

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.826/17/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000266466-15  
Recurso de Revisão: 40.060143392-55  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Nestlé Brasil Ltda.  
Proc. S. Passivo: Leonardo Resende Alvim Machado/Outro(s)  
Origem: DF/Uberaba

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - LEITE CRU - DIFERIMENTO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a entradas de leite fresco adquirido de produtores rurais, pessoas jurídicas, inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, em operações abrangidas pelo diferimento do imposto, nos termos do art. 483 do Anexo IX do RICMS/02, uma vez que tais entradas não atendem ao disposto no art. 485 de tal diploma legal. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, esta última majorada em 100% (cem por cento), em razão da reincidência, nos termos do art. 53, § § 6º e 7º da citada lei. Matéria não objeto do Recurso.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - AQUISIÇÃO DE LEITE CRU - ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada, decorrente de diferença na apuração do Índice de Industrialização do Leite no estado (I.I.), em desacordo com as disposições contidas no § 2º do art. 461 e § 3º do art. 487, ambos do Anexo IX do RICMS/02 e do art. 1º, parágrafo único e art. 2º da Resolução nº 4.240/10. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, esta última majorada em 100% (cem por cento), em razão da reincidência, nos termos do art. 53, § § 6º e 7º da citada lei. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Reformada, em parte, a decisão anterior para não expurgar do cálculo do índice de industrialização os valores relativos aos produtos resultantes das entradas de leite pré-condensado e de leite em pó.

**Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e provido pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2014, decorrente das seguintes irregularidades:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) aquisições internas de leite fresco, de produtores rurais, pessoas físicas, sem a observação do volume anual de 657.000 (seiscentos e cinquenta e sete mil) litros de leite por produtor rural, limite estabelecido para que o estabelecimento industrial mineiro faça *jus* ao crédito de ICMS destacado nas notas fiscais, conforme determina o art. 461, § 4º do Anexo IX do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “a” da mesma lei, esta última majorada em 50% (cinquenta por cento), em razão da reincidência, nos termos do art. 53, § § 6º e 7º da citada lei.

2) entradas de leite fresco adquirido de produtores rurais, pessoas jurídicas, inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, em operações abrangidas pelo diferimento do imposto por força do disposto no art. 483 do Anexo IX do RICMS/02, uma vez que tais entradas não atendem ao disposto no art. 485 do referido Anexo.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, esta última majorada em 100% (cem por cento), em razão da reincidência, nos termos do art. 53, § § 6º e 7º, da citada lei.

3) entradas de leite em estado natural, adquiridos de produtores rurais, cooperativas e indústrias de laticínios, não industrializados no estabelecimento ou não embaladas para consumo e vendidos ou transferidos para outras unidades da Federação. Irregularidade decorrente de diferença na apuração do Índice de Industrialização do Leite no estado (I.I.), em desacordo com as disposições contidas no § 2º do art. 461 e § 3º do art. 487, ambos do Anexo IX do RICMS/02 e do art. 1º, parágrafo único e art. 2º da Resolução nº 4.240/10.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, esta última majorada em 100% (cem por cento), em razão da reincidência, nos termos do art. 53, § § 6º e 7º da citada lei.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.418/17/1ª, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 241/242 e, ainda, para que seja expurgado do cálculo do índice de industrialização os valores relativos aos produtos resultantes das entradas de leite pré-condensado e de leite em pó. Vencido, em parte, o Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior, que não efetuava o expurgo acima mencionado.

Inconformado, o estado de Minas Gerais interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 304/321.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 21.510/14/3ª (fls. 323/328), 21.787/15/1ª (fls. 329/341, verso), 21.610/14/1ª e 21.690/14/1ª.

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Recorrida/Autuada, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, contrarrazoa, às fls. 344/361, o recurso interposto.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls.362/374, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu provimento para restabelecer as exigências fiscais relacionadas ao cálculo do índice de industrialização.

---

### ***DECISÃO***

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

#### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

O estado de Minas Gerais, ora Recorrente, sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões, definitivas na esfera administrativa, proferidas nos Acórdãos nº 21.510/14/3<sup>a</sup> (fls. 323/328), 21.787/15/1<sup>a</sup> (fls. 329/341, verso), 21.610/14/1<sup>a</sup> e 21.690/14/1<sup>a</sup>.

