

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.428/20/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001253515-83
Impugnação: 40.010148977-33
Impugnante: Mococa S/A Produtos Alimentícios
IE: 622061284.15-29
Proc. S. Passivo: André Luiz Martins Freitas/Outro(s)
Origem: DF/Passos

EMENTA

ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO - DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO - PRODUTOR RURAL. Constatada a aquisição de leite *in natura* de produtores rurais, em operações isentas, situação esta descaracterizada posteriormente, em razão de a Autuada ter promovido a subsequente saída interestadual da mercadoria, com destino a outro estabelecimento de mesma titularidade, sem destaque do imposto. Infração caracterizada nos termos do art. 459 do Anexo IX e do art. 6º-A, parágrafo único, ambos do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a descaracterização da isenção do ICMS, prevista no art. 459 do Anexo IX do RICMS/02, nas operações de aquisição de leite *in natura*, no período de 01/01/18 a 30/11/18, em razão de descumprimento de condição, qual seja: saída posterior da mercadoria, em operações interestaduais de transferência para estabelecimento de mesma titularidade, sem o destaque do imposto.

A base legal do lançamento constitui o art. 6º-A do RICMS/02, que define, em seu parágrafo único que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido em razão da inaplicabilidade da isenção na operação interna é do estabelecimento adquirente, ora autuado.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 201/210.

Alega a Impugnante que o lançamento é improcedente, visto que não há nenhuma isenção a ser descaracterizada, uma vez que a própria peça fiscal informa que os produtores rurais pessoas físicas que remeteram a mencionada mercadoria são formalmente optantes, junto ao sistema Siare, pelo Regime do Leite, portanto, optaram pela tributação normal do ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que são improcedentes os motivos apontados pelo Fisco para descaracterizar o regime, no caso, o fato de não haver destaque do ICMS nas notas fiscais de entradas emitidas pela Impugnante e de não ter havido o repasse dos 2,5% (dois e meio por cento).

Entende que a simples opção manifestada pelo produtor rural pelo regime do leite, por meio do Siare, é o bastante para irradiar efeito jurídico de tornar as saídas de leite estado natural, por ele promovidas, tributadas pelo ICMS, opção essa unilateral e definitiva, não estando condicionada a nenhum evento futuro.

Aduz que o RICMS/02, ao contrário do afirmado no Auto de Infração, não condiciona a opção pelo regime do leite ao destaque do imposto nas notas fiscais de entrada do adquirente da mercadoria, nem ao repasse dos 2,5% (dois vírgula cinco por cento), mas, tais condições são para o aproveitamento do crédito pelo adquirente.

Conclui que, no presente caso, sendo as saídas de leite em estado natural promovidas pelos produtores rurais pessoas físicas, não existe o objeto apontado pelo Fisco no Auto de Infração, ou seja, não existem saídas isentas, de modo a ensejar a sua descaracterização.

Por outro lado, aduz que o próprio estado de Minas Gerais, mediante a publicação do Decreto nº 47.394/18, reconheceu que todos os incentivos e benefícios fiscais ou financeiros fiscais, relacionados em seus anexos, foram instituídos em desacordo com a Constituição Federal. E que o reconhecimento da ilegalidade e da inconstitucionalidade feito no mencionado decreto é de natureza declaratória, portanto, tendo efeito retroativo. Assim, somente a partir da publicação do citado decreto, em 27/03/18, é que os benefícios fiscais foram reinstituídos.

Ressalta que o ato normativo que prevê a isenção do ICMS nas operações internas promovidas por produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física com destino a estabelecimento de contribuinte, citado no Auto de Infração, está contemplado no citado decreto (art. 459, Parte I do Anexo IX do RICMS/02). Portanto, o período de 01/01/18 a 26/03/18, abrangido pela cobrança no Auto de Infração, está compreendido no período em que as citadas operações internas foram consideradas tributadas normalmente pelo imposto, por força do Decreto nº 47.394/18.

Assevera que o disposto no art. 8º-D da Lei nº 6.763/75 prevê uma tributação pelo ICMS, que não existia antes da sua edição, pois onde havia uma isenção passou a existir uma tributação normal do imposto, o que atrai a aplicação da regra constitucional do prazo nonagesimal.

Aduz que a Lei nº 22.796 de 28/12/17, que acrescentou o art. 8º-D à Lei nº 6.763/75, foi publicada em 29/12/17, sendo assim, a cobrança nela prevista somente poderia ser feita a partir de 30/03/18.

Entende que, também o Decreto nº 47.394/18, que reinstituí a isenção, cuja publicação se deu em 27/03/18, atrai a aplicação da regra do prazo nonagesimal.

