

Acórdão: 22.427/20/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001196549-79
Impugnação: 40.010148979-97
Impugnante: Mococa S/A Produtos Alimentícios
IE: 622061284.15-29
Proc. S. Passivo: André Luiz Martins Freitas/Outro(s)
Origem: DF/Passos

EMENTA

DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS devido, em face do encerramento do diferimento, quando das transferências interestaduais de leite cru não acondicionado em embalagens próprias para consumo. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 7º, § 1º da Parte Geral e art. 483, inciso II do Anexo IX, ambos do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de transferências de leite *in natura*, não acondicionados em embalagens próprias para consumo, para estabelecimentos de sua titularidade, localizados no estado de São Paulo, caracterizando o encerramento do diferimento do imposto, sem destaque e recolhimento do imposto, no período de 26/12/16 a 30/11/18.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 421/433.

Alega, preliminarmente que o Auto de Infração é nulo uma vez que não atende ao disposto no inciso IV do art. 89 do RPTA, visto que não contém a descrição clara e precisa dos fatos e da infração apontada, mostrando-se totalmente inconsistente e contraditório.

Assevera que o relatório do Auto de Infração ora dá a entender que o que se está exigindo é o ICMS relativo às transferências de leite em estado natural, ora que se está exigindo o ICMS diferido nas aquisições da mencionada mercadoria.

Destaca que os dispositivos informados no relatório do Auto de Infração estão relacionados à cobrança do ICMS diferido nas aquisições de mercadorias (arts.

7º, 8º, 13 da Parte Geral e item 20 do Anexo II, e art. 483 do Anexo IX, todos do RICMS/02), mas ao mesmo tempo aponta os arts. 85, inciso IV, alínea f, subalínea “f.4”, e 89, inciso IV, do RICMS/02, e aplica penalidade prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75 que, à toda evidência, se referem saídas de mercadorias e não aquisições.

Além disso, “*para o cálculo do imposto exigido, foram utilizados valores concernentes à base de cálculo relativa às saídas de leite em estado natural em transferência para estabelecimento do mesmo titular, embora a narrativa contida no relatório sugira que o que estaria exigindo seria o ICMS diferido relativos às aquisições da mencionada mercadoria, e a penalidade aplicada seja pertinente a saídas de mercadorias e não a aquisições.*”

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

Ressalta que os atos normativos que preveem o diferimento do ICMS nas saídas de leite em estado natural não acondicionado em embalagem própria para consumo, citados no Auto de Infração, estão contemplados no citado Decreto, no seu Anexo I. Portanto, o período de dezembro de 2016 a fevereiro de 2018, abrangido pela cobrança no Auto de Infração, está compreendido no período em que as citadas operações foram consideradas tributadas normalmente pelo imposto, por força do Decreto nº 47.394/18.

Assim, no período de dezembro de 2016 a fevereiro de 2018 não existe fundamento para cobrança do ICMS diferido, uma vez que não há imposto diferido a ser cobrado.

Alega que o Auto de Infração considerou que as saídas de mercadorias de estabelecimentos de cooperativas de produtores rurais se dariam com o diferimento do pagamento do ICMS, sendo levadas em conta no cálculo do imposto diferido cobrado na peça fiscal. Entretanto, as operações promovidas por cooperativas de produtores rurais pessoas físicas são isentas de ICMS, nos termos do art. 459 do Anexo IX do RICMS/02, não havendo fundamento em se incluir tais operações no cálculo do ICMS diferido.

Fundamenta na Lei nº 5.764/71, que instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas, para dizer que o objeto social das sociedades cooperativas é a prestação de serviços aos associados, não se prestando a realizar compra e venda de mercadorias, mas apenas atua como mandatárias dos associados.

Entende, assim que, quando a operação de venda é realizada por meio de uma cooperativa de produtores rurais, esta é realizada pelo próprio produtor associado e não pela cooperativa, visto que esta não pode ter como objeto social a compra e venda de mercadorias, sob pena de descaracterização de sua essência.

Conclui que as saídas de leite em estado natural de estabelecimentos de cooperativas de produtores rurais pessoas físicas são também isentas de ICMS, portanto, não se justifica a inclusão de tais aquisições no cálculo do ICMS diferido.