A matéria abordada para efeito de cabimento do Recurso diz respeito ao cálculo do índice de industrialização do leite para efeito de apropriação de créditos de ICMS.

Importante observar, de início, que a decisão recorrida cuida de fatos geradores contemplados pela Resolução nº 4.240/10 e pela Resolução nº 4.669/14 (vigência da norma a partir de 01/06/14, sendo, em relação à Recorrida, a partir de 01/10/14, conforme requerimento protocolado em 30/09/14).

Não obstante, as demais decisões apontadas como paradigmas cuidam de fatos geradores contemplados apenas pela Resolução nº 4.240/10.

Dessa forma, para efeito de análise quanto aos pressupostos de cabimento, deve-se analisar apenas a parte comum das decisões, ou seja, apenas as decisões relativas aos fatos geradores submetidos à Resolução nº 4.240/10.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A matéria tratada para efeito de análise quanto ao cabimento do Recurso cuida de aproveitamento indevido de créditos do ICMS na entrada de leite em estado natural, em razão da apuração incorreta do estorno, mediante aplicação do índice de industrialização do leite no estado (I.I.) em desacordo com os termos do art. 1º, parágrafo único e art. 2º da Resolução nº 4.240/10.

A Resolução nº 4.240/10 estabelece procedimentos para a apropriação do crédito relativo à entrada de leite em estado natural com o tratamento tributário a que se referem os arts. 461 e 485 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

De acordo com o parágrafo único do art. 1º da Resolução, a apropriação do crédito referido será proporcional ao índice de industrialização do leite no estado, conforme previsto no § 3º do art. 487 da mesma Parte 1.

Nesse sentido, estabelece o art. 2º da Resolução que o índice de industrialização do leite no estado será calculado a partir da comparação entre a quantidade total adquirida de leite em estado natural e a quantidade total de leite empregado nas saídas que não se enquadrem nas disposições do art. 487 mencionado, relacionadas no § 3º do mesmo art. 2º.

Ressalte-se que para aplicação do disposto na Resolução deve-se considerar apenas as entradas de leite em estado natural, não fazendo parte do cálculo do índice de industrialização a entrada de qualquer outra matéria-prima, mesmo que esta componha o produto industrializado, como é o caso do leite pré-condensado adquirido pela Recorrida.

O índice de industrialização do leite no estado (I.I.) será apurado pelo contribuinte conforme a seguinte fórmula:

- I.I. no estado =  $[1 - (\Sigma A / \Sigma B)]$ , onde:

- “ $\Sigma A$ ” é a quantidade total de litros de leite empregados nas saídas não enquadradas nas disposições do art. 487 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, por período de apuração;

- “ $\Sigma B$ ” é a quantidade total de litros de leite adquirido em estado natural, por período de apuração.

Consideram-se como saídas não enquadradas nas disposições do art. 487 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02:

- a saída de leite em estado natural ou de produtos derivados não acondicionados em embalagem própria para consumo, exceto na hipótese prevista no art. 488 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02;

- a transferência de produtos acondicionados em embalagem própria para consumo, para estabelecimento do mesmo titular localizado em outro estado, não efetuada por centro de distribuição ou fora das hipóteses autorizadas em regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação (SUTRI);

- as saídas não tributadas.

O Índice de Industrialização de Leite no estado (I.I.), utilizado para a apropriação do crédito relativo às operações de aquisição do leite em estadual natural,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tem como objetivo identificar o percentual das aquisições de leite *in natura* que são destinadas à industrialização no estado de Minas Gerais.

Importa enfatizar que no caso de saídas de mercadorias não industrializadas pelo estabelecimento, este deverá promover o estorno do crédito apropriado relativo às entradas de leite que deram origem a esses produtos.

Inicialmente, far-se-á análise quanto aos pressupostos de cabimento em relação às decisões proferidas nos Acórdãos nº 21.510/14/3<sup>a</sup> e 21.787/15/1<sup>a</sup>.

