

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.690/14/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000199495-27
Impugnação: 40.010134664-37
Impugnante: Nestlé Brasil Ltda
IE: 342002263.83-55
Proc. S. Passivo: Leonardo Resende Alvim Machado/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ISENÇÃO - AQUISIÇÃO DE LEITE CRU. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a entradas internas de leite fresco adquirido de produtor rural, pessoa física, sem observar o volume em litros por produtor, estipulado como limite para a indústria mineira apropriar-se do imposto destacado nas notas fiscais. Infração caracterizada nos termos dos arts. 459 e 461, § 4º do Anexo IX do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

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 entradas, 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, § 3º do art. 487, todos do Anexo IX do RICMS/02 e do art. 1º, parágrafo único e art. 2º da Resolução nº 4.240/10. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS no período de 01/01/10 a 31/12/12 decorrente das seguintes irregularidades:

1) aquisição interna de leite fresco de produtores rurais pessoa física, sem a observação do volume anual de 657.000 (seiscentos 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 capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

2) entradas de leite em estado natural, adquiridos de produtores rurais e de cooperativas e indústrias de laticínios, localizadas neste Estado, não industrializados no estabelecimento ou não embalados para consumo e vendidos ou transferidos para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

outras unidades da Federação, ou utilizados na industrialização de produtos embalados para consumo que foram remetidos em transferência para estabelecimentos do Sujeito Passivo, localizados em outras unidades da Federação.

Irregularidade apurada nos meses de fevereiro, março, abril, outubro e novembro de 2010 e janeiro a dezembro de 2012, em razão do estorno a menor, mediante aplicação do índice de industrialização do leite no Estado (I.I.) em desacordo com o art. 1º, parágrafo único e art. 2º da Resolução nº 4.240/10, e arts. 461, § 2º e 487, §§ 2º e 3º do Anexo IX do RICMS/02.

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

A Fiscalização efetuou a recomposição da conta gráfica, apurando-se o valor do ICMS recolhido a menor, considerando como saldo inicial (janeiro de 2010), o valor de R\$ 491.883,14 (quatrocentos e noventa e um mil, oitocentos e oitenta e três reais e quatorze centavos), que foi obtido a partir da recomposição da conta gráfica referente ao PTA nº 01.00174233-66, que resultou em saldo credor no final de 2009.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 59/101 e acosta os documentos de fls. 102/192.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 196/212, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 219/246, opina pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 07/10/14, presidida pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista do processo formulado pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 21/10/14.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros, a saber: os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator) e Marco Túlio da Silva, que julgavam procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Arthur da Fonseca e Castro Nogueira e, pela Fazenda Pública Estadual o Dr. Gabriel Arbex Valle.

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.

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades ocorridas no período de 01/01/10 a 31/12/12:

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à aquisição interna de leite fresco de produtores rurais pessoa física, sem a observação do volume anual de 657.000 (seiscentos cinquenta e sete mil) litros de leite por produtor rural,

estipulado como limite para a indústria mineira adquirente apropriar-se do imposto destacado nas notas fiscais, conforme regulamenta o art. 461, § 4º do Anexo IX do RICMS/02. Assim, com relação ao excedente, deixou de cumprir a determinação do art. 459 do mesmo Anexo IX do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

2) aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de leite em estado natural, adquiridos de produtores rurais e de cooperativas e indústrias de laticínios, localizadas neste Estado, não industrializados no estabelecimento ou não embaladas para consumo e vendidos ou transferidos para outras unidades da Federação, ou utilizados na industrialização de produtos embalados para consumo que foram remetidos em transferência para estabelecimentos do Sujeito Passivo, localizados em outras unidades da Federação.

Irregularidade apurada em razão do estorno a menor, mediante aplicação do índice de industrialização do leite no Estado (I.I.) em desacordo com o art. 1º, parágrafo único e art. 2º da Resolução nº 4.240/10, e arts. 461, § 2º e 487, §§ 2º e 3º do Anexo IX do RICMS/02.

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

A Fiscalização efetuou a recomposição da conta gráfica, apurando-se o valor do ICMS recolhido a menor, considerando como saldo inicial (janeiro de 2010), o valor de R\$ 491.883,14 (quatrocentos e noventa e um mil, oitocentos e oitenta e três reais e quatorze centavos).

Cabe destacar que os valores de ICMS ora exigidos, após recomposição da conta gráfica refletem o valor do ICMS estornado por meio do PTA nº 01.00174233-66 (fls. 39/40), uma vez que naquela oportunidade o saldo final, após os estornos, resultou em saldo credor, no final do exercício de 2009.

Tal recomposição da conta gráfica está demonstrada nas planilhas de fls. 36/38 dos autos e o Demonstrativo do Crédito Tributário na planilha 8 de fls. 34/35.

A Impugnante discorda da recomposição ora efetuada pela Fiscalização que resultou na exigência dos valores autuados no PTA nº 01.00174233-66, uma vez que este se encontra sob discussão judicial.

Alega ser indevida a exigência de ICMS no valor de R\$ 2.533.841,28 (dois milhões, quinhentos e trinta e três mil, oitocentos e quarenta e um reais e vinte e oito centavos) em razão da utilização da recomposição da conta gráfica efetuada em autuação anterior. Entende que no trabalho anterior todos os valores apurados na recomposição foram exigidos, e que o valor retro mencionado foi reduzido do saldo credor existente em dezembro de 2009.

Argui que, ao optar por cobrar tal valor por meio de outro auto de infração, fica evidente o risco de a eventual decisão judicial favorável à Autuada, não repercutir sobre esses valores, justamente porque estão sendo cobrados em outra autuação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, não cabe razão à Impugnante.

Cabe destacar que o referido Auto de Infração, PTA nº 01.00174233-66, foi julgado procedente por este Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 4.036/13/CE).

Esclarece a Fiscalização em manifestação fiscal o procedimento adotado na recomposição da conta gráfica, trecho a seguir transcrito:

“Realizada a Recomposição da Conta Gráfica no presente trabalho fiscal, apurou-se falta de recolhimento de ICMS no total de R\$ 10.984.030,96. Neste montante inclui-se o valor de R\$ 2.533.841,28 o qual se refere a auditoria fiscal do exercício de 2009, PTA 01.000174233-66, conforme cópia da VFA em anexo (fls. 39 e 40). Referido valor não foi cobrado na autuação anterior, pois realizados os estornos, permaneceu saldo credor final em 2009 no valor de R\$ 491.883,14, que passou a ser o “saldo credor inicial” utilizado no quadro Expressão Real do Movimento da recomposição da conta gráfica do exercício de 2010 (fls. 36).