Conclui que, o imposto cobrado em função da aplicação do art. 8º-D da Lei nº 6.763/75, aplicação que tem objeto as operações isentas de ICMS, com a descaracterização da isenção, que passou a existir a partir da entrada em vigor do

Decreto nº 47.394/18, somente poderia ser exigido a partir de noventa dias após a publicação do mencionado decreto, ou seja, após 26/06/18. Assim a cobrança no período de 01/01/18 a 26/06/18 carece de fundamento constitucional.

Por fim, evoca a regra constitucional da anterioridade da lei tributária para dizer que o art. 8º-D da Lei nº 6.763/75 somente poderia ser exigido em relação às operações realizadas a partir de janeiro de 2019.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 218/226, refuta as alegações da Defesa e pede a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 231/248, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Conforme relatado, a autuação versa sobre a descaracterização da isenção nas operações de aquisição de leite *in natura*, no período de 01/01/18 a 30/11/18, em razão da saída posterior da mercadoria, em operações interestaduais de transferência para estabelecimento de mesma titularidade, sem o destaque do imposto.

A base legal do lançamento constitui o art. 6º-A do RICMS/02, que define, em seu parágrafo único que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido em razão da inaplicabilidade da isenção na operação interna é do estabelecimento adquirente, ora atuado.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Constatou-se que a Autuada adquiriu leite *in natura* de produtores rurais pessoa física, com isenção do imposto, prevista no art. 459 do Anexo IX do RICMS/02, conforme planilha de fls. 12/65 dos autos, que contém as informações transcritas do livro Registro de Entradas do Contribuinte, tendo, posteriormente, promovido a transferência de tais mercadorias para estabelecimentos de sua titularidade, localizados em outra unidade da Federação, sem o destaque do imposto. Portanto, descaracterizada a isenção concedida na operação interna, conforme prevê o art. 6-A do RICMS/02.

O art. 459 do Anexo IX do RICMS/02 prevê a isenção do imposto nas operações internas promovidas pelo produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física com destino a estabelecimento de contribuinte do ICMS.

Anexo IX - RICMS/02

Das Operações Promovidas pelo Produtor Inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física

Art. 459 - Ficam isentas do imposto as operações internas promovidas pelo produtor inscrito no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física com destino a estabelecimento de contribuinte do ICMS. (Grifou-se).

Entretanto, tal isenção perde a sua aplicação quando o contribuinte adquirente promove a saída da mercadoria adquirida com isenção para estabelecimento de sua titularidade, localizado em outra unidade da Federação, sem o destaque do imposto. Confira-se:

Art. 6º-A - Não se aplica a isenção na operação interna, inclusive quando realizada por produtor rural, com destino a contribuinte do imposto, caso o adquirente promova subsequente saída interestadual da mercadoria, com destino a outro estabelecimento de mesma titularidade, sem destaque do imposto, em desacordo com o disposto neste regulamento.

Parágrafo único - Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido em razão da inaplicabilidade da isenção na operação interna a que se refere o caput ao estabelecimento adquirente que promover a subsequente operação interestadual não tributada em desacordo com este regulamento.

(Grifou-se).

Comprovam a acusação fiscal a relação das notas fiscais de entrada emitidas pela Autuada, referentes às aquisições provenientes de produtores rurais inscritos no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física, no período autuado, em planilhas mensais (Anexo 2 - mídia de fl. 67), e a relação das notas fiscais de saída (transferências), emitidas pela Autuada, às fls. 124/161 (Anexo 7), cópias por amostragem, às fls. 167/188 (Anexo 9).

A apuração do ICMS devido está demonstrada nos anexos 9, 10 e 11 dos autos, tendo o Fisco considerado que, nos meses de março e abril de 2018, ocorreram saídas internas de leite fluido a granel de uso industrial. Para tanto, apurou a proporcionalidade das saídas internas em relação às transferências interestaduais, com base na quantidade de litros, e, ainda considerou as entradas de leite provenientes de fornecedores de pessoas jurídicas.

Conforme disposto no parágrafo único do art. 6º-A anteriormente transcrito, o estabelecimento adquirente que promover a saída subsequente da mercadoria isenta, em operação interestadual não tributada, fica responsável pelo recolhimento do imposto em razão da inaplicabilidade da isenção.

A Impugnante alega que não há que se falar em descaracterização da isenção, visto que as aquisições de leite *in natura* são oriundas de fornecedores produtores rurais pessoas físicas, que, como o próprio Fisco reconhece, são optantes (conforme Siare) pelo “Regime do Leite”, portanto, optaram pela tributação normal do ICMS nas operações internas de saída de leite em estado natural.

No seu entendimento, a simples opção manifestada pelo produtor rural pelo Regime do Leite, por meio do Siare, é o bastante para produzir o efeito jurídico de

tornar as saídas de leite estado natural, por ele promovidos, como tributadas pelo ICMS, sem qualquer condicionante à evento futuro.