Importante trazer os fundamentos das decisões sobre a matéria:

### **DECISÃO RECORRIDA: ACÓRDÃO Nº 22.418/17/1<sup>a</sup>**

NOUTRA LINHA DE DEFESA, A IMPUGNANTE AFIRMA QUE A FISCALIZAÇÃO APLICOU DE FORMA INCOERENTE E INCORRETA A LEGISLAÇÃO RELATIVA AO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DO LEITE, UMA VEZ QUE EXCLUIU AS AQUISIÇÕES DO LEITE PRÉ-CONDENSADO DO CÁLCULO DO ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO, MAS NÃO AS SAÍDAS DOS LATICÍNIOS FABRICADOS A PARTIR DO LEITE PRÉ-CONDENSADO E DO LEITE EM PÓ, GERANDO RELEVANTE DISTORÇÃO NA APURAÇÃO DO MONTANTE DE CRÉDITOS DE ICMS A SEREM ESTORNADOS.

A QUESTÃO, PORTANTO, SE REFERE AGORA À VARIÁVEL “Σ A”, DO ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO (I.I.), QUE É “A QUANTIDADE TOTAL DE LITROS DE LEITE EMPREGADOS NAS SAÍDAS NÃO ENQUADRADAS NAS DISPOSIÇÕES DO ART. 487 DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS, POR PERÍODO DE APURAÇÃO”.

SOB ESSE ÚLTIMO ASPECTO, A INTERPRETAÇÃO DA IMPUGNANTE REPRESENTA O ENTENDIMENTO MAJORITÁRIO DESTA 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO.

O ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE LEITE NO ESTADO (I.I), UTILIZADO PARA A APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO RELATIVO ÀS OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DO LEITE EM ESTADUAL NATURAL, TEM COMO OBJETIVO IDENTIFICAR O PERCENTUAL DAS AQUISIÇÕES DE LEITE IN NATURA QUE SÃO DESTINADAS À INDUSTRIALIZAÇÃO NO ESTADO DE MINAS GERAIS.

IMPORTA ENFATIZAR QUE, NO CASO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO INDUSTRIALIZADAS PELO ESTABELECIMENTO, ESTE DEVERÁ PROMOVER O ESTORNO DO CRÉDITO APROPRIADO RELATIVO ÀS ENTRADAS DE LEITE QUE DERAM ORIGEM A ESTES PRODUTOS.

ENTRETANTO, MAIS UMA VEZ O FOCO, RAZÃO DO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO, É A MERCADORIA “LEITE” E, POR CONSEQUÊNCIA, O PRODUTO INDUSTRIALIZADO A PARTIR DO “LEITE”.

ASSIM, O PRODUTO INDUSTRIALIZADO A PARTIR DO LEITE PRÉ-CONDENSADO E DO LEITE EM PÓ, TAMBÉM INSUMOS DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS EM SUBSTITUIÇÃO AO LEITE IN NATURA, NÃO PODE COMPOR A ANÁLISE QUE SE FAZ

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSIDERANDO “LEITE QUE ENTRA” E “LEITE QUE SAI INDUSTRIALIZADO” (ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO).

ACRESCENTA-SE QUE TAL ASSERTIVA EM NADA SE CONFUNDE COM “SAÍDAS NÃO ENQUADRADAS NAS DISPOSIÇÕES DO ART. 487 DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS” A SEREM CONSIDERADAS PARA EFEITOS DA VARIÁVEL “ $\Sigma$  A”, DO ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO (I.I.).

POR FIM, CABE MENCIONAR QUE A MODIFICAÇÃO INTRODUZIDA PELA RESOLUÇÃO Nº 4.669/14, ANTERIORMENTE TRANSCRITA, ADOTANDO A POSSIBILIDADE DE SE SOMAR À QUANTIDADE TOTAL DE LITROS DE LEITE ADQUIRIDO EM ESTADO NATURAL OS INSUMOS LEITE CONCENTRADO OU EM PÓ, CORROBORAM O FATO DE QUE SOMENTE NESTE MOMENTO DEVE-SE ENVOLVER TAIS PRODUTOS NA AVALIAÇÃO DO ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO, SEJA NA ENTRADA DO INSUMO, SEJA NA SAÍDA DO PRODUTO INDUSTRIALIZADO DO INSUMO DECORRENTE, POR CONSEQUÊNCIA.