Ao verificar a recomposição da conta gráfica da fiscalização anterior realizada (VFA de fls. 40), observa-se que embora aquela fiscalização tenha estornado créditos até o mês de dezembro de 2009, consta diferença para menos referente a estornos que foram levados ao auto de infração, até o mês de agosto de 2009. Do mês de setembro a dezembro de 2009 não consta nenhum valor de diferença, ou seja, o valor de R\$ 2.533.841,28, que se refere a esses quatro meses de 2009 não foram cobrados naquele Auto de Infração em razão de que a partir de setembro de 2009 o valor do saldo credor da autuada ter sido superior ao valor dos estornos que somam R\$ 2.533.841,28.

Desta forma o que ocorreu foi a redução do saldo credor apresentado na conta gráfica da autuada (fls. 39), de R\$ 3.025.724,42, para R\$ 491.883,14 conforme apurado pelo fisco naquele trabalho fiscal.

Para elaboração do presente trabalho fiscal partiu-se em janeiro de 2010 do saldo credor corretamente apurado pelo fisco na autuação anterior, ou seja, do valor de R\$ 491.883,14, e o valor de R\$ 2.533.841,28, foi cobrado na presente autuação, na recomposição do exercício de 2010 conforme foi extinguindo o saldo credor.”

Contrariamente ao alegado pela Impugnante, tal procedimento encontra-se fundamentado em norma específica para o caso, conforme previsto no art. 65, § 3º, inciso II e § 5º do RICMS/02, a seguir transcrito:

Art. 65. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o somatório do imposto referente às mercadorias saídas ou aos serviços de transporte ou de comunicação prestados e o somatório do imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem destinado a uso, consumo ou ativo permanente, ou ao recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de que trata o artigo seguinte.

(...)

§ 3º Havendo estorno de crédito efetuado pela fiscalização, o contribuinte deverá proceder à retificação dos dados da sua escrituração, adequando-a em todos os períodos de apuração afetados pela glosa, mediante a entrega de Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), no prazo de 20 (vinte) dias, contado:

I - da lavratura do Auto de Revelia;

II - da decisão irrecorrível na esfera administrativa;

III - do requerimento do parcelamento;

IV - do pagamento ou de qualquer forma de extinção do crédito tributário.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior sem que tenha sido efetuada a correção o Fisco adequará, de ofício, no prazo de 10 (dez) dias, os dados constantes da DAPI.

§ 5º Na hipótese de decisão judicial que modifique valores alterados pelo Fisco na forma do parágrafo anterior, os dados serão alterados, de ofício, nos termos da decisão.

(Grifou-se).

Depreende da leitura do disposto no inciso II do § 3º supra que, havendo decisão irrecorrível na esfera administrativa, (no presente caso decorre da publicação do Acordão nº 4.036/13/CE, em 04/04/13), deveria o Contribuinte ter procedido à retificação dos dados de sua escrituração, adequando-a em todos os períodos em que ocorreram estornos de créditos efetuados pela Fiscalização, mediante a entrega de DAPI, no prazo de 20 (vinte) dias contados da publicação do citado acordão.

Como a Autuada assim não o fez, a nova recomposição foi efetuada *ex-officio*, no presente PTA, nos termos do § 4º do art. 65 do RICMS/02, que resultou na exigência do valor de R\$ 2.533.841,28, referente a créditos glosados no Auto de Infração nº 01.00174233-66.

Ressalte-se que o § 5º do dispositivo retromencionado, garante ao Contribuinte nova alteração, no caso de decisão judicial que modifique os valores alterados, de ofício, nos termos da decisão.

No que tange ao fato do PTA encontrar-se em discussão judicial, não cabe ao CC/MG analisar os processos em trâmite no Judiciário, especialmente aqueles que ainda não possuem trânsito em julgado da decisão.

Cabe esclarecer que não há que se falar em exigência de multa em duplicidade em razão de tal valor constar em dois Autos de Infração. Quando da lavratura do PTA nº 01.000174233-66 foi exigida a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI tendo como base de cálculo todo o crédito estornado, enquanto a multa de

revalidação somente foi exigida no presente PTA, quando, por meio da recomposição da conta gráfica, exigiu-se o imposto devido.

1 – Do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à aquisição interna de leite fresco de produtores rurais pessoa física, sem a observação do disposto no art. 461, § 4º do Anexo IX do RICMS/02.

Trata a primeira irregularidade do aproveitamento indevido de créditos de ICMS advindos da aquisição interna de leite fresco de produtores rurais pessoa física, sem a observação do volume anual de 657.000 litros por produtor. 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.

De acordo com o disposto no citado art. 461, à quantidade de litros de leite que excedem ao limite previsto aplica-se o tratamento tributário previsto no art. 459 do mesmo Anexo, o qual dispõe sobre a isenção do imposto nessas operações.

A Fiscalização apurou os valores recebidos por produtor rural a cada ano pela Autuada, estornando os créditos decorrentes dos valores excedentes, conforme demonstrado nas planilhas constante do CD de fls. 12 dos autos.

A Impugnante alega que faz jus ao crédito de ICMS relativo ao volume excedente de leite cru, uma vez que o art. 459 do Anexo IX do RICMS/02 autoriza o aproveitamento de crédito presumido de ICMS, pelo estabelecimento industrial destinatário, das aquisições de leite cru sujeita à isenção do imposto estadual.

Para elucidar a questão, cabe trazer a legislação que regulamenta o tratamento tributário diferenciado e simplificado do produtor rural pessoa física, inscrito neste Estado.

As operações internas de leite fresco promovidas por produtor inscrito no cadastro de produtor rural pessoa física, destinadas a estabelecimento de contribuinte do ICMS, como regra geral, estão albergadas pela isenção, sendo assegurado ao estabelecimento industrial destinatário o crédito presumido, conforme art. 459, § 1º, inciso III do Anexo IX do RICMS/02, desde que observadas condições estabelecidas no art. 75, inciso XXXIII e § 17 do RICMS/02. Veja o teor do dispositivo legal:

Anexo IX do RICMS/02

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.

§1º Relativamente às operações de que trata o caput:

I - caso haja previsão neste Regulamento de não-incidência ou suspensão da incidência, serão aplicados estes tratamentos;

II - fica vedado o aproveitamento pelo produtor de qualquer valor a título de crédito, inclusive de crédito presumido;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/03/2009 a 09/05/2013 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, "a", ambos do Dec. nº 45.089, de 24/04/2009:

III - fica assegurado crédito presumido:

a) à cooperativa de produtor rural e ao estabelecimento industrial destinatários, observado o disposto no inciso XXXIII do art. 75 deste Regulamento;

(...)

