

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.493/17/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000399434-94
Impugnação: 40.010139953-59
Impugnante: Laticínios Muuusa Indústria e Comércio Ltda
IE: 441724543.00-14
Proc. S. Passivo: Raul André Pasquini
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO – SAÍDA INTERESTADUAL DE LEITE *IN NATURA* NÃO ACONDICIONADO EM EMBALAGEM PRÓPRIA PARA CONSUMO. Constatada a falta de recolhimento antecipado de ICMS nas saídas interestaduais de leite *in natura* não acondicionado em embalagem própria para consumo, em desacordo com o disposto no art. 85, inciso IV, alínea “f”, subalínea “f.4”, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – SAÍDA INTERESTADUAL DE LEITE *IN NATURA* NÃO ACONDICIONADO EM EMBALAGEM PRÓPRIA PARA CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS nas entradas de leite *in natura*, provenientes de produtores rurais, cujas saídas para outros estados se deram nas mesmas condições (leite *in natura*), ou seja, não industrializado, sem o devido estorno de crédito. Infração caracterizada nos termos do § 1º do art. 461 do Anexo IX do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de abril de 2014 a setembro de 2015:

- falta de recolhimento antecipado de ICMS nas saídas de leite *in natura*, não acondicionado em embalagem própria para o consumo, a contribuintes estabelecidos no estado de São Paulo;
- aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes das aquisições de leite *in natura*, provenientes de produtores rurais, cujas saídas se deram nas mesmas condições (leite cru), para outros estados, sem o devido estorno de crédito, em desacordo com as disposições contidas no § 1º do art. 461 do Anexo IX do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador legalmente constituído, Impugnação às fls. 140/150, com juntada de documentos de fls. 151/1016.

Em razão da constatação de equívoco nos cálculos do crédito tributário, em relação à irregularidade de aproveitamento indevido de crédito, a Fiscalização retifica o lançamento, conforme “Termo de Retificação e Ratificação” de fls. 1019/1026 e demonstrativos de fls. 1.027/1.029.

Regularmente cientificada sobre a retificação, nos termos do § 1º do art. 120 do RPTA (30 dias), às fls. 1.041/1.042, a Autuada adita sua impugnação às fls. 1.043/1.055, reiterando os termos de sua peça inicial.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 1.057/1.065, refuta as alegações da Impugnante e requer a procedência do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 1070/1078, opina pela procedência do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 1.019/1.029.

DECISÃO

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

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento antecipado de ICMS nas saídas de leite *in natura* não acondicionado em embalagem própria para o consumo e sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes das aquisições de leite *in natura*, provenientes de produtores rurais, cujas saídas se deram nas mesmas condições (leite *in natura*), para outros estados.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Cumprе esclarecer que, inicialmente, o ICMS e a correspondente multa de revalidação foram exigidos somente referente à irregularidade de falta de recolhimento antecipado de ICMS nas saídas de leite *in natura*, enquanto que a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, foi exigida para a regularidade de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, decorrentes das aquisições de leite *in natura*, conforme informações constantes do “Demonstrativo do Crédito Tributário”, fls. 04 do Auto de Infração.

Entretanto, tendo a Fiscalização verificado o equívoco em relação à irregularidade de aproveitamento indevido de crédito, retifica o lançamento incluindo a exigência do imposto e a correspondente multa de revalidação, bem como, corrigindo a base de cálculo da multa isolada que havia sido calculada incorretamente tomando por base os valores apurados pela falta de recolhimento antecipado de ICMS nas saídas de leite *in natura*, conforme documentos de fls. 11 e 12 do PTA (anexos ao Auto de Infração).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal reformulação implicou aumento do crédito tributário, que se encontra evidenciado no documento “Termo de Retificação e Ratificação” de fls. 1019/1026 e demonstrativos de fls. 1.027/1.029.

A primeira exigência fiscal trata das operações de saídas interestaduais de leite não acondicionado em embalagem própria para consumo, ou seja, leite *in natura*, sem o recolhimento do ICMS no momento da saída da mercadoria, conforme previsto no art. 85, inciso IV, alínea “F”, subalínea “f.4”, do RICMS/02.

O citado artigo é por demais claro ao dispor sobre a antecipação do recolhimento do imposto nessas saídas, conforme se vê abaixo:

Art. 85. O recolhimento do imposto será efetuado:

(...)