NOTE-SE QUE O “ $\Sigma$  A” E O “ $\Sigma$  B”, E POR CONSEQUÊNCIA, O ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO, NÃO FORAM ALTERADOS PELA NOVA RESOLUÇÃO. ISSO PORQUE A PREVISÃO DE SE INTEGRAR LEITE CONCENTRADO OU LEITE EM PÓ AO INSUMO LEITE EM ESTADO NATURAL CONSTITUI EXCEÇÃO À REGRA GERAL, SÓ ADMITIDA SE ATENDIDAS AS CONDICIONANTES NORMATIVAS PARA TANTO.

(...)

CONCLUI-SE, PORTANTO, QUE NA VIGÊNCIA DA RESOLUÇÃO Nº 4.240/10, NÃO SE DEVE ADOTAR OS VALORES RELATIVOS A ENTRADAS DOS INSUMOS, LEITE PRÉ-CONDENSADO E DE LEITE EM PÓ, BEM COMO DOS PRODUTOS RESULTANTES DESSES PRODUTOS, PARA O CÁLCULO DO ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

ASSIM, DO LANÇAMENTO FISCAL DEVE SER EXPURGADO DO CÁLCULO DO ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO OS VALORES RELATIVOS AOS PRODUTOS RESULTANTES DAS ENTRADAS DE LEITE PRÉ-CONDENSADO E DE LEITE EM PÓ.

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR AS PREFACIAIS ARGUIDAS. NO MÉRITO, POR MAIORIA DE VOTOS, EM **JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO**, NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 241/242 E, AINDA, **PARA QUE SEJA EXPURGADO DO CÁLCULO DO ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO OS VALORES RELATIVOS AOS PRODUTOS RESULTANTES DAS ENTRADAS DE LEITE PRÉ-CONDENSADO E DE LEITE EM PÓ.** VENCIDO, EM PARTE, O CONSELHEIRO MANOEL NAZARENO PROCÓPIO DE MOURA JÚNIOR, QUE NÃO EFETUAVA O EXPURGO ACIMA MENCIONADO. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. ARTHUR DA FONSECA E CASTRO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NOGUEIRA E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, A DRA. MARIANE RIBEIRO BUENO. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS, OS CONSELHEIROS WAGNER DIAS RABELO (REVISOR) E CARLOS ALBERTO MOREIRA ALVES. (GRIFOU-SE)

### **DECISÃO APONTADA COMO PARADIGMA: ACÓRDÃO Nº 21.510/14/3ª**

DESSE MODO, NÃO CABE RAZÃO À IMPUGNANTE QUANDO AFIRMA QUE A FISCALIZAÇÃO APLICOU DE FORMA INCOERENTE E INCORRETA A LEGISLAÇÃO RELATIVA AO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DO LEITE, UMA VEZ QUE EXCLUIU AS AQUISIÇÕES DO LEITE PRÉ-CONDENSADO DO CÁLCULO DO I.I., MAS NÃO AS SAÍDAS DO LEITE CONDENSADO FABRICADO A PARTIR DO LEITE PRÉ-CONDENSADO, GERANDO RELEVANTE DISTORÇÃO NA APURAÇÃO DO MONTANTE DE CRÉDITOS DE ICMS A SER ESTORNADO.

COMO FICA PATENTE, OS VALORES CONSIDERADOS PARA A APURAÇÃO DO ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO FORAM: O TOTAL DAS ENTRADAS DE LEITE EM ESTADO NATURAL E A QUANTIDADE DE LITROS DE LEITE EMPREGADOS NAS SAÍDAS DE LEITE EM ESTADO NATURAL OU DE PRODUTOS DERIVADOS NÃO ACONDICIONADOS EM EMBALAGEM PRÓPRIA PARA CONSUMO, OU SEJA, NÃO ENQUADRADAS NAS DISPOSIÇÕES DO ART. 487.

PORTANTO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM EXCLUSÃO DO CÁLCULO DO ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO DA QUANTIDADE DE LITROS DE LEITE PRÉ-CONDENSADO UTILIZADAS NA FABRICAÇÃO DO LEITE CONDENSADO, VISTO QUE O “LEITE CONDENSADO”, NÃO PODE SER CONSIDERADO PRODUTO DERIVADO DE LEITE NÃO ACONDICIONADO EM EMBALAGEM PRÓPRIA PARA CONSUMO (SAÍDAS NÃO ENQUADRADAS NAS DISPOSIÇÕES DO ART. 487).