Sustenta, ainda, a Defesa que os motivos apontados pelo Fisco para descaracterizar o regime são improcedentes.

Entende que a opção pelo Regime do Leite não estaria condicionada ao destaque do imposto nas notas fiscais de entrada do adquirente da mercadoria, nem ao repasse dos 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento), pois tais condições se aplicam ao aproveitamento do crédito pelo adquirente.

Conclui que, no presente caso, sendo as saídas de leite em estado natural promovidas pelos produtores rurais pessoas físicas, não existe o objeto apontado pelo Fisco no Auto de Infração, ou seja, não existem saídas isentas, de modo a ensejar a sua descaracterização.

Entretanto, tais argumentos não prosperam em face da legislação que trata a matéria, como se demonstrará.

Esclarece o Fisco que as operações de entradas de leite *in natura* não se enquadram no disposto no art. 461 do Anexo IX do RICMS/02, visto que, embora os fornecedores produtores rurais pessoas físicas sejam formalmente “optantes pelo regime do leite”, não há destaque do ICMS nas NF-es de entrada, emitidas pelo adquirente, conforme previsão do art. 490, § 1º, inciso IV c/c o art. 493, todos do Anexo IX do RICMS/02.

Prevê o art. 483 (Capítulo LXV - Das Operações Relativas a Leite, Creme de Leite e Queijo Minas Artesanal) do Anexo IX do RICMS/02, o diferimento do pagamento do imposto incidente nas sucessivas saídas de leite cru, pasteurizado, inclusive o desnatado, e de creme de leite, não acondicionados em embalagem própria para consumo, para o momento da saída da mercadoria para fora do Estado ou da saída do produto resultante da industrialização do leite. Confira-se:

Seção I

Do Tratamento Tributário

Art. 483. Ressalvadas as hipóteses previstas nos arts. 461 e 485 desta Parte, o pagamento do imposto incidente nas sucessivas saídas de leite cru ou pasteurizado, inclusive o desnatado, e de creme de leite, não acondicionados em embalagem própria para consumo, fica diferido para o momento em que ocorrer a saída:

I - da mercadoria para fora do Estado, para estabelecimento varejista ou para consumidor final;

II - do produto resultante da industrialização das mercadorias.

(Grifou-se).

Entretanto, o art. 461 do mesmo Anexo IX (Capítulo LXV - Das Operações Promovidas pelo Produtor Inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física), faculta ao produtor rural pessoa física, nas saídas internas, optar pela tributação normal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desde que o leite seja destinado à industrialização no Estado, de modo que o adquirente possa se creditar do imposto destacado nas notas fiscais de remessa das mercadorias. Veja-se:

Efeitos de 1º/01/2009 a 31/12/2018 - Acrescido pelo art. 2º, IV, e vigência estabelecida pelo art. 10, II, "b", ambos do Dec. nº 45.030, de 29/01/2009:

"Art. 461. O produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física, nas operações internas de saída de leite em estado natural de até 657.000 (seiscentos e cinquenta e sete mil) litros por ano, poderá optar nestas operações, ainda que suas saídas excedam a essa quantidade, pela tributação normal, hipótese em que fica assegurado crédito presumido equivalente ao valor do imposto devido na operação em substituição aos demais créditos por entradas de mercadorias ou utilização de serviços.

"§ 1º O tratamento tributário previsto no caput aplica-se somente nos casos em que o leite seja destinado à industrialização no Estado e resulte em produtos acondicionados pelo industrializador em embalagem própria para consumo, ou quando autorizado em regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação, desde que, em qualquer caso, a operação subsequente promovida pelo industrializador esteja sujeita à incidência do ICMS."

§ 2º O imposto destacado nas notas fiscais relativas às operações submetidas ao tratamento tributário previsto neste artigo poderá ser apropriado pelo destinatário, a título de crédito, desde que observadas as disposições dos arts. 487 e 488 desta Parte.

§ 3º A opção pelo tratamento tributário a que se refere este artigo será exercida pelo produtor rural por meio do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE).

(Grifou-se).

Tratando do acobertamento das operações realizados pelos produtores rurais pessoa física, dispõem os arts. 490 e 493 do Anexo IX do RICMS/02:

CAPÍTULO LXV

Das Operações Relativas a Leite, Creme de Leite e Queijo Minas Artesanal

Seção II

Do Acobertamento das Operações

Art. 490. Na operação em que o produtor remeter leite cru para estabelecimento de contribuinte no Estado, exceto varejista, fica dispensada a emissão de documento fiscal para acompanhar o transporte da mercadoria, desde que este seja

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizado pelo próprio produtor ou por transportador credenciado pelo destinatário.

§ 1º Para os efeitos do disposto no caput:

(...)

