

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 24.456/23/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.001657672-23  
Impugnação: 40.010154886-75  
Impugnante: Agropecuária Martona Ltda  
CNPJ: 53.989430/0002-25  
Proc. S. Passivo: Itacir Alves Nascimento/Outro(s)  
Origem: AF/2 Nível Pouso Alegre

**EMENTA**

**RESTITUIÇÃO - ICMS - RECOLHIMENTO A MAIOR. Não comprovado o direito ao gozo do benefício previsto no art. 485, incisos I a III do Anexo IX do RICMS/02, por falta de opção formal prevista no § 3º do mesmo artigo. Impugnação improcedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02, a restituição dos valores pagos relativamente ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), ao argumento de que recolheu o imposto a maior durante o período de 06/2017 a 06/2021, quando realizou a venda do produto leite *in natura* para indústrias localizadas no estado de Minas Gerais e que utilizavam os benefícios fiscais do Programa do Leite.

Em pedido apresentado em 27/05/22, a Requerente afirma que realizou o estorno do débito do ICMS de forma incorreta, gerando um passivo tributário maior do que o realmente devido.

A Administração Fazendária, em despacho de fls. 35, indeferiu o pedido.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 38/40, anexando documentos às fls. 41/242.

A Fiscalização, então, manifesta-se às fls. 245/266, refutando os argumentos da Requerente.

A Câmara de Julgamento delibera sobre despacho interlocutório de fls. 270, o qual foi respondido pela Requerente às fls. 273/281, juntando documentos às fls. 282/284.

Após análise da resposta da Requerente, a Fiscalização se manifesta às fls. 286/295.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS****DECISÃO**

Como relatado, a Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02, a restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS, ao argumento de que recolheu o imposto a maior durante o período de 06/2017 a 06/2021, quando realizou a venda do produto leite *in natura* para indústrias localizadas no estado de Minas Gerais e que utilizavam os benefícios fiscais do Programa do Leite.

Afirma que realizou o estorno do débito do ICMS de forma incorreta, gerando um passivo tributário maior do que o realmente devido.

A Requerente é produtora rural pessoa jurídica, localizada em Pouso Alegre, que tem como principais atividades a criação, o cultivo e comercialização de produtos agropecuários, como gado de corte, leite, trigo, milho e soja.

No momento do pedido, o Parecer Fiscal que fundamentou a decisão da Administração Fazendária de Pouso Alegre registra que a Requerente:

- não trouxe planilha com a apuração do ICMS a maior, totalizando o valor requerido como restituição;
- não especificou qual a divergência na sua apuração (capitulação legal aplicada erroneamente) e qual seria a capitulação legal a ser utilizada.

A Administração Fazendária (AF) de Pouso Alegre efetuou inclusão, na tramitação do pedido, de fase para pendência de documentos.

Foi solicitado “*um detalhamento da ocorrência, bem como a documentação que comprovasse o recolhimento a maior*”, mas não consta que este pedido tenha sido atendido pela Requerente.

A AF assinala que não houve retificações de DAPI pelo contribuinte.

E afirma que ainda tentou confirmar o alegado erro no estorno de débito do ICMS, mas sem êxito.

Assim, a Administração Fazendária, em despacho de fls. 35, indeferiu o pedido.

Com a Impugnação apresentada, a Requerente veio a esclarecer que a planilha com a apuração do ICMS a maior não estava anexa ao pedido inicial e que não foi possível incluí-la na fase de pendência de documentos.

Menciona, ainda, que as retificações de SPED e DAPI, referentes aos períodos de 06/2017 a 06/2021, foram realizadas após o indeferimento do pedido de restituição.

Anexa mídia (Pen Drive), fl. 43, com a planilha de cálculo da apuração do ICMS.

Reitera que o pedido de restituição de ICMS pago indevidamente foi embasado no fato de que a apuração estava sendo realizada de maneira incorreta.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Esclarece que 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 da Parte 1, do Anexo IX do RICMS/02, nas saídas de até 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 percentuais, conforme está previsto no art. 485 da mesma parte.