RICMS/02

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

Efeitos de 1º/03/2009 a 31/12/2012 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 45.068, de 24/03/2009:

XXXIII - ao estabelecimento industrial e à cooperativa de produtor rural na aquisição de produtos agropecuários de produtor rural com a isenção de que trata o art. 459 da Parte 1 do Anexo IX, desde que promova o ressarcimento ao produtor no mesmo valor, nos seguintes percentuais aplicados sobre o valor da operação:

a) 1% (um por cento), quando se tratar de operação com café cru, em grão ou em coco;

b) 2,4% (dois inteiros e quatro décimos por cento), quando se tratar de operação com as demais mercadorias.

(...)

Efeitos de 04/07/2009 a 31/12/2012 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. Nº 45.129 de 03/07/2009:

§ 17 - para os efeitos do inciso XXXIII da caput deste artigo:

I - na hipótese em que tenha recebido o ressarcimento, o produtor rural pessoa física remetente indicará no campo "informações complementares" da nota fiscal, a expressão "ressarcimento recebido do destinatário - art. 75, XXXIII, do RICMS", seguida do respectivo valor.

No entanto, o art. 461 do Anexo IX do RICMS/02, dispõe que o produtor inscrito no cadastro de produtor rural pessoa física, nas operações de saída de leite em estado natural até 657.000 litros por ano, poderá optar, nessas operações, pela tributação normal, e o imposto destacado poderá ser apropriado pelo destinatário, conforme § 2º do mesmo artigo:

Art. 461 - O produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física, nas operações internas de saída de leite em estado natural de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

(...)

§ 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.

(...)

§ 4º - Excedido o limite previsto no caput será aplicado o tratamento tributário de que trata o art. 459 desta Parte.

(Grifou-se).

Quanto às saídas internas de leite em estado natural que excederem os 657.000 (seiscentos cinquenta e sete mil) litros, aplica-se a regra do art. 459 do Anexo IX do RICMS/02, supratranscrito, nos termos do § 4º do art. 461 do mesmo diploma legal.

Conclui-se que a própria legislação mineira prevê um regime alternativo de tributação para as operações com leite cru oriundas de produtores rurais. Com efeito, o art. 461 do Anexo IX do RICMS/02, como já citado, estabelece que o produtor rural poderá optar por tributar normalmente as operações internas de saída de leite cru em volume de até 657.000 (seiscentos e cinquenta e sete mil) litros por ano. Nesse caso, o produtor rural tem assegurado um crédito presumido de ICMS para si, assim como o destinatário também tem expressamente reconhecido o crédito integral do imposto incidente nas referidas operações.

Portanto, não se sustenta a alegação da Impugnante de que faz jus ao crédito presumido previsto no art. 459 do Anexo IX, relativo ao excedente do volume de 657.000 litros, também assegurado pela norma do art. 75, inciso XXXIII do RICMS/02. A opção para o tratamento tributário que assegure o direito ao crédito presumido é do produtor rural. Nesse caso, a opção feita pelos produtores rurais foi a do tratamento tributário do art. 461, caput e § 2º do Anexo IX do RICMS/02, e não a do art. 75, inciso XXXIII.

Dessa forma, o produtor rural ao exercer essa opção estabeleceu que as suas operações de saídas de leite até 657.000 litros/ano, terá o tratamento tributário do art. 461, *caput* do Anexo IX do RICMS/02, ou seja, pela tributação normal do ICMS, tendo o direito ao crédito presumido equivalente ao valor do imposto devido nessas operações, podendo o estabelecimento industrial apropriar-se desse crédito, se atendidas as condições dos art. 487 e 488 do mesmo diploma legal, e o excedente a esse volume

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(657.000 litros/ano), terá o tratamento tributário do art. 459 do Anexo IX, ou seja, será isento do ICMS, sem direito a crédito do imposto. Veja o resumo no quadro a seguir:

Volume de Leite	Tributação pelo Produtor Rural	Crédito do Destinatário	Previsão Legal
Até 657.000 litros de leite	Tributação normal pelo ICMS (opção)-direito a crédito presumido	No caso do produtor ter optado pela tributação normal-crédito integral do ICMS	Art. 461, caput e § 2º do Anexo IX – RICMS/02.
Acima de 657.000 litros de leite	Isenção – sem direito a crédito do imposto	Crédito presumido, observado o limite estabelecido e as condições formais.	Art. 459, caput e § 1º, incisos II e III, art. 461, § 4º do Anexo IX e art. 75, inc. XXXIII e § 17- RICMS/02.

A Impugnante reafirma que, na qualidade de estabelecimento industrial, tem direito ao aproveitamento do crédito relativo ao crédito presumido nas aquisições internas de leite cru de produtores rurais que sejam isentas do imposto estadual, uma vez que efetuou o ressarcimento aos produtores rurais, até mesmo em razão do disposto no art. 485 do Anexo IX do RICMS/02, repassando, invariavelmente, 2,5% (dois vírgula cinco por cento) do valor da operação para produtor rural, pessoa física, que lhe fornece o leite.

No entanto, tal entendimento é equivocado.

O repasse de 2,5% (dois vírgula cinco por cento) a título de incentivo à produção e industrialização do leite, está prevista no art. 487 do Anexo IX, RICMS/02:

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.

Tal dispositivo não guarda nenhuma relação com o direito à apropriação de crédito presumido conforme estabelecido no art. 75 do RICMS/02. Trata o inciso XXXIII desse dispositivo, de ressarcimento ao produtor rural, no caso do leite, do percentual de 2,4% (dois vírgula quatro por cento) aplicados sobre o valor da operação, enquanto o dispositivo do art. 487 supratranscrito trata do "incentivo à produção e à industrialização do leite".

Registre-se que a Autuada já teve julgado contra si o PTA nº 01.000174536-21, tratando de idêntica matéria, conforme Acórdão nº 21.136/13/1ª.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO: 21.136/13/1ª – RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000174536-21

IMPUGNAÇÃO: 40.010132579-51

IMPUGNANTE: NESTLÉ WATERS BRASIL – BEBIDAS E ALIMENTOS LTDA

IE: 637.05351-07-17

PROC S. PASSIVO: LEONARDO RESENDE ALVIM MACHADO/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/GOVERNADOR VALADARES

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ISENÇÃO.

CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS REFERENTES A ENTRADAS INTERNAS DE LEITE FRESCO ADQUIRIDO DE PRODUTOR RURAL, PESSOA FÍSICA, SEM OBSERVAR O VOLUME EM LITROS POR PRODUTOR, ESTIPULADO COMO LIMITE PARA A INDÚSTRIA MINEIRA APROPRIAR-SE DO IMPOSTO DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DOS ARTS. 459 E 461, §§ 2º E 4º DO ANEXO IX DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA “A” DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME

Diante do exposto, correto o procedimento fiscal de estorno dos créditos de ICMS relativos ao excedente ao limite estabelecido no art. 461, visto que se trata de operações isentas, nos termos do art. 459, todos do Anexo IX do RICMS/02.

Corretas as exigências de ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “a”, todos 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:

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

a) operação ou prestação que ensejar a entrada de bem, mercadoria ou serviço beneficiados por isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

Como restou comprovado que a Impugnante apropriou créditos de ICMS relativos ao excedente ao limite estabelecido no art. 461, visto que se trata de operações isentas, nos termos do art. 459, todos do Anexo IX do RICMS/02, a penalidade aplicada pela Fiscalização, por ter a Autuada “utilizado indevidamente o crédito relativo a entrada de mercadorias beneficiadas com a isenção ou não incidência” se amolda perfeitamente à conduta da Impugnante, ao contrário do que ela argumenta.

2 – Do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à entradas de leite em estado natural, em razão do estorno a menor, mediante aplicação do índice de industrialização do leite no Estado (I.I.) em desacordo com o art. 1º, parágrafo único e art. 2º da Resolução nº 4.240/10, e arts. 461, § 2º e 487, §§ 2º e 3º do Anexo IX do RICMS/02.

Trata, a segunda irregularidade, do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de leite em estado natural, adquiridos de produtores rurais e de cooperativas e indústrias de laticínios localizadas neste Estado, não industrializado no estabelecimento ou não embalado para consumo e vendido ou transferido para outras unidades da Federação, ou utilizado na industrialização de produtos embalados para consumo que foram remetidos em transferência para estabelecimentos da Autuada, localizados em outras unidades da Federação.

Tal irregularidade deve-se ao fato de a Autuada ter efetuado estorno a menor, 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, e arts. 461, § 2º e 487, §§ 2º e 3º do Anexo IX do RICMS/02, conforme resumo constante da planilha 7 de fls. 33 dos autos.

A legislação que cuida da espécie está contida nos arts. 20-I e 20-K da Lei nº 6.763/75, arts. 461 e 485 do Anexo IX do RICMS/02 e Resolução nº 4.240/10 da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

Art. 20-I. O produtor rural de leite, nas operações internas de saída de até 657.000 (seiscentos e cinquenta e sete mil) litros de leite por ano, em estado natural, poderá optar nestas operações, ainda que suas saídas sejam superiores a essa quantidade, pela apuração do ICMS pelo sistema normal, ficando reduzido o imposto a recolher, por período de apuração ou por operação, 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 de leite;

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

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

(...)

§ 7º O regulamento disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quando se tratar de produtor em início de atividade.

Art. 20-K. As reduções previstas no art. 20-I desta Lei aplicam-se aos casos em que, do leite

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adquirido no regime de que trata esta seção, resultem produtos acondicionados em embalagem própria para consumo remetidos pelo próprio fabricante em operação sujeita à incidência do ICMS.

§ 1º Quando se tratar de transferência de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outro Estado, os benefícios mencionados neste artigo somente se aplicam nas hipóteses autorizadas em regime especial concedido pela Secretaria de Estado de Fazenda ou quando efetuada por centro de distribuição, nos termos e condições do regulamento. (Grifou-se).

O Anexo IX do RICMS/02, ao regulamentar o dispositivo da Lei nº 6.763/75, estabeleceu as condições para apropriação do crédito incentivado do ICMS pelo industrial. Examine-se:

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.

§ 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.

(Grifou-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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

período de apuração reduzido aos seguintes percentuais: (Resolução nº 4.240/2010).

(...)

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.

(...)

§ 2º Na hipótese de transferência de produtos acondicionados em embalagem própria para consumo para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outro Estado, o crédito somente será mantido quando a operação for efetuada por meio do centro de distribuição do industrial.

§ 3º A apropriação do crédito a que se refere este artigo será proporcional ao índice de industrialização do produto, observado o disposto em resolução do Secretário de Estado de Fazenda.

§ 4º Regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação poderá estabelecer outras hipóteses de manutenção de créditos relativos à aquisição de leite com o tratamento tributário a que se refere o art. 485 desta Parte.

(Grifou-se)

Depreende-se da leitura dos dispositivos legais supratranscritos que trata da tributação nas operações com leite de produtor rural, assegurando a este o crédito presumido equivalente ao mesmo valor do imposto devido, e estabelecendo as seguintes condições para que o estabelecimento destinatário mineiro tenha o direito de apropriar-se desse crédito:

- que o leite seja industrializado no estabelecimento localizado no Estado, e que os produtos resultantes da industrialização sejam acondicionados pelo industrializador em embalagem própria para consumo (art. 461, §§ 1º e 2º);

- que os produtos acondicionados em embalagem própria para consumo, quando transferidos para estabelecimento do mesmo titular para outra unidade da Federação, tal transferência seja efetuada por centro de distribuição, ou que o estabelecimento detenha regime especial específico (art. 487, §§ 2º e 4º);

- que não atendidas às condições impostas para apropriação do crédito incentivado, deverá ser efetuado o estorno com a aplicação do índice de industrialização nos termos da Resolução nº 4.240/10 (art. 487, § 3º).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprir destacar que o Sujeito Passivo não possui nenhum regime especial concedido pela Superintendência de Tributação para manutenção de créditos relativos à aquisição de leite, conforme prevê o § 4º do art. 487.

Constatou a Fiscalização que a Autuada efetuou o estorno de créditos nos períodos fiscalizados, em valor inferior ao devido, em desacordo com o disposto na Resolução nº 4.240/10, conforme demonstrado na planilha 5 de fls. 15/30 dos autos.

A Impugnante informa que o estabelecimento autuado é fabricante de laticínios, que o leite pré-condensado e o creme de leite industrial, fabricados no estabelecimento autuado são transferidos para outras unidades industriais da própria autuada ou vendidos para outras empresas que se dedicam à fabricação de produtos derivados do leite.