IV - em se tratando de leite recebido de produtor rural inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física, o destinatário emitirá nota fiscal nos termos do art. 493 desta Parte, ficando o produtor dispensado de emissão de nota fiscal;

(...)

Art. 493. O contribuinte, exceto varejista, que receber leite cru de estabelecimento de produtor rural inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física, com base no Mapa de Recebimento de Leite, emitirá, até o dia 10 (dez) do mês subsequente às operações, nota fiscal global, de série específica, por estabelecimento produtor e por período de apuração, informando:

I - a quantidade e o preço do leite recebido;

II - no campo Informações Complementares, conforme o caso:

a) a expressão "Operação isenta - art. 459 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS" e, se ressarcido o produtor do valor a ser creditado, a expressão "Ressarcimento ao produtor - art. 75, XXXIII, do RICMS", seguida do respectivo valor;

b) a expressão "Operação tributada nos termos do art. 461 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS" e o valor acrescentado à operação a título de incentivo à produção e à industrialização do leite. (Grifou-se)

Depreende-se dos dispositivos legais retrotranscritos que, nas aquisições de leite *in natura* de produtor rural inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física, o destinatário é o responsável pela emissão da nota fiscal, ficando o produtor dispensado de emissão de nota fiscal. Para tanto, o destinatário observará as disposições do art. 493.

Observa-se que, tanto no caso da isenção, quanto no caso da tributação normal, opção exercida pelo produtor rural, o adquirente deverá mencionar no campo informações complementares os artigos que embasam o regime adotado por aquele.

No caso específico da "Operação Tributada", deve ser informado, também, o valor acrescentado à operação a título de "incentivo à produção e à industrialização do leite", conforme estabelecido no art. 485 e 487 do Anexo IX, *in verbis*:

Efeitos de 19/12/2009 a 31/12/2018 - Acrescido pelo art. 2º, III, e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 45.251, de 18/12/2009:

"Art. 485. Nas operações internas com leite em estado natural, o produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS poderá

renunciar ao diferimento a que se refere o art. 483 nas saídas de até 657.000 (seiscentos e cinquenta e sete mil) litros por exercício financeiro, ainda que suas saídas excedam a essa quantidade no exercício, e debitar-se do ICMS, ficando o saldo devedor apurado no respectivo período de apuração reduzido aos seguintes percentuais:"

(...)

"Art. 487. O imposto destacado nas notas fiscais relativas às operações submetidas ao tratamento tributário previsto no art. 485 desta Parte poderá ser apropriado pelo destinatário, a título de crédito, desde que seja acrescentado ao valor da operação o correspondente a 2,5% (dois vírgula cinco por cento) desse valor a título de "Incentivo à produção e à industrialização do leite", com a respectiva indicação na nota fiscal." (Grifou-se).

As cópias das notas fiscais de entradas de leite cru (Danfes), emitidas pela Autuada, que comprovam as aquisições das mercadorias ao abrigo da isenção foram acostadas pelo Fisco, por amostragem, às fls. 69/103 (Anexo 3), conforme informações complementares, do campo "dados adicionais" das referidas notas fiscais.

Da análise dos documentos fiscais acobertadores das operações de entradas de leite cru, verifica-se nas colunas AY das planilhas mensais (Anexo 2 - mídia de fl. 67), consta a seguinte informação: "ICMS DIFERIDO CONF. ART 493 ANEXO IX DO RICMS/MG E ART. 459 ANEXO IX RICMS/MG ICMS diferido conf. art. 367 do RICMS/91".

Cabe destacar que a Autuada informa no campo "informações complementares" se tratar de operação isenta, mencionando os arts. 459 e 493 do Anexo IX do RICMS/02. E, ainda, o art. 367 do RICMS/91 do Estado de São Paulo, que trata do diferimento naquela unidade da Federação.

Relata o Fisco que a Autuada informa, ainda, o código de situação tributária – CST "051" (diferimento). E que, nas referidas NFes, equivocadamente contém a informação: "ICMS Diferido conf. art. 493 Anexo IX do RICMS", porém não existe no RICMS/02 previsão para diferimento nas saídas de leite *in natura* promovidas por produtores rurais inscritos no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física, cujas regras aplicáveis às operações por eles praticados estão no art. 459 (isenção) e no art. 461 (opção pela tributação normal).

Assim, imperioso concluir que as operações, são na verdade, isentas, o que se constata não só pelas informações contidas nas NF-e emitidas pela própria Autuada, mas principalmente na falta de elementos capazes de caracterizar a real e efetiva opção pela tributação normal, visto que ausentes os requisitos definidos e exigidos no art. 461 do Anexo IX do RICMS/02. Entende-se que esses requisitos não podem ser supridos por mera formalidade contida no Siare (Anexo 5 - fls. 107/117) relativamente à opção do produtor rural, que não se traduziu em realidade fática.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem destacado pelo Fisco, a redação do § 1º do art. 461, vigente à época dos fatos geradores objeto da presente autuação, continha o seguinte comando:

Art. 461. (...)