Aduz que estavam sendo realizados os estornos pelo percentual de 5% sobre o valor do débito, o que ocasionou os pagamentos a maior.

Reforça que o motivo de divergência na apuração do ICMS decorre de não ter obedecido ao percentual de estorno estabelecido no art. 485 do Anexo IX do RICMS/02.

Requer que sejam consideradas as retificações das declarações, bem como o pedido de restituição do valor do ICMS pago a maior.

Conclui, pedindo pela procedência da Impugnação.

Na sessão da 1ª Câmara de Julgamento de 14/02/23, buscou-se esclarecer alguns aspectos considerados relevantes.

Compilando aos autos deste PTA, verificou-se que o pedido de restituição, naquele momento, não tinha como ser analisado.

Faltavam documentos básicos como por exemplo a cópia do livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) do estabelecimento da Requerente, onde constasse o registro da opção que este fez por não adotar o diferimento, conforme previsto no § 3º do art. 485 do Anexo IX do RICMS.

Em sua Manifestação Fiscal, a Fiscalização identificou que, pelo menos a partir de 06/03/20 (data da inscrição/início das atividades), há outro estabelecimento de Inscrição Estadual nº 525473852.02-48, no município de Cachoeira de Minas/MG, sobre o qual a Requerente deveria ter informado a quantidade de leite produzida e comercializada. E não há nem referência a este estabelecimento no pedido ou na Impugnação.

Verificou-se, ainda, que não foram apresentados os Documentos de Arrecadação Estadual (DAE) dos meses de abril/17, agosto/17 a junho/18, julho/19 a dezembro/19, abril/20.

Foram apresentados os recibos de entrega de escrituração fiscal digital do período; mas não havia no processo dados que permitissem conferir e avaliar se o pedido deve ser atendido ou não.

A Fiscalização menciona às fls. 23 dos autos que no Auditor Eletrônico inexistem notas de emissão da empresa no período que pesquisou. Por isto a Fiscalização presume que a empresa não emitiu nota fiscal eletrônica no período pesquisado.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Contudo, a ausência de notas fiscais nos autos não permite a conferência de dados lançados na planilha apresentada pela empresa. Resta, por exemplo, impossibilitada a apuração do volume mensal de saída de leite *in natura*, do qual depende a avaliação sobre a redução a que tem direito a Requerente.

Constatou-se, à época, que seria indispensável também a apresentação dos dados referentes aos meses de janeiro a maio de 2017, que também não constavam dos autos.

Por estas razões, na referida sessão, esta 1ª Câmara de Julgamento acordou, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, contado do recebimento da intimação, apresentasse todos os documentos e informações indispensáveis à análise do pedido de restituição apresentado e que se encontram em falta no processo (fls. 270).

Em resposta ao despacho interlocutório, às fls. 273/281, a Impugnante além de reiterar aspectos já abordados em sua peça de Defesa original, menciona como exemplo da apuração errônea que suscitou o pedido de restituição a nota fiscal nº 623, correspondente ao período de 06/2017.

Contudo, a nota fiscal emitida pela Impugnante que consta a seguir é a de nº 735, datada de 31/08/18, como se pode ver na reprodução desta segunda nota fiscal que se encontra às fls. 275.

O destinatário da nota fiscal é a empresa Dan Vigor Ind. e Com. Laticínios Ltda (IE 002705064.00-26).

Na referida nota fiscal, a mercadoria descrita é “leite cru refrigerado”, com unidade em litros.

O valor da mercadoria é de R\$ 47.680,92. Sobre esta base de cálculo é calculado o ICMS no valor de R\$ 5.721,71, que corresponde à aplicação da alíquota de 12%.

Há ainda um lançamento a título de incentivo à produção leiteira (2,5%), no valor de R\$ 1.192,02.

O valor total da operação é de R\$ 48.872,94.

No campo “dados adicionais” da nota fiscal, consta a menção a: “*ICMS diferido, art. 485, Anexo IX, 13/14 Programa do Leite*”.

