

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.417/17/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000281732-77  
Impugnação: 40.010138403-21  
Impugnante: Nestlé Waters Brasil - Bebidas e Alimentos Ltda.  
IE: 637053519.06-36  
Proc. S. Passivo: Leonardo Resende Alvim Machado/Outro(s)  
Origem: DF/Uberaba

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIFERIMENTO - LEITE CRU.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a entradas de leite fresco adquirido de produtores rurais, pessoas jurídicas, inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, em operações abrangidas pelo diferimento do imposto, nos termos do art. 483 do Anexo IX do RICMS/02, uma vez que tais entradas não atendem ao disposto no art. 485 de tal diploma legal. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, esta última majorada em 100% (cem por cento), em razão da reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, da citada lei. Entretanto, deverá ser adequada, a majoração da penalidade isolada, ao percentual de 50% (cinquenta por cento) para o período entre 28/06/14 e 31/12/14.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – AQUISIÇÃO DE LEITE CRU – ÍNDICE DE INDUSTRIALIZAÇÃO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada, decorrente de diferença na apuração do Índice de Industrialização do Leite no Estado (I.I.), em desacordo com as disposições contidas no § 2º do art. 461 e § 3º do art. 487, ambos do Anexo IX do RICMS/02 e do art. 1º, parágrafo único e art. 2º da Resolução nº 4.240/10. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, esta última majorada em 100% (cem por cento), em razão da reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, da citada lei. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, devendo ainda, ser expurgado do cálculo do índice de industrialização os valores relativos aos produtos resultantes das entradas de leite pré-condensado e de leite em pó e adequada a majoração da penalidade isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) para o período entre 28/06/14 e 31/12/14. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de julho de 2010 a dezembro de 2014, decorrente das seguintes irregularidades:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “a” da mesma lei, esta última majorada em 50% (cinquenta por cento), a partir de junho de 2013, em razão da reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, da citada lei.

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

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

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

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 111/150, juntando documentos às fls. 151/700.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos do demonstrativo de fls. 711/715, reformulando o cálculo das exigências relativas à irregularidade 3, conforme considerações constante de fls. 703/704.

Regulamente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 720/721, manifesta sua concordância com a reformulação do crédito tributário e reitera os termos da impugnação inicial.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 737/758, refuta as alegações da Defesa.

Posteriormente, a Autuada decide efetuar o pagamento do crédito tributário referente à primeira irregularidade.

A Fiscalização desmembra, então, o Auto de Infração (AI), com a emissão do AI nº 01.000396425-08, referente à exigência mencionada e retifica novamente o crédito tributário do presente trabalho, nos termos do demonstrativo de fls. 773/777, excluindo as referidas exigências.

A Autuada adita novamente sua impugnação às fls. 779/781, confirmando sua desistência parcial da impugnação no que diz respeito à irregularidade 1 e solicitando que seja mantido o regular prosseguimento do feito quanto às demais irregularidades.

O Fisco pede a procedência nos termos reformulados.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 794/813, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 711/715 e, ainda, para adequar a majoração da penalidade isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) para o período de 28/06/14 e 31/12/14.

## **DECISÃO**

### **Das Preliminares**

A Impugnante discorre sobre fatos antecedentes, apontando questões preliminares ao lançamento, em especial à existência de erros de cálculo.

Entretanto, as questões colocadas encontram-se prejudicadas, seja porque a Fiscalização acatou os erros apontados e retificou o lançamento, seja porque, em grande parte, os argumentos da Autuada constituem questões de mérito, a serem analisadas como tal.

Acrescente-se que, sob o ponto de vista formal, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de julho de 2010 a dezembro de 2014, decorrente de três irregularidades.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: AIAF nº 10.000011971.74 (fls. 02), Auto de Infração (fls. 04/16), Relatório Fiscal (fls. 19/24) e os arquivos A1 a A7, anexos em mídia eletrônica – CD (fls. 25), além das

planilhas que demonstram a reformulação do crédito tributário, conforme fls. 705/710 e, posteriormente, em fls. 769/772.

