveja em lata sem a utilização de 01 (uma) lata (embalagem), e 01 (uma) lata (embalagem) sempre produzirá 01 (uma) unidade de cerveja em lata, não sendo possível utilizar uma lata de cerveja (embalagem) para produzir sequer 1,01 ou 0,99 unidades de cerveja em lata (claro considerando as perdas informadas pela Impugnante após intimações - informações anexas ao presente PTA).

A metodologia que a Fiscalização utilizou para constatar as saídas desacobertas de cerveja em lata, "levantamento quantitativo das cervejas em lata produzidas pela empresa, c/c o levantamento quantitativo das latas utilizadas para seu envase (índice técnico de produtividade no processo de industrialização - utilização de embalagens)", foi, em uma explicação simplificada, considerar que cada lata adquirida como insumo (embalagem) produziu uma cerveja em lata.

Partindo desse pressuposto, foram feitas as operações aritméticas explicadas acima e constatou-se ao final dos cálculos que a quantidade de cerveja em lata produzida pela Impugnante era maior do que as suas saídas (efetuadas com o acobertamento de notas fiscais) somadas com o que restava em estoque ao fim de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cada ano, isso considerando sempre o somatório das saídas e estoques das latas (embalagens) e das cervejas em lata, conforme exemplo abaixo:

ENTRADAS DE LATAS (UTILIZADAS NA PRODUÇÃO DE CERVEJAS EM LATA)	ESTOQUE NO FIM DO ANO (CERVEJA EM LATA + RESPECTIVA LATA)	SAÍDA CONSTATADA (CERVEJA EM LATA + RESPECTIVA LATA) = ENTRADAS DE LATAS menos ESTOQUE FINAL	SAÍDAS COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL (CERVEJA EM LATA + RESPECTIVA LATA)	SAÍDAS SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL = SAÍDA CONSTATADA menos SAÍDAS COM NOTA FISCAL
10	3	$10 - 3 = 7$	5	$7 - 5 = 2$

Obs.: Considera-se no exemplo o estoque inicial zerado para latas e cervejas em latas.

Por oportuno, seguem abaixo os dados relativos ao levantamento quantitativo referente ao exercício de 2019:

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - 2019									
DESCRIÇÃO LATA	ESTOQUE INICIAL CERVEJA	ESTOQUE INICIAL LATA	ENTRADA DE LATA	SAÍDA DE LATA	PERDA DE LATA	SAÍDAS CERVEJA	DEVOLUÇÃO SAÍDAS CERVEJA	PERDA DE CERVEJA	ESTOQUE APURADO
(F)	(G)	(H)	(I)	(J)	(K)	(L)	(M)	(N)	$(O)=(G)+(H)+ (I)-(J)-(K)-(L)+(M)-(N)$
LATA CERV IMPERIO FOSCO/BRC 269ML	0	0	68.967.363	1.280.802	185.042	60.818.052	9.216	14.088	6.678.595
LATA CERV IMPERIO FOSCO/BRC 355ML	0	0	220.081.275	677.668	770.183	201.374.736	835.284	5.484	18.088.488
LATA CERV IMPERIO 473ML	0	0	37.904.020	216.806	137.539	32.380.152	97.824	17.280	5.250.067

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - 2019 - PARTE 2				
ESTOQUE CONTRIBUINTE			DIFERENÇA ESTOQUE FINAL	
ESTOQUE FINAL CERVEJA	ESTOQUE FINAL LATA	ESTOQUE FINAL TOTAL	DIFERENÇA ESTOQUE FINAL	ÍNDICE SOBRE SAÍDA
(P)	(Q)	$(R)=(P)+(Q)$	$(S)=(O)-(R)$	$(T)=(S)/(L)$
551.988	4.973.948	5.525.936	1.152.659	0,01895
5.026.260	7.039.546	12.065.806	6.022.682	0,02991
735.168	3.468.764	4.203.932	1.046.135	0,03231

Como visto, esse procedimento não só está autorizado pela legislação (conforme explicitado acima), mas também se apresenta como o melhor meio de efetuar o levantamento quantitativo das cervejas em lata produzidas.

Portanto, é incorreta a afirmação da Impugnante de que faltariam elementos indispensáveis à comprovação da infração a ela atribuída.

Querer entender que o levantamento quantitativo das cervejas em lata c/c as suas respectivas embalagens não permitem a constatação das saídas de cerveja em lata desacobertas de documentação fiscal é não querer admitir a realidade dos fatos.

Como explicitado anteriormente, o levantamento quantitativo é traduzido em simples operações matemáticas de soma e subtração, cujo resultado final deve bater com o estoque declarado pela empresa, pois se assim não for e houver diferença nestes valores (como no caso dos presentes autos, onde o levantamento quantitativo efetuado demonstrou a falta de produtos no estoque), não há outra conclusão possível, senão que a empresa promoveu a saída destes produtos sem acobertamento de documentação fiscal.