Já o leite em pó fabricado por ela, produto acabado, deixa a unidade de Ituiutaba, ora autuada, devidamente embalado para consumo no varejo, sendo distribuído para estabelecimentos mineiros de terceiros ou para outras unidades da Impugnante localizadas em outros Estados.

Entende que não estava obrigada a efetuar estorno dos créditos gerados nas aquisições de produtores mineiros, uma vez que a desidratação do leite cru para gerar o leite pré-condensado, assim como o desnatamento para a geração do creme de leite, correspondem à parte do processo industrial dos produtos derivados do leite, além do fato de tais produtos fabricados pela Impugnante serem consumidos no processo de industrialização dos demais produtos derivados de leite industrializados por ela e por terceiros.

No entanto, tal procedimento não encontra respaldo na legislação. Veja o entendimento exarado pela SUTRI/SEF na Consulta de Contribuinte nº 098/13, formulada pela Nestlé Brasil Ltda., na qual a Superintendência de Tributação manifestou-se no sentido de que as aquisições do leite pré-condensado não poderiam ser consideradas para fins de apuração do índice de industrialização do leite:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 098/2013

PTA Nº : 16.000473104-01

CONSULENTE: Nestlé Brasil Ltda.

ORIGEM : Uberaba - MG

ICMS - ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO - LEITE EM ESTADO NATURAL -De acordo com o art. 2º da Resolução nº 4.264/2010, 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 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, fabricante de laticínios, informa que adquire leite de produtor rural e de cooperativas, neste Estado, aproveitando, a título de crédito, o ICMS à alíquota de 12% (doze por cento).

Afirma adquirir, ainda, leite pré-condensado, em operações interestaduais, aproveitando o crédito do imposto da mesma forma.

Ressalta que, de acordo com o parágrafo único do art. 1º da Resolução nº 4.240/2010, a apropriação do crédito relativo às operações de aquisição de leite 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/02.

Aduz que o leite adquirido, acondicionado conjuntamente, dará origem a produtos como leite em pó, creme de leite e pré-condensado, sendo tais mercadorias acondicionadas para consumo final ou não.

Acrescenta que as saídas desses produtos serão internas ou interestaduais.

Com dúvida sobre a interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

Está correto o entendimento de que, para o cálculo do índice de industrialização a que se refere o item 9 do Quadro A do Anexo II da Resolução nº 4.240/2010, poderá ser incluída a quantidade de leite pré-condensado convertido em leite na proporção de 3,4 litros de leite para 1 quilo de pré-condensado, uma vez que todos os produtos industrializados pela Consulente são resultantes dos insumos “leite in-natura” e “leite pré-condensado” conjuntamente?

RESPOSTA:

O entendimento da Consulente reputa-se incorreto.

Primeiramente, cumpre ressaltar que a Resolução nº 4.240/2010 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 Consulente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nos termos do § 4º do art. 2º da Resolução, a conversão dos litros de leite empregados na produção dos derivados, acondicionados ou não em embalagem própria para consumo, será feita com base na Tabela de Conversão constante no Anexo I da Resolução.

O Demonstrativo Mensal de Apropriação e Estorno de Crédito constante no Anexo II da Resolução será utilizado para apurar os valores passíveis de apropriação e de estorno relativos ao crédito pela entrada de leite adquirido com o tratamento tributário a que se referem os arts. 461 e 485 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02. No item 9 desse demonstrativo deverão constar somente as aquisições interestaduais de leite em estado natural.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 10 de maio de 2013.

Destacou-se.

Conforme determina o § 3º do art. 487 do Anexo IX do RICMS/02, a apropriação do crédito do imposto pelo destinatário destacado nas notas fiscais relativas às operações submetidas ao tratamento tributário previsto no art. 485, será proporcional ao índice de industrialização do produto, observado o disposto na Resolução nº 4.240/10, notadamente em seu art. 2º, *in verbis*:

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.

Art. 2º O Índice de Industrialização do leite no Estado (I.I.) será calculado a partir da comparação entre a quantidade total de litros de leite em estado natural adquirida pelo estabelecimento industrial ou por cooperativa de produtor rural e a quantidade total de litros de leite empregados por esses contribuintes nas saídas que não se enquadrem nas disposições do art. 487 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS.

§ 1º O índice de industrialização do leite no Estado (I.I.) será apurado pelo contribuinte conforme a seguinte fórmula:

"I.I. no Estado = [1 - (Σ A / Σ B)] ", onde:

I - "Σ 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, por período de apuração;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 3º Para efeitos do disposto no caput e no inciso I do § 1º deste artigo, consideram-se como saídas não enquadradas nas disposições do art. 487 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS:

I - 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;

II - 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);

III - as saídas não tributadas.

(Grifou-se)

É relevante destacar que o índice de industrialização do leite (I.I.) é apurado pela fórmula: $I.I. \text{ no Estado} = [1 - (\Sigma A / \Sigma B)]$ ”.

O “Σ B” é a quantidade total de litros de leite adquirido em estado natural, por período de apuração. Destaque-se, de acordo com a Consulta de Contribuintes nº 098/13, não restam dúvidas que nesta variável 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 e o creme de leite.

Já o “Σ A” é formado pela quantidade total de litros de leite empregados nas saídas não enquadradas nas disposições do art. 487 do Anexo IX do RICMS/02.

Oportuno esclarecer que as saídas não enquadradas nas disposições do citado art. 487, de acordo com o disposto no § 3º do art. 2º da Resolução nº 4.240/10, são: i) a saída de leite em estado natural ou de produtos derivados não acondicionados em embalagem própria para consumo; ii) 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 e iii) saídas não tributadas.

Dessa forma, observa-se que, com relação às saídas de leite pré-condensado e de creme de leite industrial, visto que não acondicionados em embalagem para consumo, trata-se de saídas não enquadradas nas disposições do art. 487 do Anexo IX do RICMS/02, conforme inciso I do § 3º do art. 2º da Resolução nº 4.240/10.

Não prospera também o argumento da Impugnante de que, em relação às saídas em transferências interestaduais de leite em pó, para outras unidades da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Autuada, estabelecidas em outros Estados, teria obedecido a legislação mineira, visto que o estabelecimento autuado, embora preponderantemente industrial, também deve ser considerado centro de distribuição no que diz respeito ao leite em pó, uma vez que realiza a logística de remessa desse produto para as unidades da Autuada em outros Estados.

Como declarado pela própria Impugnante, a atividade do seu estabelecimento localizado em Ituiutaba (MG), cadastrado neste Estado sob o CNAE 1052-0/00, é a de fabricação de laticínios.