EM OUTRAS PALAVRAS O ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE LEITE NO ESTADO (I.I.), UTILIZADO PARA A APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO RELATIVO ÀS OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DO LEITE EM ESTADO NATURAL, TEM COMO OBJETIVO IDENTIFICAR O PERCENTUAL DAS AQUISIÇÕES DE LEITE IN NATURA QUE SÃO DESTINADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO NO ESTADO DE MINAS GERAIS.

ASSIM, NO CASO EM QUE OCORRERAM SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO INDUSTRIALIZADAS PELO ESTABELECIMENTO, ESTE DEVERÁ PROMOVER O ESTORNO DO CRÉDITO APROPRIADO RELATIVO ÀS ENTRADAS DE LEITE QUE DERAM ORIGEM A ESSES PRODUTOS.

DESTAQUE-SE QUE OS CÁLCULOS APRESENTADOS PELA IMPUGNANTE POR MEIO DE PLANILHAS ACOSTADAS ÀS FLS. 201/281 DOS AUTOS, TEM POR OBJETO A EXCLUSÃO DO NUMERADOR ( $\Sigma A$ ) DO VALOR SUPOSTAMENTE UTILIZADO DE LEITE PRÉ-CONDENSADO PARA A PRODUÇÃO DO LEITE CONDENSADO.

ORA, SE O LEITE CONDENSADO É O PRODUTO PREPONDERANTEMENTE INDUSTRIALIZADO PELA IMPUGNANTE,

NÃO SE PODE EXCLUIR OS INSUMOS A ELE DESTINADOS DA “QUANTIDADE TOTAL DE LITROS DE LEITE EMPREGADOS NAS SAÍDAS NÃO ENQUADRADAS NAS DISPOSIÇÕES DO ART. 487 DO ANEXO IX DO RICMS/02”, UMA VEZ QUE AS SAÍDAS DE LEITE CONDENSADO NÃO SÃO SAÍDAS NÃO ENQUADRADAS NAS DISPOSIÇÕES DO ART. 487 (LEITE EM ESTADO NATURAL OU DE PRODUTOS DERIVADOS NÃO ACONDICIONADOS EM EMBALAGEM PRÓPRIA PARA CONSUMO; TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACONDICIONADOS EM EMBALAGEM PRÓPRIA PARA CONSUMO, PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO, OU SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS).

COMO BEM DESTACA A FISCALIZAÇÃO, OS VALORES ESTORNADOS NÃO ATINGEM O CRÉDITO DO IMPOSTO DECORRENTE DE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS (ADVINDO DO LEITE PRÉ-CONCENTRADO E OUTROS INSUMOS), ASSEGURANDO-SE À IMPUGNANTE OS CRÉDITOS LANÇADOS EM DOCUMENTOS FISCAIS RELACIONADOS A TAIS OPERAÇÕES, BEM COMO O DIREITO CONSTITUCIONAL DA NÃO CUMULATIVIDADE, PREVISTO NO ART. 155, INCISO II, § 2º DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DO BRASIL.

NÃO MERECE REPARO O CÁLCULO FEITO PELA FISCALIZAÇÃO, EXCLUINDO DO VALOR TOTAL DAS AQUISIÇÕES DE LEITE EM ESTADO NATURAL, OS VALORES RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE LEITE PRÉ-CONDENSADO, VISTO QUE TAL INSUMO NÃO É CONSIDERADO LEITE EM ESTADO NATURAL, CONSTANTE DO QUADRO A DO DEMONSTRATIVO MENSAL DE APROPRIAÇÃO E ESTORNO DE CRÉDITO (ANEXO II DA RESOLUÇÃO Nº 4.240/10). OS VALORES INFORMADOS PELO CONTRIBUINTE NO QUADRO B – SAÍDAS NÃO ENQUADRADAS NAS DISPOSIÇÕES DO ART. 487 DO ANEXO IX DO RICMS/02, DEVEM SER MANTIDOS, UMA VEZ QUE TRATAM APENAS DA QUANTIDADE DE LEITE EM ESTADO NATURAL EMPREGADO NAS SAÍDAS DE LEITE EM ESTADO NATURAL OU DE PRODUTOS DERIVADOS NÃO ACONDICIONADOS EM EMBALAGEM PRÓPRIA PARA CONSUMO, O QUE NÃO É O CASO DO LEITE CONDENSADO.