A Impugnante apresenta, a seguir, uma planilha onde constam:

- Na coluna “Acumulado Leite (litros)”: 224.230;
- Período de Apuração: agosto/18;
- Nº NF: 735;
- Valor da BC: R\$ 47.680,92;
- ICMS: R\$ 5.721,71;

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

- Percentual de estorno: 90%;
- Valor do estorno: R\$ 5.149,54.
- Valor estorno realizado: R\$ 286,09;
- Diferença: R\$ 4.863,45.

A Impugnante anexou à sua resposta, documentos às fls. 282/284, em especial, DVD-R onde constam as seguintes pastas de documentos:

- documentos de identificação da Requerente e seus procuradores;
- notas fiscais de emissão da Requerente e notas fiscais de entrada emitidas por seus clientes;
- Detalhamento de valores com a planilha correspondente;
- Obrigações acessórias: onde constam os arquivos de DAPIs e SPEDs substitutos;
- Comprovantes de pagamento: onde constam arquivos de DAEs quitados.

A Impugnante menciona que a demonstração de todas as operações com leite, no período de 06/2017 a 06/2021, bem como o valor estornado e as diferenças apuradas podem ser conferidos na aba “Cálculo de Apuração – Art. 485” da Planilha “Detalhamento de Valores” disponível na “Pasta 3 – Detalhamento de valores” da mídia física encaminhada.

Pede, ao final, pela procedência da Impugnação, agora apontando o valor de R\$ 128.133,43 (cento e vinte e oito mil, cento e trinta e três reais e quarenta e três centavos) em substituição ao valor original de R\$ 196.302,98 (cento e noventa e seis mil, trezentos e dois reais e noventa e oito centavos).

Registre-se que a Impugnante, em sua Impugnação e na resposta ao despacho interlocutório, não apresentou propriamente argumentos, que deveriam ser analisados e respondidos neste acórdão.

O que a Defesa fez, em ambas as ocasiões, foi: descrever seu direito, com base no art. 485, do Anexo IX do RICMS/02; mencionar os procedimentos adotados; e apresentar os documentos que entendeu devidos, o que, em sua maioria, somente vieram aos autos após o despacho interlocutório acordado por esta Câmara.

O tema em análise trata, em princípio, da hipótese de diferimento previsto no art. 483 do Anexo IX do RICMS/02, que assim dispõe:

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:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

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

II - do produto resultante da industrialização das mercadorias

Esta é a regra estabelecida pelo RICMS/02 para as Operações Relativas a Leite, Creme de Leite e Queijo Minas Artesanal, previstas no Capítulo LXV de seu Anexo IX.

Já o art. 485 do Anexo IX do mesmo diploma legal prevê a hipótese de, nas saídas internas de leite, o produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS optar por renunciar ao diferimento a que se refere o art. 483 desta parte nas saídas de até 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 até o dia 31 de dezembro de 2032, ficando o saldo devedor apurado no respectivo período de apuração reduzido aos seguintes percentuais. Veja-se:

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 desta parte nas saídas de até 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 até o dia 31 de dezembro de 2032, ficando o saldo devedor apurado no respectivo período de apuração reduzido aos seguintes percentuais:

I - 5% (cinco por cento), quando a quantidade for de até 182.500 (cento e oitenta e dois mil e quinhentos) litros;

II - 10% (dez por cento), quando a quantidade for superior a 182.500 (cento e oitenta e dois mil e quinhentos) e igual ou inferior a 328.500 (trezentos e vinte e oito mil e quinhentos) litros;

III - 20% (vinte por cento), quando a quantidade for superior a 328.500 (trezentos e vinte e oito mil e quinhentos) e igual ou inferior a 657.000 (seiscentos e cinquenta e sete mil) litros.

Para a formalização da opção pelo benefício do referido art. 485, cabe como obrigação acessória o cumprimento do § 3º, *in verbis*:

Art. 485.

(...)

§ 3º A opção pelo tratamento tributário a que se refere este artigo **será exercida pelo produtor rural mediante anotação no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) de todos os estabelecimentos e produzirá efeitos a partir do período de apuração**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

subsequente àquele em se der a anotação da opção.  
(Grifou-se).