Por outro lado, o art. 222, inciso XIV do RICMS/02, estabelece o conceito de centro de distribuição, a saber:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

XIV - considera-se centro de distribuição:

a) exclusivo, o estabelecimento que opere exclusivamente na condição de distribuidor dos produtos recebidos em transferência de estabelecimento industrial de mesma titularidade;

b) não exclusivo, o estabelecimento que opere somente como distribuidor das mercadorias recebidas, cumulativamente, de estabelecimento:

b.1) industrial ou de outro centro de distribuição a este vinculado, de mesma titularidade, situados neste Estado, observado o percentual mínimo em relação ao total de mercadorias recebidas no período, a ser definido em Regime Especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação;

b.2) de mesma titularidade ou de estabelecimento de empresa controlada, ainda que situado em outra unidade da Federação.

c) de produtos de artesanato e da agricultura familiar, a cooperativa ou associação que possua inscrição coletiva no Cadastro de Contribuintes do ICMS, nos termos do art. 441 do Anexo IX deste Regulamento;

Ressalta, a Fiscalização, a disposição legal no sentido de que, nas transferências interestaduais de produtos acondicionados em embalagem própria para consumo, o crédito somente seria mantido se fosse efetuado por centro de distribuição do estabelecimento industrial, tem como objetivo que a tributação da margem de valor agregado da industrialização fique em Minas Gerais, uma vez que a base de cálculo é “o valor da operação ou na sua falta o preço FOB estabelecimento comercial à vista de venda a outros comerciantes e industriais, cobrado pelo remetente na operação mais recente”, enquanto que a base de cálculo nas transferências interestaduais promovida pela indústria é o valor do custo, ficando o agregado, neste último caso, com o estabelecimento da mesma empresa situado em outra unidade da Federação.

Tais saídas em transferências interestaduais de leite em pó, visto que não efetuadas por centro de distribuição, e, não sendo o Contribuinte detentor de Regime Especial concedido pela Superintendência de Tributação (SUTRI), estão caracterizadas como saídas não enquadradas nas disposições do art. 487 do Anexo IX do RICMS/02, conforme inciso II do § 3º do art. 2º da Resolução nº 4.240/10.

Ressalte-se que na apuração do valor do crédito a ser estornado, com relação às saídas de leite em pó acondicionados em embalagem própria para consumo, somente foram consideradas as transferências para estabelecimentos da Autuada localizados em outros Estados (Planilhas 3, 4 e 5 gravadas no CD às fls. 12).

Tratando-se, ainda, da mercadoria “leite em pó”, verificou-se que a Autuada promove também saídas em operações interestaduais de leite em pó não acondicionado em embalagem própria para consumo, transportado a granel, em “Big Bag”. Nesse caso trata-se de saídas não enquadradas nas disposições do art. 487 do Anexo IX do RICMS/02, conforme inciso I do § 3º do art. 2º da Resolução nº 4.240/10 (saída de produtos derivados de leite não acondicionados em embalagem própria para consumo).

A Impugnante argui que a Fiscalização, ao considerar o leite pré-condensado e o creme de leite, como produtos que não se enquadram como “produtos derivados não acondicionados em embalagem própria para consumo”, estaria equivocada, visto que, embora estes não sejam produtos prontos para consumo no varejo, são remetidos para outras unidades industriais em embalagens próprias para as unidades destinatárias para serem consumidos no processo industrial.

Argumenta que a expressão “embalagem para consumo” não se refere apenas ao produto destinado ao consumidor para consumo próprio, mas também para o consumo de outras indústrias que utilizarão na fabricação de outros produtos.

No entanto tal argumento não prospera, visto que os dispositivos legais são taxativos quando prescrevem que “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”. Se assim não fosse, seria desnecessária tal expressão, pela qual não haveria diferença entre consumo por consumidor final e consumo por outra indústria.

Destaca a Fiscalização que os produtos da Autuada (leite pré-condensado, creme de leite, leite em pó acondicionados em Big Bag) são transportados a granel, o que descaracterizaria a embalagem própria para consumo.

Vale ressaltar que não se confunde insumo com consumo. No caso do leite pré-condensado e o creme de leite, não embalados para consumo no varejo, são insumos utilizados pela indústria, enquanto “produtos acondicionados em embalagem própria para consumo” pressupõe que os produtos resultantes estejam embalados de forma a serem adquiridos por consumidor final, ou seja, não sendo mais necessário passar por nenhum processo industrial.

Noutra linha de argumentação, a Impugnante alega que a Fiscalização, ao calcular o índice de industrialização do leite, considerou indevidamente o volume de leite adquirido pelo Contribuinte em outros Estados, que não seria admissível, visto que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o regime especial de tributação do leite está limitado às operações internas de aquisição de leite cru, e que tal procedimento resulta em majoração do valor a ser estornado.

No entanto não cabe razão à Impugnante.

A apuração do índice de industrialização no Estado está descrita no art. 2º e 3º da Resolução nº 4.240/10. Determina o § 1º do art. 3º que a apuração será feita a partir do “Demonstrativo Mensal de Apropriação e Estorno”, constante no Anexo II dessa Resolução. Veja-se:

Art. 3º O estabelecimento industrial ou de cooperativa de produtor rural efetuará estorno do crédito apropriado pelas aquisições de leite em estado natural abrangidas pelo tratamento tributário previsto nos arts. 461 e 485 e na hipótese a que se refere o art. 488, todos da Parte 1 do Anexo IX do RICMS, integral ou proporcionalmente, conforme o índice de industrialização no Estado, aplicando sobre o valor total do crédito gerado por estas aquisições o percentual de estorno calculado da seguinte forma:

$$\text{“\% de Estorno} = (1 - \text{I.I.}) \times 100 \text{”}$$

§ 1º A apuração dos valores passíveis de apropriação e de estorno relativos ao crédito pela entrada de leite adquirido com o tratamento tributário a que se referem os arts. 461 e 485 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS deverá ser feita a partir do Demonstrativo Mensal de Apropriação e Estorno constante no Anexo II desta Resolução.

(...)

Consta do quadro A do Anexo II da Resolução nº 4.240/10, a composição das aquisições de leite em estado natural que deverão compor o “Σ B”, inclusive as entradas interestaduais. A exclusão de tais entradas reduziriam o valor do Índice de Industrialização do Leite (I.I.), considerado para apuração do valor do crédito a ser estornado, conforme art. 3º da resolução supratranscrita:

$$\text{“\% de Estorno} = (1 - \text{I.I.}) \times 100 \text{”}$$

Ao contrário da afirmação da Impugnante, quanto maior o índice de industrialização no Estado, menor o valor a ser estornado.