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, À UNANIMIDADE, EM **JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO**. PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. EDER SOUSA. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS, OS CONSELHEIROS GUILHERME HENRIQUE BAETA DA COSTA (REVISOR) E CARLOS ALBERTO MOREIRA ALVES. (GRIFOU-SE)

**DECISÃO APONTADA COMO PARADIGMA: ACÓRDÃO Nº 21.787/15/1ª**

**DA MESMA FORMA, NÃO CABE RAZÃO À IMPUGNANTE QUANDO AFIRMA QUE A FISCALIZAÇÃO APLICOU DE FORMA INCOERENTE E INCORRETA A LEGISLAÇÃO RELATIVA AO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DO LEITE, UMA VEZ QUE EXCLUIU AS AQUISIÇÕES**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO LEITE PRÉ-CONDENSADO DO CÁLCULO DO ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO, MAS NÃO AS SAÍDAS DOS LATICÍNIOS FABRICADOS A PARTIR DO LEITE PRÉ-CONDENSADO E DO LEITE EM PÓ, GERANDO RELEVANTE DISTORÇÃO NA APURAÇÃO DO MONTANTE DE CRÉDITOS DE ICMS A SEREM ESTORNADOS.

COMO FICA PATENTE, OS VALORES CONSIDERADOS PARA A APURAÇÃO DO ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO FORAM: O TOTAL DAS ENTRADAS DE LEITE EM ESTADO NATURAL E A QUANTIDADE DE LITROS DE LEITE EMPREGADOS NAS SAÍDAS DE LEITE EM ESTADO NATURAL OU DE PRODUTOS DERIVADOS NÃO ACONDICIONADOS EM EMBALAGEM PRÓPRIA PARA CONSUMO, OU SEJA, NÃO ENQUADRADAS NAS DISPOSIÇÕES DO ART. 487.

EM OUTRAS PALAVRAS, O ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE LEITE NO ESTADO (I.I), UTILIZADO PARA A APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO RELATIVO ÀS OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DO LEITE EM ESTADUAL NATURAL, TEM COMO OBJETIVO IDENTIFICAR O PERCENTUAL DAS AQUISIÇÕES DE LEITE IN NATURA QUE SÃO DESTINADAS À INDUSTRIALIZAÇÃO NO ESTADO DE MINAS GERAIS.

ASSIM, NO CASO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO INDUSTRIALIZADAS PELO ESTABELECIMENTO, ESTE DEVERÁ PROMOVER O ESTORNO DO CRÉDITO APROPRIADO RELATIVO ÀS ENTRADAS DE LEITE QUE DERAM ORIGEM A ESTES PRODUTOS.

ORA, SE O LEITE CONDENSADO E O CREME DE LEITE INDUSTRIAL E DEMAIS LATICÍNIOS FABRICADOS A PARTIR DO LEITE PRÉ-CONDENSADO E DO LEITE EM PÓ, SÃO PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS PELA IMPUGNANTE, NÃO SE PODE EXCLUIR OS INSUMOS A ELE DESTINADOS DA “QUANTIDADE TOTAL DE LITROS DE LEITE EMPREGADOS NAS SAÍDAS NÃO ENQUADRADAS NAS DISPOSIÇÕES DO ART. 487 DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS”, UMA VEZ QUE NÃO SE ENQUADRAM NAS DISPOSIÇÕES DO ART. 487 (LEITE EM ESTADO NATURAL OU DE PRODUTOS DERIVADOS NÃO ACONDICIONADOS EM EMBALAGEM PRÓPRIA PARA CONSUMO, TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACONDICIONADOS EM EMBALAGEM PRÓPRIA PARA CONSUMO, PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO, OU SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS).