O fato motivador da presente autuação, qual seja, a falta de produtos no estoque da Impugnante, está, portanto, plenamente demonstrado nos autos.

A Impugnante entende que não há prova da produção de cerveja nos patamares de volume objeto da autuação, afirmando que, para a produção de tal prova, a Fiscalização deveria ter realizado Levantamentos Quantitativos Analíticos de Estoque de outros insumos utilizados na produção da cerveja.

Na mesma linha dessa sua última alegação, a Impugnante adiciona, ainda, dados referentes aos produtos “malte e mosto” alegando que esses demonstrariam ser impossível envasar o quantitativo de “cerveja em lata” arbitrado, para além dos volumes que foram por ela declarados.

A Impugnante se abstém de tentar justificar o “desaparecimento” das latas (embalagens) de seus estoques e, ao invés disso, tenta demonstrar, através de dados de movimentação e produtividade de malte e mosto, que não produziu cerveja em volume capaz de caracterizar a omissão de saídas de “cerveja em lata” apontada no lançamento.

Porém, ainda que a produção de cerveja esteja condizente com as aquisições de malte e mosto, tal fato não refuta o feito fiscal, pois não retira a hipótese de a empresa ter efetuado compra de parte desses insumos sem registrar em sua escrita fiscal.

A utilização das latas (embalagens) para a apuração das saídas desacobertas não ocorreu sem a devida preocupação da assertividade do critério.

O seu uso se deve ao fato de que as latas (embalagens) não são, conforme dito pela Impugnante, “tão somente um aspecto do processo industrial da cerveja”, mas sim o aspecto imprescindível, que não se sujeita a quaisquer variações, donde uma cerveja em lata sempre necessitará de uma lata (embalagem) para ser produzida.

A utilização de outros insumos, conforme sugerido pela Impugnante, sujeitaria as conclusões a critérios subjetivos, como índices de produtividade que,

conforme palavras da Impugnante, sofreram bastantes oscilações no período da autuação.

A lata (embalagem) se apresenta como um insumo tão importante na cadeia de produção, que a própria Impugnante, quando intimada a apresentar as perdas dos produtos acabados, insumos e matérias-primas, afirmou que, nos casos em que houve a necessidade de devolução das mesmas ao fabricante ou de danificação durante o transporte, sua devolução ou saída para o transportador foi apenas documental, ficando a Impugnante com a incumbência de realizar o seu descarte (RESP. INT. ESCL. BAIXAS-PERDAS anexo ao PTA).

Ademais, em nenhum momento a Impugnante questiona os números referentes às latas (embalagens), apenas afirma que “em meio à pandemia da COVID 19, houve um descontrole na movimentação dos estoques de latas (“embalagens” para a acomodação/envase da cerveja produzida) que restou apurada pela fiscalização mediante o LAE encartado nos autos”.

Sendo as latas o principal componente de embalagem utilizado na produção de cervejas da Autuada, com suas constantes aquisições e uso para o envase, a gestão sobre os estoques das latas deve ser feita a partir da documentação fiscal de entrada e dos dados internos de movimentação entre os setores produtivos, permitindo à administração da empresa a informação a qualquer momento sobre seu **estoque escritural**.

O levantamento quantitativo efetuado pelo Fisco considerou o estoque inicial e final de latas e cervejas em latas para cada ano verificado, ou seja, 2019, 2020 e 2021.

Esses estoques foram informados oficialmente pela empresa em seus arquivos da EFD (Escrituração Fiscal Digital), mais precisamente no Bloco H, que se destina a registrar o **inventário físico** do estabelecimento.

Portanto, o trabalho fiscal se baseou no **estoque físico** declarado pela Impugnante, não importando para o resultado da auditoria se houve descontrole ao longo de cada ano com relação ao estoque escritural da Autuada.

E mais, **se o estoque físico de latas declarado pela empresa não condiz com a realidade, cabe a ela provar e não ao Fisco**, uma vez que a informação foi declarada oficialmente pela Autuada e compõe sua escrita fiscal.

Aliás, apesar do alegado descontrole, a empresa não retifica, em sua impugnação, a veracidade desses estoques de lata por ela informados anualmente na EFD.

Quanto à sujeição passiva, há que se destacar que a inclusão, no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados, dos sócios-administradores do estabelecimento autuado, Srs. Humberto de Lazari e Cassio Roberto de Paula, está respaldada no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CTN

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

A infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

Correta, portanto, a inclusão dos sócios supracitados no polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos dispositivos legais acima transcritos.

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”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades, aplicadas no presente processo, atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante Cervejaria Cidade Imperial S.A., sustentou oralmente o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dr. João Bacelar de Araújo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora), Flávia Sales Campos Vale e Dimitri Ricas Pettersen.

Sala das Sessões, 29 de agosto de 2023.

**Cindy Andrade Morais
Presidente / Relatora**

D

CCMIG