“§ 1º O tratamento tributário previsto no caput aplica-se somente nos casos em que o leite seja destinado à industrialização no Estado e resulte em produtos acondicionados pelo industrializador em embalagem própria para consumo, ou quando autorizado em regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação, desde que, em qualquer caso, a operação subsequente promovida pelo industrializador esteja sujeita à incidência do ICMS.”

Constata-se que, somado ao fato de a Autuada não ter repassado o percentual de 2,5% (dois e meio por cento) de incentivo ao produtor rural nos termos do art. 487 do Anexo IX do RICMS/02, a Impugnante transferiu a mercadoria leite *in natura* e a granel, em operações sem destaque e sem recolhimento do ICMS, para os seus estabelecimentos situados no estado de São Paulo, mercadorias estas que não tiveram qualquer processo de industrialização no estado de Minas Gerais e não resultaram em produtos acondicionados em embalagens próprias para consumo, como previsto acima.

Cabe pontuar que o Código Tributário Nacional – CTN, em seu art. 111, determina que a legislação tributária que disponha sobre isenção, deve ser interpretada literalmente, a fim de restringir seu uso tão somente às situações expressas na legislação e com a obediência de todos os seus regramentos e condições:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

(...)

Oportuno dizer que a fruição do benefício atribuído à cadeia produtiva de leite depende do atendimento a determinadas condições.

A Consulta de Contribuinte nº 017/2019 explica, de forma didática, as obrigações do produtor rural pessoa física e do contribuinte destinatário do leite em estado natural. Trechos a seguir transcritos:

(*)CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 017/2019

PTA Nº: 45.000016635-26

ICMS - CRÉDITO - PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA E JURÍDICA – LEITE CRU - Tratando-se de operações com leite cru, os produtores rurais, pessoa física e jurídica, poderão optar pelo tratamento tributário previsto nos arts. 461 e 485, respectivamente, da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002, hipótese na qual o estabelecimento destinatário do leite, responsável por efetuar a

industrialização, poderá apropriar-se do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição, desde que observadas as demais disposições contidas nos referidos artigos, bem como o disposto nos arts. 487 e 488, ambos da mesma Parte 1 do Anexo IX e na Resolução nº 4.240, de 3/8/2010.

RESPOSTA:

Preliminarmente, é necessário esclarecer a definição de produtor rural pessoa física e produtor rural pessoa jurídica, bem como o tratamento tributário aplicável a ambos, relativamente às operações com leite.

Art. 98 do RICMS/2002 - O produtor rural deverá inscrever-se:

I - no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física, por meio do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE), se pessoa física não inscrita no Registro Público de Empresas Mercantis;

II - no Cadastro de Contribuintes do ICMS, por meio do Cadastro Sincronizado Nacional, se pessoa física inscrita no Registro Público de Empresas Mercantis ou se pessoa jurídica.

Ao produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS de que trata o inciso II do art. 98 do RICMS/2002, aplica-se ao o tratamento tributário previsto no Capítulo LXV - Seção I da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002, nas saídas de leite cru ou pasteurizado, inclusive o desnatado, e de creme de leite, não acondicionados em embalagem própria para consumo.

Em regra, as saídas ocorrerão com o diferimento do ICMS, nos termos do art. 483 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002.

Art. 483. Ressalvadas as hipóteses previstas nos arts. 461 e 485 desta Parte, o pagamento do imposto incidente nas sucessivas saídas de leite cru ou pasteurizado, inclusive o desnatado, e de creme de leite, não acondicionados em embalagem própria para consumo, fica diferido para o momento em que ocorrer a saída:

Mediante anotação no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO), o produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS poderá optar por renunciar ao diferimento, nos termos estabelecidos no art. 485:

Art. 485. Nas operações internas com leite em estado natural, o produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS poderá renunciar ao

diferimento a que se refere o art. 483 nas saídas de até 657.000 (seiscentos e cinquenta e sete mil) litros por exercício financeiro, ainda que suas saídas excedam a essa quantidade no exercício, e debitar-se do ICMS, ficando o saldo devedor apurado no respectivo período de apuração reduzido aos seguintes percentuais: (Resolução nº 4.240/2010)

(...)

Por seu turno, as operações internas para estabelecimento de contribuinte do ICMS, promovidas pelo produtor rural inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física, ocorrem com a isenção do ICMS:

Art. 459 - Ficam isentas do imposto as operações internas promovidas pelo produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física com destino a estabelecimento de contribuinte do ICMS.