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, À UNANIMIDADE, EM **JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO**, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CC/MG. PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. JOSÉ ANTÔNIO SANTOS RODRIGUES. PELA IMPUGNANTE, ASSISTIU AO JULGAMENTO A DRA. FERNANDA PRATA. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS, OS CONSELHEIROS MARCELO NOGUEIRA DE MORAIS E MARCO TÚLIO DA SILVA. (GRIFOU-SE)

Observa-se, dos fundamentos das decisões, que apesar dos lançamentos tratarem da mesma matéria, ou seja, do aproveitamento indevido de créditos de ICMS

destacados em notas fiscais de entrada, decorrente de diferença na apuração do índice de industrialização do leite no estado (I.I.), em desacordo com as disposições contidas no § 2º do art. 461 e § 3º do art. 487, ambos do Anexo IX do RICMS/02 e do art. 1º, parágrafo único e art. 2º da Resolução nº 4.240/10, a decisão recorrida determinou a exclusão do cálculo do índice de industrialização dos valores relativos aos produtos resultantes das entradas de leite pré-condensado e de leite em pó, sendo que as decisões apontadas como paradigmas mantiveram os valores das saídas inalterados para efeito de cálculo do índice de industrialização.

Nesse sentido, verifica-se que se encontra caracterizada divergência entre as decisões apontadas como paradigmas e a decisão recorrida quanto à aplicação da legislação tributária.

Por fim, cumpre ressaltar que a matéria abordada pelo Recorrente, para efeito de cabimento do Recurso, não se encontra expressamente tratada nas decisões apontadas como paradigmas proferidas nos Acórdãos nº 21.610/14/1ª e 21.690/14/1ª.

Contudo, como os lançamentos cuidam da mesma matéria e foram julgados integralmente procedentes, também se verifica divergência entre essas decisões e a recorrida quanto à aplicação da legislação tributária.

Diante do exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), comprovando-se o preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, encontram-se configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

### **Do Mérito**

Cumpre de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

No caso em tela, o estado de Minas Gerais propugna pela reforma da decisão para que o lançamento seja integralmente restabelecido.

Conforme relatado, o lançamento em comento versa sobre a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2014, em decorrência do cometimento das seguintes irregularidades por parte da Recorrida:

1 – inobservância do limite anual de 657.000 (seiscentos e cinquenta e sete mil) litros de leite por produtor rural, a que se referem os art. 461 e 485 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02;

2 – creditamento relativo a entradas em operações abrangidas pelo diferimento do imposto;

3 – descumprimento das disposições contidas na Resolução nº 4.240/10, relativamente à apuração do Índice de Industrialização do Leite no estado (II).

A matéria versada no Recurso de Revisão restringe-se à questão objeto do item nº 3 acima.

Cumprе salientar que, de modo unânime, a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG entendeu que não assiste razão à Recorrida quando, em sua peça de defesa, argumenta no sentido de que deveriam ser consideradas, para fins do cálculo do referido índice, as entradas de leite em pó e de leite pré-condensado no período anterior ao advento da Resolução nº 4.669, de 04/06/14, que alterou a Resolução nº 4.240/10.

Trata-se, aqui, da variável “ $\Sigma B$ ”, integrante do cálculo do Índice de Industrialização do Leite no estado, ou seja, a quantidade total de litros de leite adquirido em estado natural.

Conforme se pode verificar no acórdão recorrido, restou decidido que “*não restam dúvidas de que “leite adquirido em estado natural” não pode ser entendido como leite em estado natural somado a leite pré-condensado e somado a leite em pó, como foi o procedimento da Autuada e que insiste ela em defender na peça impugnatória*”.

Após justificar tal entendimento, inclusive mediante referência à Consulta de Contribuintes nº 098/2013, formulada pela “Nestlé Brasil Ltda.” acerca do tema, concluiu-se que “*a inclusão de leite concentrado e leite em pó nas entradas, para cálculo do índice de industrialização, só é possível em operações realizadas a partir de 01/06/14, desde que requerido pelo contribuinte ao Delegado Fiscal e instruído com laudo técnico a respeito do fator de conversão em litros utilizados*”.

*Dessa forma, conclui-se que a alteração introduzida pela Resolução nº 4.669/14 tem por fim ampliar o benefício fiscal que o estado concede ao setor e não corrigir erro conforme entende a Autuada, pois, se assim fosse, haveria de constar no texto da referida Resolução a convalidação dos procedimentos realizados em períodos anteriores a 01/06/14*”. (Grifou-se)

Deste modo, neste particular, inexistе irresignação do Recorrente.

Verifica-se que a irresignação reside especificamente no tocante à interpretação da variável “ $\Sigma A$ ” do citado Índice de Industrialização (I.I.), atinente à “*quantidade total de litros de leite empregados nas saídas não enquadradas nas disposições do art. 487 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, por período de apuração*”.