Nos autos resta claro que a Requerente não comprovou a realização desta opção, na medida em que não apresentou o livro RUDFTO; e nem mesmo ofereceu qualquer explicação ou justificativa para o descumprimento desta condição para o uso do benefício.

Esta formalização da opção, como previsto na legislação que, por sinal, a estende a todos os estabelecimentos do Contribuinte, se faz necessária, porque este não está apenas renunciando a um benefício fiscal integral, o diferimento, para optar por um benefício parcial, o recolhimento de parte do débito de ICMS; ele também passa a estar, formalmente, submetido a obrigações acessórias e principal que o benefício previsto no já citado art. 483 não prevê.

Esta é a razão de haver necessidade de se determinar, por ato formal, o início do gozo do benefício, evitando-se situações dúbias, como no presente caso, em que a Requerente:

- por um lado, requer restituição de indébito com base no art. 485, que dispõe sobre a opção ao contribuinte de **renunciar ao diferimento previsto no art. 483**;

- e por outro lado, registrou nas notas fiscais que emitiu a expressão **“ICMS diferido - art. 485, anexo IX”** (vide nota fiscal nº 735 emitida pela Impugnante às fls. 275).

Ora, como já mencionado, o benefício do ICMS diferido encontra-se disposto no art. 483 do Anexo IX, e não no art. 485. À vista dos documentos fiscais apresentados pela Impugnante, não é possível saber se a Requerente optou pelo diferimento do art. 483 ou pelo regime do art. 485.

Há outro aspecto relevante a ser considerado no presente caso: os Documentos de Arrecadação Estadual (DAE) apresentados pela Impugnante, no DVD-R às fls. 284, vinculam o pagamento do ICMS ao código de receita: 0107-3 - ICMS gado/carne bovina e suína, o qual é notoriamente distinto do código de receita 109-9 - ICMS leite/derivados.

O recolhimento associado a um código de receita não pode ser tomado a título de outra obrigação principal associada a outro código de receita. Ou seja, recolhimentos distintos não se compensam.

Note-se ainda que um contribuinte que exerce as atividades de “criação, cultivo e comercialização de produtos agropecuários, como gado de corte, leite, trigo, milho e soja” pode fazer recolhimentos de ICMS relativos à saída de gado, o que afastaria, quanto a estes, um pedido relativo à saída de leite *in natura*.

Desta forma, se um contribuinte fez recolhimentos de ICMS devidos por ter realizado a saída de gado ou carne bovina e suína, não pode lançar mão destes comprovantes de recolhimento para pedir restituição de ICMS paga a título de saída de leite ou derivados. É indispensável que prove, de forma cabal, que fez os recolhimentos a título da saída destes últimos.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Se aqui se trata de um mero equívoco, como alega a Impugnante, este deveria ter sido esclarecido junto à Administração Fazendária previamente, pois esta tem recursos para verificar:

- se no período objeto do pedido de restituição, houve saídas de gado e carne bovina e suína e o ICMS próprio foi recolhido;
- se neste mesmo período houve saídas de leite *in natura* e houve recolhimentos de ICMS que podem ser atribuídos a estas saídas;
- e se pode-se se comprovar que, no caso das saídas de leite *in natura*, houve mero equívoco na escolha do código de receita ou não.

Este Conselho não tem como verificar se um recolhimento refere-se a outro código de receita que não aquele que consta no próprio documento e sanar eventual irregularidade.

Chama a atenção o fato de que a Requerente não trouxe elementos incontestáveis sobre as operações que realizou, bem como os correspondentes recolhimentos, no período atinente ao pedido de restituição.

Sendo assim, a comprovação de que uma operação de saída de leite *in natura* que gere direito à restituição do ICMS não pode resultar em decisão deste Conselho a favor da Requerente, frente aos DAEs apresentados pela mesma, que tratam de recolhimentos de ICMS relativos a gado/carne bovina e suína.

Cabe, ainda, enfatizar que não é possível desconsiderar a produção do estabelecimento de Cachoeira de Minas/MG, para fins de cálculos dos percentuais a serem aplicados.

Tal condição fica evidente quando se lê o conteúdo do § 4º do art. 485, que assim dispõe:

Art. 485.

(...)