Todavia, na saída, em operação interna, de leite em estado natural de até 657.000 (seiscentos e cinquenta e sete mil) litros por ano, é facultada a aplicação da tributação normal, hipótese em que fica assegurado crédito presumido equivalente ao valor do imposto devido na operação, em substituição aos demais créditos por entradas de mercadorias ou utilização de serviços, conforme art. 461 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002:

Art. 461. O produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física, nas operações internas de saída de leite em estado natural de até 657.000 (seiscentos e cinquenta e sete mil) litros por ano, poderá optar nestas operações, ainda que suas saídas excedam a essa quantidade, pela tributação normal, hipótese em que fica assegurado crédito presumido equivalente ao valor do imposto devido na operação em substituição aos demais créditos por entradas de mercadorias ou utilização de serviços. (Resolução nº 4.240/2010)

Nessa hipótese, conforme previsto no § 2º do art. 461, o imposto destacado nas notas fiscais, poderá ser apropriado pelo destinatário, a título de crédito, desde que observadas as disposições dos arts. 487 e 488 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002.

(...)

Em suma, tratando-se de operações com leite cru, os produtores rurais, pessoa física e jurídica, poderão optar pelo tratamento tributário previsto nos arts. 461 e 485, respectivamente, da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002, hipótese na qual o estabelecimento destinatário do leite, responsável por efetuar a

industrialização, poderá apropriar-se do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição, desde que observadas as demais disposições contidas nos referidos artigos, bem como o disposto nos arts. 487 e 488, ambos da mesma Parte 1 do Anexo IX e na Resolução nº 4.240, de 3/8/2010. Nesse sentido, vide Consulta de Contribuinte nº 149/2018.

Caso o produtor rural inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física não opte pelo tratamento previsto no referido art. 461, ele deverá observar, nas saídas internas de leite em estado natural, a isenção prevista no art. 459 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002.

Nessa hipótese, o produtor rural pessoa física poderá transferir como crédito ao adquirente, o percentual de 2,4% (dois inteiros e quatro décimos por cento), nas operações de saída interna de leite em estado natural, condicionado ao efetivo ressarcimento, em moeda corrente, mercadorias ou serviços, do valor a ele correspondente, nos termos do inciso XXXIII c/c § 17, ambos do art. 75 do RICMS/2002.

Saliente-se que não se aplica a isenção na operação interna, inclusive quando realizada por produtor rural, com destino a contribuinte do imposto, caso o adquirente promova subsequente saída interestadual da mercadoria, com destino a outro estabelecimento de mesma titularidade, sem destaque do imposto, em desacordo com o regulamento, conforme art. 8º-D da Lei nº 6.763/1975.

(...). Primeiramente, importante ressaltar que somente o produtor rural pessoa física está dispensado da emissão de nota fiscal na remessa de leite cru para estabelecimento de contribuinte no Estado, conforme previsto no inciso IV do § 1º do art. 490 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002, sendo que o produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deverá emitir nota fiscal relativa à saída de LEITE, por força do disposto no inciso III do § 1º do mesmo art. 490.

Em ambas as hipóteses, a Consulente, na condição de destinatária do leite, deverá manter controle de entrada diária de leite cru por meio do documento Mapa de Recebimento de Leite, consoante o que estabelece o inciso II e § 2º, ambos do art. 490 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002.

(...)

Em relação ao leite recebido de produtor rural inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física, a Consulente emitirá, com base no Mapa de Recebimento de leite, até o dia 10 (dez) do mês

subsequente às operações, nota fiscal global, de série específica, por estabelecimento produtor e por período de apuração, indicando o CFOP 1.101 - “Compra para industrialização ou produção rural”, informando a quantidade e o preço do leite recebido e, no campo Informações Complementares, as informações de que tratam as alíneas “a” e “b” do inciso II do art. 493 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002.

(...) tratando-se de operações com leite cru, os produtores rurais, pessoa física e jurídica, poderão optar pelo tratamento tributário previsto nos arts. 461 e 485, respectivamente, da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002, hipótese na qual o estabelecimento destinatário do leite, responsável por efetuar a industrialização, poderá apropriar-se do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição, desde que seja acrescentado ao valor da operação o correspondente a 2,5% (dois, vírgula cinco por cento) desse valor a título de “Incentivo à produção e à industrialização do leite”, com a respectiva indicação na nota fiscal, observadas as demais disposições contidas nos referidos artigos, bem como o disposto nos arts. 487 e 488, ambos da mesma Parte 1 do Anexo IX e na Resolução nº 4.240, de 3/8/2010.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 19 de junho de 2019.

Cabe pontuar que, tanto para as saídas internas de leite cru abarcadas pela isenção, quanto para as saídas internas com diferimento do imposto, encerra-se o benefício fiscal, quando as saídas das mesmas mercadorias forem destinadas a outras unidades da Federação.