Segundo a decisão recorrida, devem ser considerados nessa parcela:

- no período anterior a 01/10/14: apenas os produtos industrializados a partir do leite recebido em estado natural; e

- a partir de 01/10/14: também os produtos industrializados a partir das entradas de leite desidratado (concentrado ou em pó), com supedâneo nas alterações promovidas pela Resolução nº 4.669/14.

Ocorre, todavia, que a citada Resolução não veiculou qualquer alteração na sistemática de cálculo da grandeza “ $\Sigma A$ ”, integrante do Índice de Industrialização, o que desautoriza a conclusão que afinal prevaleceu na decisão.

Transcreve-se, a seguir, as disposições da Resolução nº 4.669/14:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RESOLUÇÃO N° 4.669, DE 4 DE JUNHO DE 2014  
(MG de 05/06/2014)

Altera a Resolução n° 4.240, de 3 de agosto de 2010, que estabelece procedimentos para a apropriação do crédito relativo à entrada de leite adquirido com o tratamento tributário a que se referem os arts. 461 e 485, ambos da Parte 1 do Anexo IX do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto n° 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

(...)

Art. 1° O art. 2° da Resolução n° 4.240, de 3 de agosto de 2010 fica acrescido dos §§ 6°, 7° e 8°, com a seguinte redação:

“Art.2° ...

§ 6° O contribuinte que adquirir leite concentrado ou em pó para ser utilizado como insumo em sua produção poderá requerer, à Delegacia Fiscal ou Delegacia Fiscal de Trânsito de sua circunscrição, autorização para que a quantidade adquirida destes produtos seja considerada na apuração da quantidade total de litros de leite adquirido em estado natural, por período de apuração, de que trata o inciso II do § 1°.

§ 7° Para os efeitos do disposto no § 6°, as aquisições de leite concentrado ou em pó deverão ser convertidas em quantidade equivalente de leite em estado natural, apurada no Demonstrativo Mensal de Aquisições de Leite Desidratado constante do Anexo III desta Resolução, utilizando no cálculo fator de conversão previsto em laudo técnico anexado pelo contribuinte ao pedido e referendado pelo titular da Delegacia Fiscal ou Delegacia Fiscal de Trânsito de sua circunscrição.

§ 8° Na hipótese do § 6°, as quantidades de leite desidratado convertidas nos termos do § 7° deverão ser somadas às aquisições de leite em estado natural constantes do Quadro A do Anexo II desta Resolução, para fins de apuração do Índice de Industrialização do leite no Estado (I.I).”  
(nr)

Art. 2° O Anexo II da Resolução n° 4.240, de 2010, passa a vigorar com a seguinte alteração:

**Art. 3°** A Resolução n° 4.240, de 2010, fica acrescida do Anexo III, com a seguinte redação:

Art. 4° Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos para alcançar as operações realizadas a partir de 1° de junho de 2014. (Grifou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se pode constatar acima, as inovações trazidas pela nova legislação dizem respeito exclusivamente a uma parte da equação, vale dizer, à variável “ $\Sigma$  B” do Índice de Industrialização, na medida em que passou a admitir a possibilidade de que sejam consideradas também as aquisições de leite concentrado ou em pó.

Tais inovações resultam de uma decisão de política tributária e, conforme expressamente consignado na decisão recorrida, configuram uma ampliação do benefício fiscal concedido ao setor.

Desse modo, não deve ser mantida a decisão recorrida haja vista que nenhuma alteração normativa ocorreu no tocante à disciplina de apuração da variável “ $\Sigma$  A” do mencionado índice de industrialização (quantidade total de litros de leite empregados nas saídas não enquadradas nas disposições do art. 487 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02), inexistindo, portanto, suporte na legislação para que isto seja feito por via de interpretação.

Por este motivo, observando literalmente a previsão constante da legislação, não devem ser expurgados do cálculo do Índice de Industrialização os valores relativos aos produtos resultantes das entradas de leite pré-condensado e de leite em pó.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento. Vencidos os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Relator), Carlos Alberto Moreira Alves e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Carlos José da Rocha. Pela Autuada, sustentou oralmente o Dr. Arthur da Fonseca e Castro Nogueira. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 06 de julho de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente / Revisor**

**Eduardo de Souza Assis  
Relator designado**

D