IV - no momento da saída da mercadoria, quando se tratar de:

(...)

f) saída, para outra unidade da Federação, das seguintes mercadorias:

(...)

f.4) leite não acondicionado em embalagem própria para consumo;

(...)

Nos autos, os documentos comprobatórios da falta de recolhimento antecipado do imposto por parte da Autuada encontram-se anexados às fls. 13/137, quais sejam, as planilhas “Saídas De Leite Cru, Não Acondicionado Em Embalagem Para Consumo, Com Destino A Outros Estados”, telas do SIARE e cópias das DAPIs, relativas ao período de abril de 2014 a setembro de 2015.

As planilhas de fls. 13/27 relacionam todas as notas fiscais de saída de leite *in natura* para estabelecimentos situados em outro estado (São Paulo) no período autuado.

Por outro lado, as telas do SIARE (fls. 28/29) e as DAPIs (fls. 30/137) demonstram que durante o período envolvido na autuação não houve nenhum recolhimento antecipado de ICMS.

A análise de tais documentos não deixa dúvidas de que, no período de abril de 2014 a setembro de 2015, a Autuada não realizou nenhum recolhimento de ICMS a título de antecipação do tributo devido nas saídas interestaduais de leite *in natura*, o qual deve ser feito de forma individual, a cada saída de mercadoria, conforme determina a legislação.

Portanto, corretas as exigências fiscais de ICMS e correspondente multa de revalidação, conforme demonstrativo de fls. 12, no que tange à irregularidade em questão, que foi ratificado às fls. 1027 (Anexo I), elaborado após reformulação fiscal do crédito tributário.

A segunda exigência fiscal refere-se ao estorno de crédito, em razão de aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes das aquisições de leite *in*

natura, provenientes de produtores rurais, cujas saídas se deram nas mesmas condições (leite *in natura*) para outros estados, em desacordo com as disposições contidas no § 1º do art. 461 do Anexo IX do RICMS/02, deixando de efetuar o devido estorno de crédito.

Observa-se que a própria Impugnante, às fls. 141 e 1044, afirma que “*dependendo do excesso de leite adquirido e condições de mercado, o contribuinte vende seu leite in natura para outros contribuintes, seja dentro ou fora do Estado de Minas Gerais*”.

Conforme bem ressaltou a Fiscalização, a sistemática de transferência dos créditos estabelecida na legislação tem por objetivo garantir que a política tributária do leite alcance seu propósito de incentivar a industrialização do produto no estado, de modo que somente deve ser garantido o aproveitamento do crédito relativo a leite que seja industrializado em Minas Gerais, acondicionado em embalagem própria para consumo.

Assim, o crédito só pode ser aproveitado de forma definitiva pelo contribuinte que realizar a industrialização dentro do estado.

De acordo com o art. 461 do Anexo IX do RICMS/02, o produtor rural poderá tributar normalmente suas operações de saída de leite *in natura*, hipótese em que fica assegurado crédito presumido equivalente ao valor do imposto devido, sendo que o imposto destacado na nota fiscal é considerado crédito para o destinatário:

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)

§ 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. (Grifou-se).

Contudo, nos termos do § 1º transcrito, o direito de apropriação desse crédito destacado na nota somente cabe ao estabelecimento responsável pela industrialização realizada no estado, que resultar em produtos acondicionados pelo industrializador em embalagem própria para consumo, o que, comprovadamente, não ocorreu no presente caso, uma vez que o leite *in natura* foi vendido a contribuintes de outros estados nas mesmas condições em que foi adquirido (*in natura*) pela Autuada.

Assim, no caso presente, foi constatado que a Contribuinte agiu em desconformidade com a legislação ao manter em sua escrita fiscal créditos de ICMS relativos a aquisições de leite beneficiadas com o tratamento tributário do art. 461 do Anexo IX do RICMS/02, quando deveriam ser estornados em razão da saída do leite *in natura* para outro estado.

Reitera-se que, a apropriação do crédito relativo ao ICMS destacado por produtor rural nas saídas de leite, nos termos do art. 461 do Anexo IX do RICMS/02, somente é possível ao estabelecimento mineiro industrializador do leite.