No caso dos autos, em que pese a Impugnante alegar que as aquisições de leite cru de produtores rurais pessoa física se deram com a tributação normal do imposto, emitiu os documentos fiscais de entrada, consignando como código de situação tributária – CST 051 (diferimento), não destacou o imposto incidente na operação, e informou no campo “informações complementares” o art. 459 do Anexo IX do RICMS/02, que se refere a saídas isentas.

Conforme estabelecido no §§ 1º e 2º do art. 7º do RICMS/02, o diferimento aplica-se somente às operações e prestações internas, sendo excepcionalmente aplicável às operações interestaduais, mediante acordo entre as unidades da Federação envolvidas, o que não é o caso.

Ademais, as operações de saída se deram também sem qualquer destaque do imposto, conforme se verifica nas planilhas de fls. 124/161 – CFOP 6.151 – Transferência de produção do estabelecimento.

A Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12, é clara quanto à incidência do ICMS em operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I- da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

A Lei nº 6.763/75, que consolida a legislação tributária mineira, consigna que:

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Também o RICMS/02 contempla o mesmo dispositivo legal:

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Portanto, tendo ocorrido a saída em operação interestadual do leite *in natura*, promovida pela Autuada, com destino a outro estabelecimento de mesma titularidade, sem destaque do imposto, em desacordo com o disposto no regulamento, mercadoria esta adquirida com isenção do imposto nas operações internas, fica afastada a isenção, sendo a adquirente, responsável pelo recolhimento do imposto, nos termos do art. 8-D da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 8º-D- Não se aplica a isenção na operação interna, inclusive quando realizada por produtor rural, com destino a contribuinte do imposto, caso o adquirente promova subsequente saída interestadual da mercadoria, com destino a outro estabelecimento de mesma titularidade, sem destaque do imposto, em desacordo com o regulamento.

Parágrafo único - Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido em razão da inaplicabilidade da isenção na operação interna a que se refere o caput ao estabelecimento adquirente que promover a subsequente operação interestadual não tributada em desacordo com o regulamento.

Noutra toada, alega a Defesa que o estado de Minas Gerais, mediante a publicação do Decreto nº 47.394/18, reconheceu que todos os incentivos e benefícios fiscais ou financeiros fiscais relacionados em seus anexos foram instituídos em desacordo com a Constituição Federal. E que o reconhecimento da ilegalidade e da inconstitucionalidade feito no mencionado decreto é de natureza declaratória, portanto, tendo efeito retroativo.

Cabe esclarecer que o referido decreto foi editado em cumprimento ao Convênio ICMS nº 190/17 e publicou a relação dos atos normativos relativos a benefícios fiscais referentes ao ICMS, estabelecidos em desacordo com a Constituição Federal, para fins de remissão de créditos tributários e de reinstituição de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiros fiscais, nos termos da Lei Complementar Federal nº 160, de 7 de agosto de 2017.

Assim, por meio do Decreto nº 47.394, de 26/03/18, publicado para dar cumprimento à Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 190/17, foram remetidos e anistiados os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes dos benefícios fiscais instituídos, por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

Como exposto pelo Fisco, *“o objetivo da publicação dos decretos pelas unidades federadas é dar publicidade e eficácia aos benefícios fiscais, elencados em seus anexos, proporcionando segurança jurídica aos contribuintes que se instalaram em determinadas unidades da federação atraídos por incentivos fiscais concedidos de forma unilateral como contrapartida aos investimentos realizados nesses estados, e sob determinadas condições. Porém, se viram sob o risco de ter os benefícios de redução ou isenção revogados e/ou com os seus efeitos anulados decorrente da exigência dos estornos de crédito feitos pelo fisco de destino, vale dizer, dos seus clientes, relativamente aos tributos dispensados ou reduzidos, pelos estados de localização dos remetentes”*.

Cabe destacar que não compete a este Órgão Julgador negar eficácia à legislação vigente, a teor do art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Como restou demonstrado, a Impugnante, usufruiu da isenção concedida pelo estado mineiro, no entanto, não cumpriu as condições impostas na legislação para gozar dos benefícios fiscais.

Da mesma forma, não procede o argumento de que houve descumprimento da regra constitucional do prazo nonagesimal e da anterioridade da lei tributária, que a Impugnante entende ser aplicável ao art. 8º-D da Lei nº 6.763/75, bem como, ao Decreto nº 47.394/18.

A autuação refere-se aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/18 a 30/11/18. A opção pela tributação normal, em substituição ao diferimento do imposto nas operações internas de saída de leite em estado natural para o produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física foi instituída pelo Decreto nº 45.030 de 29/01/09 (art. 461 do Anexo IX do RICMS/02), entrando em vigor a partir de 01/01/09.