§ 4º Os percentuais de redução de que trata o caput serão aplicados **considerando a quantidade de litros de leite saída de todos os estabelecimentos do produtor situados no Estado** até o respectivo período de apuração.

(Grifou-se).

Note-se que a Impugnante sequer menciona este estabelecimento em qualquer parte de suas manifestações neste processo. Ou seja, se o estabelecimento de Cachoeira de Minas produziu leite *in natura* no período posterior ao início de sua atividade, tal volume poderia impactar no percentual a ser considerado nos incisos do art. 485, para parte do período objeto do pedido, o que poderia implicar em erro no valor calculado para fins de eventual restituição.

Ressalte-se, outrossim, que a Fiscalização chamou a atenção para o fato de que todo o crédito relativo à energia elétrica e CIAP deveria ser objeto de verificação à

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

parte. Argumenta que não pode este crédito ser homologado sem que a Impugnante propicie a comprovação de sua regularidade.

No presente caso, a apropriação de crédito de energia elétrica e de CIAP deve ser considerada de forma muito específica, na medida em que, mesmo que a Impugnante realize atividade de criação, cultivo e comercialização de produtos agropecuários, como gado de corte, trigo, milho e soja, o disposto no § 2º do art. 485 assim dispõe:

Art. 485.

(...)

§ 2º Para fins de apuração do saldo devedor, serão abatidos do valor do imposto destacado nas notas fiscais **somente os créditos relacionados com a produção do leite**. (Grifou-se).

Por esta razão, o consumo de energia elétrica relacionado com outras atividades que não a produção do leite, não pode ser objeto de apropriação de crédito para fins de apuração do saldo devedor concernente à produção de leite. Da mesma forma, deve ser tratado o eventual crédito de ativo permanente, o qual, como adverte a Fiscalização, deve seguir as regras de apropriação que constam no RICMS/02.

Note-se que estes aspectos não foram abordados pela Requerente que, em seu pedido de restituição, incluiu os créditos de energia elétrica e CIAP sem maior detalhamento.

A Impugnante nem mesmo apresentou todas as notas fiscais que estaria ela obrigada a emitir, na medida em que se socorreu, em parte, de notas fiscais de entrada emitidas por destinatários, como se verifica no DVD-R apresentado, fato que foi devidamente apontado pela Fiscalização em sua manifestação.

Por outro lado, quanto ao fato de que conste nas notas fiscais a descrição de leite cru resfriado, a Fiscalização argumenta que tal circunstância caracteriza industrialização, deixando o leite de ser *in natura*.

Contudo, a Consulta de Contribuinte nº 077/2009 esclarece que “*o leite resfriado e/ou padronizado (cru) não é considerado industrializado, enquadrando-se no conceito de leite in natura, constante do art. 222, inciso X do RICMS/2002*”. Conclui-se que este não é um aspecto que pese contra a Impugnante.

Alguns óbices acima mencionados, que justificam a decisão pela improcedência da Impugnação, poderiam comportar comprovações suplementares para que a Impugnante esclarecesse as dúvidas levantadas, na forma de novo interlocutório.

Contudo, a exigência de registro prévio no RUDFTO da opção pela hipótese do art. 485 do Anexo IX do RICMS/02, para que a partir do período de apuração subsequente o contribuinte possa gozar deste benefício, não permite que este faça opção retroativa.

Ou o contribuinte fez a opção e a registrou no RUDFTO de cada estabelecimento que possui, antes de dar início ao gozo do benefício em análise, ou não tem direito ao benefício.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Em relação a este aspecto, a Impugnante deveria ter trazido a cópia do RUDFTO quando da apresentação de seu pedido e não o fez; assim como deixou de apresentá-la na Impugnação e ainda na resposta ao interlocutório.

Afinal, como fez questão de enfatizar a Fiscalização em sua manifestação, a falta de comprovação da opção pelo benefício do art. 485 no RUDFTO foi **detidamente mencionada na sessão de 14/02/23 como um impeditivo ao acatamento do pedido de restituição.**

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

**Sala das Sessões, 15 de junho de 2023.**

**Alexandre Périssé de Abreu**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

MC