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

Conforme já mencionado, durante o transcurso do contraditório, houve retificação das exigências por parte do Fisco e, após gestão da Superintendência do Crédito da Secretaria de Fazenda (SEF), a Autuada reconhece a primeira irregularidade e decide efetuar o pagamento do crédito tributário que remanesce dela.

A Fiscalização desmembra, então, o Auto de Infração (AI), com a emissão do AI nº 01.000396425-08.

Em seu aditamento à impugnação, a Autuada ratifica ter efetuado o pagamento parcial do débito cobrado na irregularidade “1”, no âmbito do programa Regularize.

Resta, portanto, encerrado o litígio.

A segunda irregularidade constitui aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativo a entradas em operações abrangidas pelo diferimento do imposto.

Na peça de Defesa apresentada, o ponto principal discutido pela Impugnante gira em torno da alegação de que o item 2 do Auto de Infração fere a Constituição Federal. No seu entendimento, com base nesse diploma legal, o direito ao crédito de ICMS somente pode ser limitado quando as saídas posteriores são isentas ou não tributadas, situações essas diversas das operações ora autuadas, as quais são hipóteses de diferimento do imposto.

Trata-se tal irregularidade do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a entradas de leite fresco adquirido de produtores rurais, pessoas jurídicas, inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, em operações abrangidas pelo diferimento do imposto, por força do disposto no art. 483 do Anexo IX do RICMS/02, uma vez que tais entradas não atendem ao disposto no art. 485 de tal Anexo.

Transcreve-se a legislação:

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Art. 485. Nas operações internas com leite em estado natural, o produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS poderá renunciar ao diferimento a que se refere o art. 483 nas saídas de até 657.000 (seiscentos e cinquenta e sete mil) litros por exercício financeiro, ainda que suas saídas excedam a essa quantidade no exercício, e debitar-se do ICMS, ficando o saldo devedor apurado no respectivo período de apuração reduzido aos seguintes percentuais: (Resolução nº 4.240/2010)

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.

(Grifou-se).

Observa-se que o disposto no art. 485 supratranscrito disciplina o procedimento a ser adotado pelo produtor rural, pessoa jurídica inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS, caso exerça a opção de renúncia ao diferimento a que se refere o art. 483. Nesse caso, o produtor rural fará a apuração do imposto devido por débito e crédito e, conseqüentemente, emitirá nota fiscal de venda do leite com destaque do imposto. Por conseguinte, o adquirente do leite terá direito ao respectivo crédito do ICMS.

Entretanto, conforme verifica a Fiscalização, os produtores rurais pessoas jurídicas que realizaram operações de venda para a Autuada não exerceram a opção de renúncia ao diferimento, pois não emitiram as notas fiscais de vendas, não procederam ao débito do imposto e tampouco fizeram a apuração do imposto por débito e crédito.

Assim, se não há imposto destacado em notas fiscais de venda de leite, não há, por parte do destinatário (a Autuada) direito de apropriação a título de crédito do imposto.

Saliente-se o fato de que o documento fiscal da operação de venda de leite fresco dos produtores rurais pessoas jurídicas, conforme apurado pela Fiscalização, foi somente a nota fiscal de entrada emitida pela Autuada, que destacou e apropriou o valor do ICMS, sem qualquer amparo legal.

Correta, portanto, a cobrança do ICMS indevidamente aproveitado.

Conforme relatório fiscal, trata a terceira 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

neste estado, não industrializado no estabelecimento ou não embalado para consumo e vendido ou transferido para outras unidades da Federação.

Menciona a Fiscalização que 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, § 3º do Anexo IX do RICMS/02.

Cabe trazer à baila a legislação que cuida do assunto:

Lei nº 6.763/75

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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

distribuição, nos termos e condições do regulamento.

O Anexo IX do RICMS/02, ao regulamentar a Lei nº 6.763/75, estabeleceu as condições para apropriação do crédito incentivado do ICMS pelo industrial:

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.

(...)