Por fim, no tocante à Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, advoga que não se aplica ao presente caso, visto que está sendo cobrada pela falta de consignação da base de cálculo nas notas fiscais que acobertam as saídas de transferência de leite em estado natural, entre estabelecimentos do mesmo titular, enquanto o ICMS cobrado é o relativo às aquisições da referida mercadoria.

Aduz que, embora não tenha sido citado no Auto de Infração, a cobrança do ICMS diferido se fundamenta no art. 15, inciso I do RICMS/02, por considerar o Fisco que as operações posteriores ocorreram sem a incidência do imposto. Caso assim não fosse, aplicar-se-ia, forçosamente o disposto no art. 9-A do RICMS/02.

Entende que se as operações posteriores às operações com ICMS diferido se dão com não incidência do imposto, sob pena de não haver objeto para cobrança de ICMS diferido, não haveria nenhum fundamento para cobrança da multa isolada.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização junta, às fls. 440/496 dos autos, planilhas “apuração do ICMS do período”, com informações extraídas da DAPI, cópias de Danfes, Relação das cooperativas fornecedoras de leite *in natura* e dados cadastrais das respectivas cooperativas, sendo aberta vistas ao Sujeito Passivo.

A Impugnante comparece às fls. 517/519 dos autos, alega que a documentação juntada não veio acompanhada de nenhum relatório explicativo, reafirma os argumentos já apresentados e afirma que as operações de leite em estado natural foram feitas todas em operações internas, diretamente de produtores rurais pessoas físicas, com isenção, ou de pessoa jurídicas, com diferimento do imposto.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 521/532, refuta as alegações da Defesa. Requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 537/552, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, sob o argumento de que o relatório do Auto de Infração não traz a descrição clara e precisa dos fatos e da infração apontada, mostrando-se totalmente inconsistente e contraditório, em desacordo com o disposto no inciso IV do art. 89 do RPTA.

Tal contradição estaria presente no relatório do Auto de Infração, uma vez que ora dá a entender que o que se está exigindo é o ICMS relativo às transferências de leite em estado natural, ora que se está exigindo o ICMS diferido nas aquisições da mencionada mercadoria. Informa o referido relatório dispositivos legais que sustentam tanto a cobrança do ICMS diferido nas aquisições de mercadorias (arts. 7º, 8º, 13 da Parte Geral e item 20 do Anexo II, e art. 483 do Anexo IX, todos do RICMS/02), quanto dispositivos relacionados às saídas (arts. 85, inciso IV, alínea f, subalínea “f.4”, e 89, inciso IV, do RICMS/02), bem como a penalidade prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, que se refere a saídas de mercadorias.

Entretanto, observa-se que as razões apresentadas se confundem com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Impende destacar que 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), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Tal fato é inclusive patente à vista da defesa da Contribuinte, que discute detalhadamente todas as questões inerentes ao lançamento. Veja-se, porém, não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de transferências de leite *in natura*, não acondicionados em embalagens próprias para consumo, para estabelecimentos de sua titularidade, localizados no estado de São Paulo, caracterizando o encerramento do diferimento do imposto, sem destaque e recolhimento do imposto, no período de 26/12/16 a 30/11/18.

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

Cabe inicialmente informar que a Autuada, no período de 30/11/16 a 09/10/18 esteve amparada por liminar concedida em mandado de segurança, cuja sentença definitiva foi proferida em 09/01/18, favorável à Autuada e, posteriormente, reformada em instancia superior, conforme demonstram os documentos de fls. 13/23 (Anexo 2).

Transcreve-se da manifestação fiscal o relato que contextualiza a presente autuação:

De 30/11/2016 a 09/11/2018, portanto em parte do período autuado, a empresa esteve amparada pela

liminar concedida em 30/11/2016 pela titular da 3ª Vara Cível de Passos em Mandado de Segurança impetrado em 17/11/2016 (Processo nº 5000445-55.2016.8.13.0479) para que o Delegado Fiscal de Passos, por si ou por seus subordinados se abstivessem de questionar e de lhe impor qualquer autuação ou sanção, caso ela não se submetesse à exigência de se debitar e de recolher ICMS nas transferências de leite em estado natural para seus outros estabelecimentos situados no Estado de São Paulo.