Destaque-se que na elaboração do referido “Demonstrativo Mensal de Apropriação e Estorno”, acostado pela Fiscalização às fls. 15/30, para apuração do índice de industrialização, no campo destinado às entradas interestaduais de leite em estado natural (item 9 do Quadro A), são considerados apenas os valores relativos à quantidade de litros e o valor da operação. Não são lançados os créditos de ICMS na coluna “crédito gerado”, o que significa dizer que, sobre essas aquisições não ocorre o estorno, no caso, os valores do crédito constante do Demonstrativo são apenas os referentes às operações internas de entrada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A título de exemplo, a Fiscalização transcreve em sua manifestação fiscal, às fls. 210 dos autos, os valores lançados no “Demonstrativo Mensal de Apropriação e Estorno de Crédito” referente ao do mês de março de 2010 (fls. 16):

A - somatória da entrada de leite no estabelecimento no mês igual a 26.958.758 litros, sendo que dessa quantidade, 3.444.011 litros foi adquirido em outros Estados;

B - somatória da quantidade da saída de litros de leite não enquadradas nas disposições do art. 487 do anexo IX do RICMS/MG (objeto do estorno), igual a 19.517.896 litros;

C - valor do crédito apropriado constante da coluna “crédito gerado”, onde não consta o valor do crédito referente às operações de aquisição interestadual, igual a R\$ 1.471.606,52.

Aplicando a fórmula – Índice de industrialização=1-(b/a) - constante da Resolução 4240/10, ou seja, $I.I=1-(19.517.896/26.958.758)$ encontra-se o índice de 28%, que aplicado sobre o valor do crédito gerado pelas aquisições internas encontra-se o valor do crédito a ser apropriado, e a diferença que deverá ser estornada, que no exemplo foi de R\$ 1.065.429,72. Nota-se que o valor do crédito oriundo de outras unidades da Federação não entrou para cálculo do estorno.

Fazendo o cálculo conforme sustenta a Autuada, ou seja, não considerando o volume de entrada de leite em operações interestaduais (3.044.011 litros), teríamos no item **A** acima a quantidade de 23.514.747 litros, que aplicando a fórmula, o índice de industrialização seria de 17%, e o valor a ser estornado seria de R\$ 1.221.474,42, superior ao corretamente encontrado pelo fisco.

Portanto, fica comprovado que equivocado está o entendimento da Autuada, pois fazendo o cálculo conforme ela sustenta é que provocaria majoração no valor a ser estornado, no caso do exemplo acima de R\$ 156.044,70.

A decisão deste CC/MG, trazida pela Impugnante para afirmar que foi reconhecida como incorreta a inclusão das aquisições interestaduais de leite cru no cálculo do índice de industrialização, não lhe socorre. Examine-se:

ACÓRDÃO: 20.456/12/3ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI:01.000168049-43

IMPUGNAÇÃO: 40.010128651-84

ORIGEM: DFT/TEÓFILO OTONI

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO. CONSTATOU-SE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE LEITE EM OPERAÇÕES INTERNAS COM INCENTIVO FISCAL E CUJAS SAÍDAS NÃO ATENDERAM AO DISPOSTO NO ART. 20-K DA LEI Nº 6.763/75. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVE-SE ADEQUAR AS EXIGÊNCIAS DO EXERCÍCIO DE 2008 NA FORMA DA PLANILHA APRESENTADA PELA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AUTUADA. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

OS DISPOSITIVOS EM TELA FORAM REGULAMENTADOS NO RICMS/02 E FAZ-SE NECESSÁRIA A TRANSCRIÇÃO, UMA VEZ QUE O FISCO FUNDAMENTA AS SITUAÇÕES ESPECÍFICAS, NO CORPO DO SEU TRABALHO, EM DISPOSIÇÕES DO DECRETO. CABE RESSALTAR QUE, ANTERIORMENTE À VIGÊNCIA ABAIXO, O TEMA REGULAVA-SE PELO ART. 207 E SEGUINTE, DO MESMO ANEXO IX DO RICMS/02:

(...)

É CEDIÇO, PORÉM, QUE A RESOLUÇÃO Nº 4.240 É DE 03 DE AGOSTO DE 2010, FOI EDITADA POSTERIORMENTE AOS FATOS ORA DISCUTIDOS, E SEUS EFEITOS RETROAGEM A 19 DE DEZEMBRO DE 2009, CONFORME O SEU ART. 5º. É DE SE VERIFICAR, TAMBÉM, QUE OS CRITÉRIOS ADOTADOS POR ESTA TAMBÉM CONSTAM DA RESOLUÇÃO Nº 4.079 DE 06 DE MARÇO DE 2009 E CUJOS EFEITOS RETROAGEM A 01 DE JANEIRO DAQUELE MESMO ANO, TENDO EM VISTA O DISPOSITIVO QUE SE SEGUE, DO ANEXO IX DO RICMS/02:

(...)

O QUE FICA CLARO, PORTANTO, É QUE ANTES DE 01/01/09, QUANDO COMEÇARAM A PRODUIR EFEITOS OS ARTS. 207-A A 207-E DO RICMS/MG E A RESOLUÇÃO Nº 4.079/09, NÃO EXISTIA O ÍNDICE DE CRÉDITOS A QUE O INDUSTRIAL TERIA DIREITO.

LOGO, O FISCO NÃO PODERIA TER UTILIZADO O ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO DO LEITE NO CÁLCULO DOS CRÉDITOS TIDOS COMO INDEVIDAMENTE APROVEITADOS NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2008, JÁ QUE, NAQUELA ÉPOCA, A IMPUGNANTE NÃO PODERIA TER APURADO OS CRÉDITOS DO IMPOSTO COM BASE NESSE ÍNDICE.

O FISCO CALCULOU O ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO DO LEITE E, POR CONSEQUÊNCIA, O ÍNDICE DE ESTORNO DOS CRÉDITOS DE ICMS, COM BASE EM CRITÉRIOS DA RESOLUÇÃO Nº 4.240/10. TAIS CRITÉRIOS NÃO PODERIAM SER APLICADOS AOS FATOS OCORRIDOS ANTES DE 01/01/09, PERÍODO EM QUE SIMPLEMENTE NÃO EXISTIA O ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE LEITE.

ASSIM, O VALOR DO CRÉDITO A SER ESTORNADO, RELATIVAMENTE AO PERÍODO DE 01/01/08 A 31/12/08, DESCONSIDERANDO, É CLARO, AS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE LEITE CRU PARA FINS DE APURAÇÃO DO ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO É O CONSTANTE DA TABELA DE FLS. 89 DOS AUTOS.

(...)

Conforme se verifica, tal decisão considerou que não se aplica os critérios da Resolução nº 4.240/10 ao período anterior a 01/01/09, o que não é o caso dos autos. Ao contrário, a decisão reafirma a apuração adotada pela Fiscalização em relação aos fatos geradores ocorridos após a publicação da referida resolução.

Como bem destaca a Fiscalização, os valores estornados não atingem o crédito do imposto decorrente de operações interestaduais, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Várias são as decisões que confirmam o trabalho fiscal ora discutido, consubstanciadas nos Acórdãos n^{os} 21.610/14/1^a, 21.019/12/1^a da 1^a Câmara e da Câmara Especial (Acórdãos n^{os} 3.939/12/CE e 4.036/13/CE), a seguir transcritos:

ACÓRDÃO: 21.610/14/1^a RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI:01.000211711-63

ORIGEM: DF/UBERABA

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – PROGRAMA DE INCENTIVO À PRODUÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DO LEITE. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, EM OPERAÇÕES INTERNAS, DECORRENTES DA AQUISIÇÃO DE LEITE EM ESTADO NATURAL, ADQUIRIDO DE PRODUTORES RURAIS E DE COOPERATIVAS E INDÚSTRIAS DE LATICÍNIOS, BENEFICIÁRIOS DO PROGRAMA DE PRODUÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DO LEITE, VISTO QUE, NAS SAÍDAS POSTERIORES PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR, LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO, NÃO HOUE ATENDIMENTO AO DISPOSTO NO § 2º DO ART. 487 DO ANEXO IX DO RICMS/02 PARA QUE OS REFERIDOS CRÉDITOS PUDESSEM SER INTEGRALMENTE MANTIDOS. RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA COM O ESTORNO DOS CRÉDITOS IRREGULARMENTE APROPRIADOS E A CONSEQUENTE REDUÇÃO DO SALDO CRÉDOR. EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, MAJORADA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO) A PARTIR DE AGOSTO DE 2012, NOS TERMOS DOS §§ 6º E 7º DO ART. 53 DA MENCIONADA LEI.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

A RESOLUÇÃO Nº 4.240/10 DETERMINA A FORMA DE APURAÇÃO DO “ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO DO LEITE NO ESTADO”, DE MODO A SE EXCLUIR A PARCELA DE CRÉDITO RELATIVO ÀS OPERAÇÕES NÃO CONTEMPLADAS NO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO LEITE, NOS TERMOS DO ART. DO ART. 487, § 3º DO ANEXO IX DO RICMS/02, VIGENTE À ÉPOCA DAS OPERAÇÕES, CONFORME ART. 2º, § 3º, INCISOS I, II E III DA MENCIONADA RESOLUÇÃO, DANDO AZO AOS CÁLCULOS DA PLANILHA DE FLS. 10/11.

(...)

ACÓRDÃO: 21.019/12/1^a RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI:01.000174233-66

IMPUGNAÇÃO: 40.010132324-61

IMPUGNANTE: NESTLÉ BRASIL LTDA

IE: 342002263.83-55

PROC. S. PASSIVO: LEONARDO RESENDE ALVIM
MACHADO/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/UBERLÂNDIA

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO. CONSTATADO QUE O SUJEITO PASSIVO RECOLHEU ICMS A MENOR,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VISTO QUE APROVEITOU INDEVIDAMENTE CRÉDITOS DE ICMS REFERENTES ÀS AQUISIÇÕES DE LEITE EM OPERAÇÃO INTERNA INCENTIVADA E CUJA SAÍDA NÃO ATENDEU AO DISPOSTO NO ART. 20-K E § 1º DA LEI Nº 6.763/75. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO: 3.939/12/CE - RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000171340-20

RECURSO DE REVISÃO: 40.060132360-53

RECORRENTE: NESTLÉ BRASIL LTDA

IE: 295.002263.08-97

RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

PROC. S. PASSIVO: LEONARDO RESENDE ALVIM MACHADO/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/UBERABA

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – CONSTATADO QUE O CONTRIBUINTE APROVEITOU INDEVIDAMENTE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO AUTUADO, EM VIRTUDE DE NÃO TER EFETUADO O ESTORNO DOS CRÉDITOS NAS AQUISIÇÕES DE LEITE EM OPERAÇÃO INTERNA COM INCENTIVO FISCAL E CUJA SAÍDA NÃO ATENDEU AO DISPOSTO NO ART. 20-K DA LEI Nº 6.763/75. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, XXVI DA LEI Nº 6.763/75. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

ACÓRDÃO: 4.036/13/CE RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000174233-66

RECURSO DE REVISÃO: 40.060133217-60

RECORRENTE: NESTLÉ BRASIL LTDA

IE: 342002263.83-55

ORIGEM: DF/UBERLÂNDIA

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO. CONSTATADO QUE O SUJEITO PASSIVO RECOLHEU ICMS A MENOR, VISTO QUE APROVEITOU INDEVIDAMENTE CRÉDITOS DE ICMS REFERENTES ÀS AQUISIÇÕES DE LEITE EM OPERAÇÃO INTERNA INCENTIVADA E CUJA SAÍDA NÃO ATENDEU AO DISPOSTO NO ART. 20-K E § 1º DA LEI Nº 6.763/75.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E NÃO PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.

Corretas as exigências fiscais relativas ao ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI do mesmo diploma legal.

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.

A Impugnante alega que há evidente duplicidade da penalidade aplicada, uma vez que ambas incidem sobre a mesma acusação fiscal, no caso a multa de revalidação e a multa isolada.

No entanto, as penalidades aplicadas decorrem de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já as Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso XIII, alínea "a" (irregularidade 1) e inciso XXVI (irregularidade 2), todas da Lei nº 6.763/75, referem-se ao descumprimento de obrigação acessória, por apropriação indevida de créditos do imposto. Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas

A aplicação cumulativa da multa de revalidação e da multa isolada já obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de atos ilícitos e inadimplemento e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada. A lei, ao prever como base de cálculo da multa de revalidação o valor do tributo devido, permite a sua atualização, para não haver depreciação do valor real da mesma.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

As questões de cunho constitucional alegadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

juizador, nos termos do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 07/10/14. 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. Assistiu ao julgamento a Dra. Fernanda Fonseca Paes de Souza. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 21 de outubro de 2014.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Revisora

Antônio César Ribeiro
Relator

M/D