Art. 485. Nas operações internas com leite em estado natural, o produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS poderá renunciar ao diferimento a que se refere o art. 483 nas saídas de até 657.000 (seiscentos e cinquenta e sete mil) litros por exercício financeiro, ainda que suas saídas excedam a essa quantidade no exercício, e debitar-se do ICMS, ficando o saldo devedor apurado no respectivo período de apuração reduzido aos seguintes percentuais: (Resolução nº 4.240/2010).

(...)

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.

Art. 488. Na hipótese em que o adquirente de leite com o tratamento tributário a que se refere o art. 485 desta Parte promover saídas de leite cru ou pasteurizado, inclusive o desnatado, e de creme de leite, não acondicionados em embalagem própria para consumo, para industrialização no Estado, será emitida nota fiscal com diferimento do ICMS e o crédito relativo à aquisição do leite será transferido ao estabelecimento destinatário.

(Grifou-se).

Depreende-se da leitura dos dispositivos legais supratranscritos que se trata da tributação nas operações com leite de produtor rural, assegurando a esse o crédito presumido equivalente ao 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 em estabelecimento 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, sejam transferidos por centro de distribuição ou o estabelecimento que 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 de índice de industrialização nos termos da Resolução nº 4.240/10 (art. 487, § 3º).

Cumprir-se destacar que, conforme afirma a Fiscalização, 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 supra.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Primeiramente, a Defesa aponta inconsistências no levantamento fiscal, pleiteando que seja reformulado o lançamento tributário referente a esta irregularidade, especificamente em relação a três motivos:

1. duplicidade de lançamento tributário para o período de março de 2012 a janeiro de 2013 que já estariam lançados no AI nº 01.000203227-37;

Em relação a essa alegação, a Fiscalização esclarece que o período autuado no AI citado é de outubro de 2010 a dezembro de 2012, e, conforme as normas vigentes à época, levaram à recomposição da conta gráfica gerando um recolhimento a menor de ICMS no período equivocadamente citado pela Impugnante.

No entanto, reconhece o equívoco e reformula o crédito tributário (fls. 703/715) para excluir os valores lançados na coluna 3, para o aproveitamento indevido de créditos referente à irregularidade 3, conforme planilha de fls. 707.

2. especificamente nos meses de setembro, outubro e novembro de 2014, a Fiscalização equivocou-se incluindo no montante total de créditos de ICMS sujeitos aos estornos os créditos do imposto aproveitados em aquisições interestaduais, uma vez que o cálculo do índice deve contemplar apenas os créditos gerados em operações internas de aquisições de leite cru.

A Fiscalização reconhece novamente o equívoco e reformula o crédito tributário (fls. 703/715). Conforme planilhas de fls. 705/706 foram zerados os valores lançados como crédito de ICMS nas aquisições interestaduais para os meses de setembro e outubro de 2014. A planilha do mês de novembro de 2014 foi desconsiderada pela Fiscalização por não ter gerado cobrança de ICMS para o período.

3. erro de cálculo do I.I. do leite após o advento da Resolução nº 4.669/14 e após ter sido autorizada a Autuada a incluir as entradas de leite em pó e pré-condensado na apuração do índice de industrialização para determinar o montante de crédito a ser apropriado. A Impugnante afirma que a Fiscalização desconsiderou a autorização para os meses de outubro e novembro de 2014.

O Fisco afirma que não ignorou as quantidades adquiridas de leite desidratado para o referido período. As quantidades de leite desidratado, adquiridas tanto no mercado interno quanto no mercado interestadual a partir de outubro de 2014, estão demonstradas nos “Anexos III” (Fls. 78/80). Nesses anexos demonstra-se como e quais foram as quantidades de “leites desidratados”, que após convertidas conforme Laudo Técnico (fls. 29/36) apresentado pela Requerente no ato de seu pedido, foram levadas ao cálculo do índice de industrialização; não restando dúvidas que tais quantidades foram consideradas no levantamento fiscal.

Sanada as inconsistências, aponta 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 6 de fls. 709/710 dos autos (planilha reformulada após a retificação do crédito tributário).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante aduz que o estabelecimento autuado adquire leite cru e leite pré-condensado para basicamente produzir e distribuir o leite condensado “Moça” para terceiros estabelecidos no estado e em outras unidades da Federação.