Em 09/01/2018 a mesma Juíza de Direito concedeu-lhe a ordem, tornando definitiva a liminar. Porém, em julgamento concluído em 09/10/2018 a Turma da 2ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais proferiu decisão nos autos de Apelação Cível/Remessa Necessária nº 1.000.18.046829-0/001 **reformando a sentença e denegando a segurança** pleiteada, portanto, **revogando a decisão anterior**, concluindo-se ainda pela inaplicabilidade as Súmula nº 166 do STJ.

Diante da decisão do TJ, a autuada foi intimada (fls. 24/26) em 09/11/2018 a apresentar documentação comprobatória do cumprimento da decisão, porém não houve atendimento, o que ensejou a lavratura do AI ora em comento, que abrangeu as operações realizadas no período referente a parte do dia 26/12/2016 (NF-e a partir da numeração 10090) até 02/2018.

O Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000028401-60 entregue através do Correios foi recebido pela impugnante em 21/12/2018 (fls. 03).

Registre-se que no período anterior, ou seja até novembro de 2016, a Autuada destacava e se debitava do imposto nas saídas interestaduais de leite *in natura*, conforme demonstra o Demonstrativo Anual de Operações/Prestações de saídas (DAPI), colacionado às fls. 28 e 441 dos autos.

No período de 01/12/16 a 26/12/16, embora tenha ocorrido o destaque do ICMS (fl. 32/38), os valores destacados não foram levados a registro no livro Registro de Saídas (Sped), nem foram considerados na apuração, nem no recolhimento antecipado. Tais valores foram tratados no PTA de nº 01.001196720-47.

Relata o Fisco que no mês de fevereiro de 2018 houve apenas uma operação de compra de leite *in natura* com diferimento (fl. 402) cessando essa modalidade de aquisição a partir de março de 2018, ou seja, não se adquiriu mais de pessoas jurídicas, com diferimento de imposto.

Informa o Fisco que a mudança do perfil dos fornecedores de leite ocorreu com o advento da Portaria Sutri nº 692/17 publicada em 25/10/17, com vigência a partir de 1º/11/17, suspendendo a aplicação do diferimento do ICMS nas operações

internas com leite *in natura* destinadas especificamente aos estabelecimentos da Mococa S/A – Produtos Alimentícios, situados em São João Batista do Glória e em Guaxupé, contra a qual novamente se insurge em Mandado de Segurança preventivo com pedido de medida liminar interposto em 13/12/18 (Proc. 5175440-83.2018.8.13.0024), cuja liminar foi indeferida em 19/03/19.

Cabe esclarecer que a acusação fiscal é de saídas de mercadorias em operações interestaduais, sem destaque do ICMS devido. Tais mercadorias (leite *in natura*) tem seu imposto diferido nas operações internas.

O diferimento do imposto, previsto no art. 9º da Lei nº 6.763/75 e no art. 7º do RICMS/02, ocorre quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre prestação forem transferidos para operação ou prestação posterior, estando as hipóteses de aplicação relacionadas no Anexo II e Anexo IX deste Regulamento. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 9º o regulamento poderá dispor que o lançamento e o pagamento do imposto sejam diferidos para operações ou prestações concomitantes ou subsequentes.

§ 1º O imposto diferido será considerado recolhido com a saída subsequente tributada da mesma mercadoria ou outra dela resultante, ainda que:

I - a alíquota aplicada seja inferior à prevista para a operação anterior realizada com o diferimento;

II - a apuração do imposto devido pela saída subsequente tributada esteja sujeita à apropriação de crédito presumido, independentemente do montante deste, inclusive na hipótese em que o crédito presumido seja aplicado cumulativamente aos demais créditos do imposto relacionados à mercadoria.

RICMS/02 - Parte Geral

Art. 7º Ocorre o diferimento quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço forem transferidos para operação ou prestação posterior.

§ 1º Observado o disposto no parágrafo seguinte, o diferimento aplica-se somente às operações e prestações internas, e, salvo disposição em contrário, quando previsto para operação com determinada mercadoria, alcança a prestação do serviço de transporte com ela relacionada.

§ 2º Excepcionalmente, mediante acordo celebrado entre as unidades da Federação envolvidas, o diferimento poderá aplicar-se às operações e prestações interestaduais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 8º O imposto será diferido nas hipóteses relacionadas no Anexo II, nas hipóteses específicas de diferimento previstas no Anexo IX e, ainda, naquelas não previstas nos supracitados anexos, desde que autorizadas mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação.

(Grifou-se)

Especificamente, em relação às mercadorias objeto da presente autuação, (leite em estado natural não acondicionado em embalagem própria para consumo), a previsão encontra-se no item 20 do Anexo II c/c o art. 483 do Anexo IX, ambos do RICMS/02. Confira-se:

RICMS/02 - ANEXO II

PARTE 1

DO DIFERIMENTO

(a que se refere o artigo 8º deste Regulamento)

- 20 Saída de leite cru ou pasteurizado, inclusive o desnatado, e de creme de leite, não acondicionados em embalagem própria para consumo, observado o disposto no art. 483 da Parte 1 do Anexo IX.

ANEXO IX

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

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

II - do produto resultante da industrialização das mercadorias.

(Grifou-se).

Tratando-se de mercadoria com diferimento do imposto, o momento de recolhimento do imposto está definido nos incisos I e II acima transcritos, no caso dos presentes autos, para o momento da saída da mercadoria para fora do estado.

Portanto, não há qualquer dúvida quanto à exigência fiscal, como fez entender a Impugnante. O ICMS diferido nas sucessivas saídas internas de leite *in natura*, é devido no momento da sua saída, em operação interestadual, no caso, as transferências realizadas pela Impugnante, com destino a estabelecimentos de mesma titularidade, do leite *in natura* não acondicionado em embalagem própria para consumo, conforme disposto no art. 483 acima transcrito.

A responsabilidade pelo recolhimento do imposto decorre do disposto no art. 13 do RICMS/02, devendo este ser recolhido no momento da saída da mercadoria, para outra unidade da Federação, conforme art. 85, inciso IV, subalínea “f.4” do mesmo diploma legal. Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02 - Parte Geral

Art. 13. O recolhimento do imposto diferido será feito pelo contribuinte que promover a operação ou a prestação que encerrar a fase do diferimento, ainda que não tributadas.

(...)

Art. 85. O recolhimento do imposto será efetuado:

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...) (Grifou-se)

A Autuada adquire leite *in natura* com diferimento do imposto, conforme se verifica da reprodução do livro Registro de Entradas transmitido pelo Sped, relativo ao período autuado, acostado às fls. 186/402 (Anexo 6) dos autos, e, posteriormente, transfere a mesma mercadoria para seus estabelecimentos localizados no estado de São Paulo, sem destaque do imposto, conforme demonstrado pelo Fisco no Anexo 5 - planilhas mensais denominadas "Visualização de itens de NF-e" e o livro Registro de Saídas (Sped).

Aduz o Fisco que as saídas das mercadorias nas condições e nos estágios em que ocorreram (leite *in natura*, sem industrialização), para fora do Estado, no presente caso, em operações de transferência para os estabelecimentos da Autuada situados no estado de São Paulo, foram os fatos provocadores do encerramento do diferimento, ou seja, esses foram os momentos e as operações que fizeram nascer a obrigação de recolher o imposto, que até então vinha sendo postergado para as etapas seguintes.

Cabe ressaltar que, as operações em que os fornecedores da Impugnante transferiram o crédito do ICMS (CFOP 5.601), não descaracterizam a situação tributária de operações diferidas nas entradas de leite *in natura* no estabelecimento da Impugnante.

Tal transferência de crédito decorre de determinação prevista no art. 488 do Anexo IX do RICMS/02. Confira-se:

Art. 488. Até o dia 31 de dezembro de 2032, na hipótese em que o adquirente de leite com o tratamento tributário a que se referem o art. 461 e o art. 485, ambos desta parte, promover saídas de leite cru, concentrado, em pó ou pasteurizado, inclusive o desnatado, e de creme de leite, não acondicionados em embalagem própria

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 1º Para a transferência do crédito será observado o seguinte:

I- o remetente deverá:

a) emitir nota fiscal específica indicando:

1. no campo Natureza da Operação, a expressão "Transferência de Crédito de ICMS";

2. nos campos CFOP e CST, os códigos 5.601 e 090, respectivamente;

3. no campo Valor Total da Nota, o valor do crédito transferido;

4. no campo Informações Complementares, a expressão "Transferência de crédito nos termos do art. 488 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS", o valor do crédito transferido, por extenso, os números das notas fiscais que acobertaram as operações com as mercadorias;

(Grifou-se).

Como exemplo das operações de transferência de crédito, as Danfes de fls. 448, 472, 476, 478, 480, 482, 486, 496 e as planilhas de fls. 215/216, 228/229, 263/264, 281/282, 325/326 e 353 reproduzidas do livro de Registro de Entrada/SPED, nas quais se encontram os registros de lançamentos sob CFOP 1.601.

Por exemplo, o Danfe da NF-e nº 000.496 de 28/02/17 (fl. 448), refere-se à transferência de créditos relativos às notas fiscais de entradas nºs 25336, 25357, 25395, 25416, 25444, 25459, 25517 e 21518 da Laticínios Muusa, cujas entradas estão relacionadas na planilha Anexo 6 (CFOP 1.101 - fl. 226).

A Impugnante alega que, *“para o cálculo do imposto exigido, foram utilizados valores concernentes à base de cálculo relativa às saídas de leite em estado natural em transferência para estabelecimento do mesmo titular, embora a narrativa contida no relatório sugira que o que estaria exigindo seria o ICMS diferido relativos às aquisições da mencionada mercadoria, e a penalidade aplicada seja pertinente a saídas de mercadorias e não a aquisições.”*

Esclarece o Fisco que, não sendo possível a vinculação precisa da saída de leite *in natura* a uma entrada específica, a fim de identificar se a entrada está abrigada pela isenção ou com diferimento, e ainda, considerando que a Impugnante não adota o Mapa de Recebimento do leite previsto no art. 490, § 1º, inciso II do Anexo IX do RICMS/02, foi adotado o critério de proporcionalidade para obtenção da base de cálculo do imposto devido.

Melhor esclarece o Fisco, a apuração da base de cálculo:

Para o entendimento do critério utilizado pela fiscalização há que se verificar os demonstrativos de fls. 414/415 e 417/418, que assim se apresentam:

O demonstrativo de fls. 414/415 traz o cálculo da proporcionalidade quanto à origem e a situação tributária das aquisições internas de leite *in natura*, em valores. Obteve-se assim, o percentual de participação das aquisições de leite *in natura* junto às pessoas jurídicas com diferimento do imposto em relação ao total das entradas.

No Demonstrativo do Crédito Tributário às fls. 417/418 o percentual obtido conforme relatado do parágrafo anterior, ou seja, o equivalente à proporção de entradas diferidas foi aplicado sobre os valores mensais das saídas em transferências interestaduais de leite *in natura*, apurando-se assim o valor das saídas CORRESPONDENTES às entradas que se deram com diferimento do imposto, determinando o montante para fins de encerramento do diferimento.

Portanto, restou bastante claro que a autuação incidu sobre as transferências interestaduais de leite *in natura* não acondicionados em embalagens próprias para consumo, que nessa condição encerrou o diferimento das etapas anteriores.

Utilizou-se como parâmetro, o critério de proporção das entradas de leite *in natura* que se deram nessa mesma condição, qual seja, a de diferimento, expurgando-se assim, desta autuação, as entradas isentas.

Dos valores obtidos, aplicou-se a regra do ICMS por dentro conforme determina legislação tributária – Lei 6.763/75 – art. 13 - § 15 e RICMS/MG – art. 49 obtendo-se a base de cálculo recomposta para aplicação da alíquota de 12%.

Como exposto anteriormente, o imposto incidente nas sucessivas saídas de leite *in natura* não acondicionado em embalagem própria para consumo foi diferido para o momento da saída da mercadoria para fora do estado, no caso em discussão, nas transferências interestaduais (art. 483 do Anexo IX), sendo o contribuinte que promove a operação que encerra a fase do diferimento, o responsável pelo recolhimento do imposto (art. 13), no momento da saída da mercadoria (art. 85, inciso IV, alínea “f”, subalínea “f.4”).

Estando o imposto diferido para o momento das saídas, esta é a base de cálculo do imposto. No caso dos autos, a operação de transferência para estabelecimento da Autuada, situado em outra unidade da Federação.

Corretamente agiu o Fisco ao realizar o levantamento da proporcionalidade das aquisições de leite *in natura*, visto que além das aquisições com diferimento, a Autuada também adquire a mesma mercadoria de produtores rurais pessoa física, com isenção do imposto (art. 459 do Anexo IX), para, posteriormente, aplicar o percentual

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sobre as transferências interestaduais, que encerram o diferimento e exigir o imposto, aplicando a alíquota de 12% (doze por cento).

A Defesa alega que, na apuração do crédito tributário, o Fisco considerou, erroneamente, que as saídas de mercadorias de estabelecimentos de cooperativas de produtores rurais se dariam com o diferimento do pagamento do ICMS, sendo levadas em conta no cálculo do imposto diferido cobrado na peça fiscal. Nesse sentido, advoga que as operações promovidas por cooperativas de produtores rurais pessoas físicas são isentas de ICMS, nos termos do art. 459 do Anexo IX do RICMS/02, não havendo fundamento em se incluir tais operações no cálculo do ICMS diferido.

Para sustentar tal tese, baseia-se na Lei nº 5.764/71, que instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas, destacando que o objeto social das sociedades cooperativas é a prestação de serviços aos associados, não se prestando a realizar compra e venda de mercadorias, mas apenas atua como mandatárias dos associados.

Entende, assim que, quando a operação de venda é realizada por meio de uma cooperativa de produtores rurais, essa é realizada pelo próprio produtor associado e não pela cooperativa, visto que ela não pode ter como objeto social a compra e venda de mercadorias, sob pena de descaracterização de sua essência. Assim, as saídas de leite em estado natural de estabelecimentos de cooperativas de produtores rurais pessoas físicas são também isentas de ICMS.

Não tem amparo legal tal argumento.

Primeiro, cabe pontuar que o art. 459 do Anexo IX do RICMS/02 prevê a isenção do imposto nas operações internas promovidas pelo produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física, com destino a estabelecimento de contribuinte do ICMS. Confira-se:

Anexo IX - RICMS/02

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(Grifou-se).

No caso dos autos, as aquisições consideradas na apuração se tratam de mercadorias com diferimento do imposto, representado pelo Código de Situação Tributária – CST 051, conforme atesta a reprodução do livro de Registro de Entradas, transmitidos via SPED, cuja documentação encontra-se no Anexo 6 dos autos.

A Fiscalização traz às fls. 444/459 e 469/496, a título de exemplo, cópias de Danfes de NF-e de saídas emitidas pelos fornecedores da Impugnante, cujos documentos foram lançados no livro Registro de Entradas - via SPED acima mencionado, comprovando, de forma inequívoca, que se trataram de operações com o imposto diferido, portanto, passíveis de encerramento do diferimento.

Como bem pontuado pelo Fisco “*a questão levantada sobre a relação jurídica das cooperativas com seus cooperados também não merecer prosperar, pois as operações de saídas das Cooperativas para o estabelecimento da autuada foram claramente de natureza mercantil (venda) com os CFOP - Código Fiscal de Operação ou Prestação 5.102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, bem como o CST - Código Situação Tributária utilizado foi o 051 que caracteriza diferimento*”.

Ademais, em consulta ao SIARE, aos dados cadastrais das 8 (oito) cooperativas que forneceram leite em estado natural à Impugnante no período autuado (fls. 460/468), verifica-se que são cooperativas com regime de recolhimento Débito e Crédito, cuja inscrição não é coletiva e entregam DAPIs contendo operações de compra e venda de mercadorias, em seu próprio nome, conforme exemplos de NF/Danfes de vendas à Impugnante, juntadas às fls. 469/496.

A legislação tributária de Minas Gerais trata do assunto no RICMS/02 – Anexo IX – art. 441 a seguir transcrito:

Art. 441. Podem se inscrever no Cadastro de Contribuintes do ICMS, com inscrição coletiva, desde que os filiados apresentem individualmente receita bruta anual de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), a associação ou a cooperativa de:

I - produtores artesanais;

II - produtores da agricultura familiar que preencham os requisitos previstos no art. 3º da Lei Federal nº 11.326, de 24 de julho de 2006, mesmo que desenvolvam sua produção em Agroindústria Coletiva do Agricultor Familiar;

III - produtores artesanais de alimentos ou de agricultores familiares de que trata a Lei nº.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

14.180, de 16 de janeiro de 2002, regulamentada pelo Decreto n.º. 44.133 de 19 de outubro de 2005.

§ 1º Para os efeitos deste artigo, considera-se:

I - a inscrição coletiva, a inscrição concedida à cooperativa ou à associação de que trata o caput deste artigo, instituída para cumprir as obrigações tributárias e realizar operações de circulação de mercadorias de seus cooperados ou associados ou destinadas a estes.

Destaca-se que, após a abertura de vistas dos documentos incluídos pelo Fisco, a Impugnante não mais se manifestou sobre o assunto.

A Fiscalização exige, além do ICMS, a multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

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:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(Grifou-se).

A Impugnante entende que a referida multa não se aplica ao presente caso, visto que está sendo cobrada pela falta de consignação da base de cálculo nas notas fiscais que acobertaram as saídas de transferência de leite em estado natural, entre estabelecimentos do mesmo titular, enquanto o ICMS cobrado é o relativo às aquisições da referida mercadoria.

Como já restou demonstrado, o ICMS exigido refere-se às saídas interestaduais de leite *in natura*, em razão do encerramento do diferimento do imposto, concedido às operações de saídas internas da referida mercadoria. Portanto, correta a penalidade aplicada, visto que a conduta da Impugnante foi a de “deixar de consignar em documento que acobertar a operação, a base de cálculo prevista na legislação”, nas notas fiscais de transferências de mercadorias para outro Estado.

Não prospera o argumento da Impugnante quanto à fundamentação da cobrança do ICMS diferido com base no art. 15, inciso I do RICMS/02, que, no seu entender, o Fisco teria considerado que as operações posteriores ocorreram sem a incidência do imposto. Ficou patente nos autos que as operações posteriores são transferências interestaduais (CFOP 6.152), portanto, com incidência do imposto nos termos do art. 12 da LC n.º 87/96, art. 6º, inciso VI, da Lei n.º 6.763/75 e art. 2º inciso VI, do RICMS/02.

LC n.º 87/96

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

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

(...)

RICMS/02

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

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

(...)

Tampouco se aplica ao caso o art. 9º-A da Parte Geral do RICMS/02, visto que o seu *caput* já determina que o imposto diferido será considerado recolhido com saída subsequente tributada da mesma mercadoria ou dela resultante, o que obviamente não foi o caso com as transferências interestaduais, sem o destaque e o recolhimento do tributo devido, cuja incidência não foi dispensada nas etapas anteriores. Isso porque apenas o seu recolhimento foi postergado, vale dizer, transferido para um momento subsequente e definido na legislação. No presente caso encontra-se previsto no art. 483 do Anexo IX do RICMS/02.

Registra-se que, considerando-se que o escopo da autuação é o encerramento do diferimento pelas transferências interestaduais e, tendo em vista que no período objeto da presente autuação ocorreram também entradas de leite *in natura* ao abrigo da isenção, o cálculo da multa isolada aplicada (fls. 417/418) sobre o valor das transferências interestaduais também considerou a proporcionalidade apurada no demonstrativo de fls. 414/415, ou seja, em valores equivalentes aos percentuais que correspondem as entradas diferidas.

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

Ressalta que os atos normativos que preveem o diferimento do ICMS nas saídas de leite em estado natural não acondicionado em embalagem própria para consumo, citados no Auto de Infração, estão contemplados no citado decreto, no seu Anexo I. Portanto, o período de dezembro de 2016 a fevereiro de 2018, abrangido pela cobrança no Auto de Infração, está compreendido no período em que as citadas operações foram consideradas tributadas normalmente pelo imposto, por força do Decreto nº 47.394/18, inexistindo fundamento para cobrança do ICMS diferido, uma vez que não há imposto diferido a ser cobrado.

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

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

Como exposto pelo Fisco, *“o objetivo do mencionado decreto é de dar eficácia e publicidade, proporcionando segurança jurídica aos contribuintes que se instalaram em determinadas unidades da federação atraídos por incentivos fiscais concedidos de forma unilateral, como contrapartida aos investimentos eventualmente realizados nesses estados. Porém, se viam sob o risco de ter os benefícios de redução ou isenção não reconhecidos por outras Unidades da Federação, com seus efeitos revogados ou anulados por parte do fisco de destino, com a glosa dos créditos de ICMS destacado nos documentos fiscais escriturados pelos destinatários das mercadorias relativamente aos tributos que anteriormente haviam sido dispensados pelos estados de localização dos remetentes”*.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. André Luiz Martins Freitas e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Cindy Andrade Moraes.

Sala das Sessões, 01 de outubro de 2020.

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente**

D