O art. 8º-D da Lei nº 6.763/75, instituído pela Lei nº 22.796 de 28/12/17 com efeitos a partir de 29/12/17, não institui ou majora tributo, apenas esclarece que a subsequente saída interestadual da mercadoria, com destino a outro estabelecimento de mesma titularidade, sem destaque do imposto, em desacordo com o regulamento, promovida pelo adquirente, afasta a isenção.

As saídas interestaduais de mercadorias com destino a estabelecimento de mesma titularidade é fato gerador do imposto, conforme previsto na Lei Complementar nº 87/96, portanto, não há que se falar em exigência do ICMS em relação às operações realizadas a partir de janeiro de 2019, no presente caso discutido nos autos.

Merece destacar que o § 2º do mesmo art. 8º já dispunha que “quando o reconhecimento da isenção depender de condição posterior, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorrer a operação”.

Art. 8º As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

§ 1º A isenção não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias.

§ 2º Quando o reconhecimento da isenção do imposto depender de condição posterior, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorrer a operação.

Oportuno os seguintes esclarecimentos trazidos pela Fiscalização:

O citado princípio, também conhecido como o princípio da não surpresa do contribuinte, tem como objetivo preveni-lo quanto aos efeitos financeiros que a vigência de uma nova regra tributária acarreta no caixa da empresa e no seu planejamento financeiro ou tributário.

No presente caso não se trata de criação de um novo tributo, de majoração de alíquota, muito menos de revogação de isenção. A isenção continua vigente, para os contribuintes que atenderem aos comandos do dispositivo, portanto, trata-se de uma isenção na modalidade condicionada, e uma vez descumpridos os requisitos, por óbvio, cessam os seus efeitos. O art. 8º-D da Lei nº 6.763/75 apenas explicitou uma regra já existente.

Seguem trechos extraídos das decisões proferidas no âmbito do Conselho de Contribuintes acerca dos princípios da anterioridade e do prazo nonagesimal:

(...)

ACÓRDÃO 21.815/15/1ª

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONVÉM ASSINALAR QUE A REFERIDA INSTRUÇÃO NORMATIVA NADA CRIOU DE NOVO, APENAS OBJETIVOU ACLARAR O SENTIDO DOS DISPOSITIVOS LEGAIS NELA DESCRITOS, CONSOANTE RESTOU CONSIGNADO NO VOTO DO DES. DÍDIMO INOCÊNCIO DE PAULA DO TJMG, NA APELAÇÃO CÍVEL/REEXAME NECESSÁRIO Nº 1.0024.06.022112-4/001, CUJOS EXCERTOS ENCONTRAM-SE COLACIONADOS A SEGUIR:

(...)

NESTE TEMPO, REPUTO IMPOSSÍVEL INVOCAR OFENSA AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE, PRIMEIRO PORQUE O REFERIDO FATO GERADOR JÁ SE ENCONTRAVA PREVISTO NA LC 87; SEGUNDO PORQUE A PRÓPRIA INTERPRETAÇÃO DO PRETÓRIO EXCELSO JÁ SE INCLINAVA PARA TAL SENTIDO E, TERCEIRO, PORQUE A LEI 14.699/2003 NADA MAIS FEZ DO QUE TORNAR MAIS CLARA A REDAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL - CUJA REDAÇÃO DESPERTAVA ALGUMAS CONTROVÉRSIAS.

ACÓRDÃO 20.537/12/3ª

POR TRATAR-SE DE BENEFÍCIO FISCAL, TORNA-SE DESNECESSÁRIA A OBSERVAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL, CONFORME DECISÃO DA 1ª TURMA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, RELATOR MIN. RICARDO LEVANDÓWSKI, AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 783.509/SP, PUBLICADO EM 17 DE NOVEMBRO DE 2010, CONFIRA-SE:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. LC 122/06. BENEFÍCIO FISCAL. POLÍTICA TRIBUTÁRIA. DESNECESSIDADE DE OBSERVAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. PRECEDENTE. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO USO E CONSUMO. UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS FISCAIS DE ICMS. I -A CORTE FIRMOU ENTENDIMENTO SEGUNDO O QUAL A REVISÃO OU EXTINÇÃO DE UM BENEFÍCIO FISCAL, QUE POR SE TRATAR DE POLÍTICA ECONÔMICA QUE PODE SER REVISTA A QUALQUER MOMENTO PELO ESTADO, NÃO ESTÁ RESTRITA À OBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA ANTERIORIDADE E DA IRRETROATIVIDADE. PRECEDENTE.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária e demonstrados os valores a serem exigidos, com a correta formalização do crédito tributário e não tendo a Impugnante apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal legítimo é o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. André Luiz Martins Freitas e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Cindy Andrade Moraes.

Sala das Sessões, 01 de outubro de 2020.

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente**

D

CCMG