Afirma que, em termos bastante simplórios, o leite pré-condensado é o leite *in natura* desidratado e que o leite em pó é obtido a partir da plena desidratação do leite cru e, assim, esses produtos podem ser utilizados na fabricação de outros produtos derivados do leite, tal como ocorre com o leite *in natura*.

Acrescenta que a grande divergência, origem do lançamento, consiste nos critérios utilizados pela Fiscalização e os por ela adotados para apuração do cálculo do índice de industrialização do leite.

A legislação mineira que regulamenta o regime especial de tributação do leite trata do benefício fiscal de incentivo ao setor leiteiro, podendo ser transferido à indústria desde que satisfeitas às condições estabelecidas na legislação.

O estado concede crédito presumido ao produtor rural de leite, de 12% (doze por cento) sobre o valor da operação, sendo que esse valor não é pago ao erário mineiro, tanto pelo produtor rural quanto pela indústria quando dele se apropria, por se tratar de benefício fiscal concedido.

De acordo com o disposto no § 3º do art. 487 do Anexo IX do RICMS/02, a apropriação pelo destinatário do crédito do imposto destacado nas notas fiscais relativas às operações submetidas ao tratamento tributário previsto no art. 485, será proporcional ao índice de industrialização do produto no estado, observado o disposto na Resolução nº 4.240/10, notadamente em seu art. 2º, nos seguintes termos até a data de 01/06/14:

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

II - “ $\Sigma B$ ” 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.), que estabelece o percentual de aproveitamento de crédito presumido nas aquisições de leite *in natura* de produtores rurais e de cooperativas, é apurado pela fórmula: “I.I. no Estado =  $[1 - (\Sigma A / \Sigma B)]$ ”, sendo o seu exato entendimento o cerne da questão.

Aduz a Autuada que o estorno do crédito tributário está incorreto, pois o Fisco não considerou as entradas de leite pré-condensado e leite em pó para a apuração do índice de industrialização, mercadorias estas que, tal qual o leite *in natura*, propiciam o produto industrializado.

Acrescenta que houve recente alteração na legislação, especificamente a Resolução nº 4.669 de 04/06/14, que alterou a Resolução nº 4.240/10, para incluir na apuração do índice de industrialização as entradas de leite concentrado e leite em pó, o que, segundo seu entendimento, endossa o procedimento adotado pela Contribuinte.

Daí, defende que a Resolução nº 4.669/14 foi publicada para corrigir a Resolução nº 4.240/10, quanto à apuração do índice de industrialização, com a inclusão do leite em pó e leite concentrado nas entradas, e que já adotava esse procedimento mesmo antes da publicação da referida alteração.

Insta, portanto, buscar a interpretação aplicável ao caso.

Destaca-se, de início, que toda a questão dos autos diz respeito ao regime especial de tributação do leite, produzido pelo produtor rural pessoa física ou

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

especificamente do produto leite, conforme capítulos LXII e LXV do Anexo IX do RICMS/02. Ou seja, não se pode perder de vista que estamos tratando do produto leite.

Quanto ao índice de industrialização, recapitulando, o “Σ B” é a quantidade total de litros de leite adquirido em estado natural, por período de apuração.

Nesse caso, a interpretação literal já permite convencimento. Veja-se que não restam dúvidas de que “leite adquirido em estado natural” não pode ser entendido como leite em estado natural somado a leite pré-condensado e somado a leite em pó, como foi o procedimento da Autuada e que insiste ela em defender na peça impugnatória.

Tal tese se mostra ainda mais inconsistente na medida em que empresa do grupo Nestlé do Brasil formulou consulta a respeito e obteve resposta da Superintendência de Tributação no sentido de que as aquisições do leite pré-condensado não poderiam ser consideradas para fins de apuração do índice de industrialização do leite.

Confira-se:

### CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 098/13

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.

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.

(Sem Grifos no Original).

Assim, em relação à grandeza “Σ B” (quantidade total de litros de leite adquirido em estado natural), não resta qualquer dúvida de que estão corretos os valores lançados pela Fiscalização.

Quanto à alegação de que a alteração introduzida na legislação mineira mediante a edição da Resolução nº 4.669 de 04/06/14, alterando o art. 2º da Resolução nº 4.240/10 acerca do I.I. (Índice de Industrialização do leite), teria ratificado a conduta da Impugnante, esta não procede.

Veja-se o teor da Resolução nº 4.669/14:

RESOLUÇÃO Nº 4.669, DE 4 DE JUNHO DE 2014  
(MG de 05/06/2014)

Altera a Resolução nº 4.240, de 3 de agosto de 2010, que estabelece procedimentos para a apropriação do crédito relativo à entrada de leite adquirido com o tratamento tributário a que se referem os arts. 461 e 485, ambos da Parte 1 do Anexo IX do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

(...)

Art. 1º O art. 2º da Resolução nº 4.240, de 3 de agosto de 2010 fica acrescido dos §§ 6º, 7º e 8º, com a seguinte redação:

“Art.2º ...

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

período de apuração, de que trata o inciso II do § 1º.

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

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

Art. 2º O Anexo II da Resolução nº 4.240, de 2010, passa a vigorar com a seguinte alteração:

Art. 3º A Resolução nº 4.240, de 2010, fica acrescida do Anexo III, com a seguinte redação:

Art. 4º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos para alcançar as operações realizadas a partir de 1º de junho de 2014.

(Grifou-se).

Verifica-se que o citado diploma legal introduziu alteração na Resolução nº 4.240/10, acrescentando-lhe os §§ 6º, 7º e 8º ao seu art. 2º.

Constata-se que o referido § 6º incluiu as entradas de leite concentrado ou em pó para apuração do cálculo do índice de industrialização, sobre o qual será calculado o valor do crédito presumido nas aquisições de leite de produtores rurais e cooperativas mineiras a ser apropriado pela indústria.

Entretanto, o art. 4º da Resolução nº 4.669/14 estabelece a vigência dessas alterações referentes às operações realizadas a partir de 01/06/14, mediante requerimento do contribuinte à Delegacia Fiscal de sua circunscrição, devendo, ainda, de acordo com o § 7º, utilizar fator de conversão previsto em laudo técnico anexado pelo contribuinte ao pedido e referendado pelo titular da Delegacia Fiscal.

Está claro, portanto, que a inclusão de leite concentrado e leite em pó nas entradas, para cálculo do índice de industrialização, só é possível em operações realizadas a partir de 01/06/14, desde que requerido pelo contribuinte ao Delegado Fiscal e instruído com laudo técnico a respeito do fator de conversão em litros utilizados.

Dessa forma, conclui-se que a alteração introduzida pela Resolução nº 4.669/14 tem por fim ampliar o benefício fiscal que o estado concede ao setor e não

corrigir erro conforme entende a Autuada, pois, se assim fosse, haveria de constar no texto da referida Resolução a convalidação dos procedimentos realizados em períodos anteriores a 01/06/14. Veja que, tanto não houve a convalidação pretendida, como os efeitos futuros, alargando os benefícios, passaram a depender de questões formais a serem atendidas para o alcance efetivo do direito.

Nesse sentido, conforme verifica a Fiscalização, a Impugnante somente protocolou o referido requerimento, conforme protocolo nº 752/2014, em 30/09/14 (fls. 27/36), sendo autorizado pelo Delegado Fiscal da DF/Uberaba, com efeito a partir de 01 de outubro de 2014, conforme autorização do Delegado Fiscal ao requerimento da Autuada (fls. 775).

Portanto, somente a partir de 01 de outubro de 2014 o estabelecimento da Autuada está autorizado a incluir as entradas de leite em pó e concentrado na apuração do índice de industrialização para determinar o montante de crédito a ser apropriado.

Noutra linha de defesa, a Impugnante afirma que a Fiscalização aplicou de forma incoerente e incorreta a legislação relativa ao regime especial de tributação do leite, uma vez que excluiu as aquisições do leite pré-condensado do cálculo do índice de industrialização, mas não as saídas dos laticínios fabricados a partir do leite pré-condensado e do leite em pó, gerando relevante distorção na apuração do montante de créditos de ICMS a serem estornados.

A questão, portanto, se refere agora à variável “ $\Sigma A$ ”, do índice de industrialização (I.I.), que é “a quantidade total de litros de leite empregados nas saídas não enquadradas nas disposições do art. 487 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, por período de apuração”.

Sob esse último aspecto, a interpretação da Impugnante representa o entendimento majoritário desta 1ª Câmara de Julgamento.

O Índice de Industrialização de Leite no Estado (I.I), utilizado para a apropriação do crédito relativo às operações de aquisição do leite em estadual natural, tem como objetivo identificar o percentual das aquisições de leite *in natura* que são destinadas à industrialização no estado de Minas Gerais.

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

Entretanto, mais uma vez o foco, razão do regime especial de tributação, é a mercadoria “leite” e, por consequência, o produto industrializado a partir do “leite”.

Assim, o produto industrializado a partir do leite pré-condensado e do leite em pó, também insumos de produtos industrializados em substituição ao leite *in natura*, não pode compor a análise que se faz considerando “leite que entra” e “leite que sai industrializado” (índice de industrialização).

Acrescenta-se que tal assertiva em nada se confunde com “saídas não enquadradas nas disposições do art. 487 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS” a serem consideradas para efeitos da variável “ $\Sigma A$ ”, do índice de industrialização (I.I.).



Por fim, cabe mencionar que a modificação introduzida pela Resolução nº 4.669/14, anteriormente transcrita, adotando a possibilidade de se somar à quantidade total de litros de leite adquirido em estado natural os insumos leite concentrado ou em pó, corroboram o fato de que somente neste momento deve-se envolver tais produtos na avaliação do índice de industrialização, seja na entrada do insumo, seja na saída do produto industrializado do insumo decorrente, por consequência.

Note-se que o “Σ A” e o “Σ B”, e por consequência, o índice de industrialização, não foram alterados pela nova resolução. Isso porque a previsão de se integrar leite concentrado ou leite em pó ao insumo leite em estado natural constitui exceção à regra geral, só admitida se atendidas as condicionantes normativas para tanto.

No caso em questão, a Contribuinte requereu e atendeu as condições a partir de 01/10/14 mas, como dito, essa situação é excepcional, e poderia não ter jamais ocorrido. Significa dizer, a situação excepcional só existe porque assim quis e ditou a norma, nada influenciando na regra geral de tratamento tributário do leite, *stricto sensu*.

Conclui-se, portanto, que na vigência da Resolução nº 4.240/10, não se deve adotar os valores relativos a entradas dos insumos, leite pré-condensado e de leite em pó, bem como dos produtos resultantes desses produtos, para o cálculo do índice de industrialização.

Assim, do lançamento fiscal deve ser expurgado do cálculo do índice de industrialização os valores relativos aos produtos resultantes das entradas de leite pré-condensado e de leite em pó.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz que foram imputadas duas penalidades para o mesmo fato.

As penalidades aplicadas decorrem de infrações distintas, pelo que não se confundem. Enquanto a multa de revalidação constitui sanção pelo descumprimento de obrigação principal (pagamento a menor do imposto), a multa isolada tem como pressuposto o descumprimento de obrigação acessória (apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária).

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada 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 INADIMPLENTO 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Cumpram ainda destacar que não há que se falar que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório e desproporcional em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Por fim, os requisitos para aplicação da reincidência estão previstos no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75:

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 6º Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

Ao contrário do que entende a Impugnante, a reincidência é caracterizada pela prática de nova infração “cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior”, sendo irrelevante se a conduta praticada é ou não a mesma em ambos os autos de Infração.

Analisando os documentos de fls. 104/107, apresentados pela Fiscalização, constata-se o reconhecimento de 2 (duas) infrações com penalidade isolada idêntica à do presente Auto de Infração, para as irregularidades 2 e 3, dentro do período de 5

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(cinco) anos que antecedem a prática dos atos irregulares que deram origem ao presente feito.

Entretanto, deixou de observar a Fiscalização que para o período compreendido entre 28/06/14 e 31/12/14 somente se caracteriza a reincidência de 50% (cinquenta por cento), conforme verifica-se da pesquisa de fls. 761.

Desse modo, a majoração da penalidade isolada procedida pela Fiscalização encontra-se correta para o período de 01/07/10 a 27/06/14 e deverá ser adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) para o período de 28/06/14 e 31/12/14.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 711/715 e para adequar a majoração da penalidade isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) para o período de 28/06/14 e 31/12/14 e, ainda, para que seja expurgado do cálculo do índice de industrialização os valores relativos aos produtos resultantes das entradas de leite pré-condensado e de leite em pó. Vencido, em parte, o Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior, que não efetuava o expurgo acima mencionado. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Arthur da Fonseca e Castro Nogueira e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 21 de fevereiro de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

D

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.417/17/1 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000281732-77	
Impugnação:	40.010138403-21	
Impugnante:	Nestlé Waters Brasil - Bebidas e Alimentos Ltda. IE: 637053519.06-36	
Proc. S. Passivo:	Leonardo Resende Alvim Machado/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberaba	

Voto proferido pelo Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

Consoante relatado acima, a presente autuação versa sobre a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de julho de 2010 a dezembro de 2014, em decorrência do cometimento das seguintes irregularidades por parte da Impugnante:

- 1 – inobservância do limite anual de 657.000 (seiscentos e cinquenta e sete mil) litros de leite por produtor rural, a que se referem os art. 461 e 485 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02;
- 2 – creditamento relativo a entradas em operações abrangidas pelo diferimento do imposto;
- 3 – descumprimento das disposições contidas na Resolução nº 4.240/10, relativamente à apuração do Índice de Industrialização do Leite no Estado (II).

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no Acórdão em referência restringe-se à questão objeto do item nº 3 acima, razão pela qual deixamos de tecer considerações acerca dos demais.

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

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

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

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

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

Deste modo, reitera-se que, neste particular, inexistente divergência entre o voto vencido e o entendimento majoritário.

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

Segundo o voto majoritário, devem ser considerados nesta parcela:

- no período anterior a 01/10/14: apenas os produtos industrializados a partir do leite recebido em estado natural; e
- a partir de 01/10/14: também os produtos industrializados a partir das entradas de leite desidratado (concentrado ou em pó), com supedâneo nas alterações promovidas pela Resolução nº 4.669/14.

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

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

RESOLUÇÃO Nº 4.669, DE 4 DE JUNHO DE 2014  
(MG de 05/06/2014)

Altera a Resolução nº 4.240, de 3 de agosto de 2010, que estabelece procedimentos para a apropriação do crédito relativo à entrada de leite adquirido com o tratamento tributário a que se referem os arts. 461 e 485, ambos da Parte 1 do Anexo IX do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

(...)

Art. 1º O art. 2º da Resolução nº 4.240, de 3 de agosto de 2010 fica acrescido dos §§ 6º, 7º e 8º, com a seguinte redação:

“Art.2º ...

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

Art. 2º O Anexo II da Resolução nº 4.240, de 2010, passa a vigorar com a seguinte alteração:

Art. 3º A Resolução nº 4.240, de 2010, fica acrescida do Anexo III, com a seguinte redação:

Art. 4º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos para alcançar as operações realizadas a partir de 1º de junho de 2014.

(Grifou-se).

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

Tais inovações resultam de uma decisão de política tributária e, conforme expressamente consignado no voto majoritário, configuram uma ampliação do benefício fiscal concedido ao setor.

Deste modo, rogando as vênias de estilo, ousou discordar da decisão majoritária, haja vista que nenhuma alteração normativa ocorreu no tocante à disciplina de apuração da variável “Σ A” do mencionado índice de industrialização (quantidade total de litros de leite empregados nas saídas não enquadradas nas disposições do art. 487 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS), inexistindo, portanto, suporte na legislação para que isto seja feito por via de interpretação.

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

Por este motivo, discordando neste ponto do voto majoritário, entendo que não devem ser expurgados do cálculo do Índice de Industrialização os valores relativos aos produtos resultantes das entradas de leite pré-condensado e de leite em pó.

**Sala das Sessões, 21 de fevereiro de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Conselheiro**

CC/MIG