Frisa-se que, ao contrário do entendimento da Impugnante, os créditos do imposto apropriados indevidamente e, objeto de estorno na autuação, não se originaram no efetivo recolhimento do imposto por sua parte.

Tais créditos são oriundos das operações de aquisição de leite *in natura* de produtores rurais, as quais, na verdade, têm a tributação diferida, nos termos do art. 483, incisos I e II, do Anexo IX do RICMS/02:

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.

Pela legislação posta, verifica-se que, mediante o disposto no art. 461 do Anexo IX do RICMS/02, o estado concede crédito presumido ao produtor rural de leite, considerado crédito por entrada, de valor equivalente ao imposto destacado na nota.

Portanto, esse valor destacado na nota fiscal pelo produtor rural não é pago ao erário mineiro, nem pelo produtor rural, nem pela indústria quando dele se apropria, por se tratar de benefício fiscal concedido.

Contudo, enfatiza-se, o mencionado benefício está condicionado ao fato do destinatário industrializar o produto no estado, resultando em produtos acondicionados pelo industrializador em embalagem própria para o consumo.

Portanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, não há que se falar em ofensa ao princípio da não cumulatividade, pois o tratamento tributário previsto no art. 461 do Anexo IX do RICMS/02 está condicionado a uma saída de produto industrializado, o que não ocorreu no presente caso.

Cumprido comentar que a Resolução nº 4.240/10 não contradiz o princípio da hierarquia das leis, uma vez que tem, por objetivo, somente estabelecer 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, determinando a forma de apuração do “índice de industrialização do leite

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no estado”, de modo a excluir a parcela de crédito relativo às operações não contempladas nos termos do art. 461 do RICMS/02, conforme demonstrado às fls. 1030/1037:

Art. 1º Esta Resolução 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 nº. 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

Parágrafo único. A apropriação do crédito relativo às operações a que se refere o caput será proporcional ao índice de industrialização do leite no Estado, conforme previsto no § 3º do art. 487 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS.

(...)

Destaca-se que os estornos efetuados pela Fiscalização se deram com fundamento no § 2º do art. 32 da Lei nº 6.763/75, no § 2º do art. 71 do RICMS/02 e na forma preconizada pelo art. 195 do mesmo Regulamento:

Lei nº 6.763/75

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

(...)

§ 2º O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores.

RICMS/02

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

(...)

§ 2º O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

A apuração do imposto devido e das multas cabíveis, em razão do estorno de crédito aproveitado indevidamente, foi feita com base nos quadros de fls. 1.030/1.037 – “Apuração Dos Valores Passíveis De Apropriação E De Estorno Do Crédito”, que demonstram, mês a mês, no período de janeiro de 2014 a setembro de 2015, o valor do crédito gerado pela aquisição de leite *in natura* submetido ao tratamento tributário previsto no art. 461 do Anexo IX do RICMS/02; a quantidade de leite adquirida; o índice de industrialização no estado; além dos valores dos créditos a serem apropriados e estornados.

Verifica-se, de tais demonstrativos, que, à exceção dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2014, nos quais a industrialização do leite atingiu o percentual de 100% (cem por cento), a Fiscalização corretamente promoveu os estornos dos créditos que a Autuada indevidamente manteve em sua escrita fiscal, de acordo com os dados informados no campo “Valor do crédito a ser estornado”.

Referidos valores (“Valor do crédito a ser estornado”) foram levados à planilha de fls. 1028 (Anexo II), em que se apurou o ICMS, a multa de revalidação e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, que representa 50% (cinquenta por cento) do crédito indevidamente aproveitado.

Sendo assim, com a reformulação do crédito tributário, correta a exigência do imposto e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da citada lei, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

Da mesma forma, legítima é a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

Registra-se, ainda, que, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pela Fiscalização à norma por ela invocada para sustentar o lançamento, não havendo que se falar em interpretação a favor do contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à aplicação do art. 112 do CTN, perquirida pela Impugnante, destaca-se que o dispositivo em comento trata unicamente de normas que dispõem sobre infrações e penalidades, em nada impactando na questão posta relativa ao princípio da não cumulatividade do ICMS.

Dessa forma, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas e, não tendo sido apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento retificado, em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, conforme Termo de Retificação e Ratificação de fls. 1.019/1.029. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 04 de maio de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora