

Acórdão: 22.759/21/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001802590-73  
Impugnação: 40.010151297-05  
Impugnante: Godiva Alimentos Ltda  
IE: 482684089.00-36  
Proc. S. Passivo: Raphael Sepulveda Figueira  
Origem: DF/Passos

**EMENTA**

**ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatada a falta de recolhimento antecipado de ICMS nas saídas interestaduais de leite não acondicionado em embalagem própria para consumo, em desacordo com o disposto no art. 85, inciso IV, alínea “f”, subalínea “f.4”, do RICMS/02. Infração plenamente caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento antecipado do ICMS, no período de janeiro de 2016 a julho de 2020, devido nas saídas, em operação interestadual, de leite não acondicionado em embalagem própria para consumo. De acordo com o art. 85, inciso IV, alínea “f”, subalínea “f.4”, do RICMS/02, o momento do recolhimento do imposto, no caso dos autos, é o da saída da mercadoria do estabelecimento remetente.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**Da Reformulação do Lançamento**

A Fiscalização, de ofício, retifica o lançamento para inclusão do anexo “Planilha de Notas Fiscais 2016 a 2020 sem rec. Antecipado”, citado no relatório do Auto de Infração (págs. 50).

**Da Impugnação**

A Contribuinte é regularmente intimada, vindo em seguida aos autos sua Impugnação, por meio de representante legal (págs. 54/78), onde aduz que:

- o Fisco se utilizou do valor de ICMS destacado e já recolhido pela Impugnante e que a exigência configura *bis in idem*;

- leite em pó não é leite *in natura* e por ser produto industrializado não deveria ser considerado para fins de tributação como produto de origem animal e, portanto, não deveria ser inserido no contexto desta autuação;

- o leite em pó das operações estavam embalados para consumidor;

- foram incluídas na autuação algumas operações que referem-se à operações de descartes promovidas pela Impugnante por inadequação do produto de acordo com as normas sanitárias;

- a Constituição da República de 1988 – CR/88 expressa o entendimento de que a simples saída física de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular sem operação financeira não configura circulação de mercadoria para efeito de incidência de ICMS;

- o Convênio ICMS nº 66/88 ampliou o conceito de fato gerador do imposto determinando que a hipótese de incidência se daria na simples saída de mercadorias para estabelecimentos do mesmo contribuinte (saída física);

- cita discussões a respeito da Súmula nº 166;

- pontua que a Lei Kandir ampliou o conceito de hipótese de ocorrência do fato gerador;

- cita doutrina e jurisprudência acerca da matéria;

- pugna pelo reconhecimento da nulidade do lançamento.

### **Da Reformulação do Crédito Tributário e do Aditamento à Impugnação**

Posteriormente, acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos do demonstrativo de págs. 218/220, excluindo as exigências relativas às operações referentes aos descartes de leite inadequado cujas notas fiscais consignam CFOP 6.949 e são destinadas a produtores rurais.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua Impugnação, às págs. 223/227, consolidando seus questionamentos em três itens principais:

- entende que a venda de leite em pó não se enquadraria na situação da autuação;

- salienta que as saídas consideradas descartes de produtos inadequados promovidas pela Impugnante não devem integrar o lançamento;

- registra que o remanescente da exigência seria saídas de produtos entre estabelecimentos do mesmo titular, portanto não caracterizando hipótese de incidência do ICMS

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de págs. 227/236, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

### **Do Parecer da Assessoria.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 237/244, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

No dia 30/06/21 o Contribuinte, conforme registro SIARE nº 202.116.958.688-5 manifesta a pretensão pela juntada de novo expediente onde se reporta ao recente julgamento realizado pelo Supremo Tribunal Federal – STF no âmbito da Ação Direta de Constitucionalidade - ADC 49.

Cumpra registrar que, durante a realização da sessão de julgamento, novamente manifesta-se da Tribuna Virtual o patrono da Impugnante, aduzindo que, juntamente com tal expediente teriam sido colacionados documentos hábeis a demonstrar fatos que importariam afastamento das conclusões adotadas pela Fiscalização.

Não obstante, o citado expediente não se fez acompanhar de qualquer documentação, limitando-se a expressar o entendimento do Impugnante relacionado ao julgamento da mencionada ADC.

---

### ***DECISÃO***

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

#### **Da Preliminar**

##### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo todo o Auto de Infração, em razão de alegados vícios no lançamento.

Entretanto, observa-se que as razões apresentadas em sua peça de defesa referem-se a questões do próprio mérito do lançamento e, assim serão analisadas.

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 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 falta de recolhimento antecipado do ICMS, no período de janeiro de 2016 a julho de 2020, devido nas saídas, em operação interestadual, de leite não acondicionado em embalagem própria para consumo. De acordo com o art. 85, inciso IV, alínea “f”, subalínea “f.4”, do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02, o momento do recolhimento do imposto, no caso dos autos, é o da saída da mercadoria do estabelecimento remetente.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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

Art. 85. O recolhimento do imposto será efetuado:  
(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Nos autos, os documentos comprobatórios da falta de recolhimento antecipado do imposto por parte da Autuada encontram-se acostados ao Anexo 3 – “Planilha de Notas Fiscais 2016 a 2020 sem rec. antecipado” e Anexos 5 a 9: Extrato SIARE de recolhimentos efetuados de 2016 a 2020.

A planilha citada (Anexo 3) relaciona todas as notas fiscais de saída de leite não acondicionado em embalagem própria para consumo para estabelecimentos situados em outras unidades da Federação, sem o recolhimento antecipado do imposto, no período autuado.

Por outro lado, as telas do SIARE (Anexos 5 a 9) demonstram que durante o período envolvido na autuação não houve nenhum recolhimento antecipado de ICMS.

A Impugnante alega que o imposto foi destacado e recolhido pela Autuada, porém, “*não conforme estabelece a legislação*”.

Entretanto, como já exposto, o art. 85, inciso IV, alínea “f”, subalínea “f.4”, do RICMS/02 exige o recolhimento antecipado do ICMS incidente sobre as saídas interestaduais de leite não acondicionado em embalagem própria para consumo, não sendo dado à Impugnante alterar, em evidente afronta à legislação de regência, a forma e o momento de apuração e recolhimento do imposto.

Prossegue, reafirmando que ponto de destaque na acusação fiscal se justifica na suposta remessa das mercadorias relacionadas nas operações autuadas, não acondicionadas em embalagens próprias para consumo.

Não obstante, não apresenta qualquer evidência de tal alegação, capaz de infirmar os fatos aduzidos pela Fiscalização.

Lado outro, o Fisco se baseia em fatos relevantes para tais conclusões, como a própria descrição das mercadorias lançadas nos documentos fiscais de remessa,

os quais registrados pela própria Impugnante, onde registra a quantidade da mercadoria remetida apenas em quilos.

Somado tal fato à quantidade de mercadorias e regularidade de operações, além do fato de que as empresas destinatárias registravam como atividade principal a fabricação de laticínio, conclusão outra não resta senão a de que as mercadorias de fato não se encontravam acondicionadas em embalagens próprias para consumo.

Sopesadas as evidências e fatos suscitados pela Fiscalização, impõe-se à Impugnante a produção de provas robustas em favor de seus argumentos, o que não se verifica nos autos.

A análise dos documentos citados e acostados aos autos não deixa dúvidas de que a Autuada não realizou nenhum recolhimento de ICMS a título de antecipação do tributo devido nas saídas interestaduais de leite não acondicionado em embalagem própria para consumo, o qual deve ser feito de forma individual, a cada saída da mercadoria, conforme determina a legislação.

A pretensão da Defesa, portanto, é de que lhe seja autorizado descumprir a regra de antecipação do imposto na forma determinada pela legislação mineira, permanecendo apenas com a apuração mensal do ICMS.

Lado outro, a Impugnante alega que é indevida a exigência nos casos de transferência da mercadoria para estabelecimentos do mesmo titular, por não haver circulação jurídica, nos termos da Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

A Fiscalização, analisando os argumentos apresentados pela Defesa, assim se manifesta:

Cabe neste ponto, observar que esta abordagem a respeito de remessas para terceiros (vendas) ou para estabelecimentos do mesmo contribuinte (transferências) não tem nenhuma importância para discussão da procedência do lançamento em questão, uma vez que a legislação é clara quando determina o recolhimento antecipado no momento da saída para outra unidade da Federação de leite (qualquer tipo) não acondicionado em embalagem própria para consumo, não importando se vendas ou transferências.

Cabe ressaltar ainda que a autuação em questão não contempla nenhuma operação abrigada sob alegação da Súmula 166, uma vez que todas elas são acobertadas por Notas Fiscais com destaque regular de ICMS, portanto, gerando direito líquido e certo de crédito de imposto no destinatário, o que naturalmente ocorreu. Nenhuma Nota Fiscal se referiu à Súmula 166.

Tanto que em outro período, de outubro/2017 a junho/2018, a impugnante efetua operações de transferência da mesma e de outras mercadorias

abrigadas pela referência à Súmula 166 e aí sim sem nenhum destaque do imposto.

(...)

Observado até este ponto que a presente autuação não se trata de transferência com não incidência por alegação da Súmula 166, vale afirmar que a obrigação do recolhimento antecipado aqui exigido não decorre simplesmente de simples transferência de mercadorias industrializadas ou não, e sim de mercadorias contempladas com políticas de incentivo à produção, mas condicionadas a regras específicas, conforme descrito na legislação.

(...)

A impugnante adquiriu leite de produtores rurais mineiros beneficiados pela política de incentivo à produção através de transferência de crédito dos produtores rurais ao industrial com crédito presumido para os produtores optantes pela sistemática e também adquiriu de cooperativas e associações, abrigadas pelo instituto do diferimento, mas em ambas as situações, condicionados à industrialização em território mineiro.

Tendo o adquirente optado por não industrializar o leite adquirido no Estado, ao efetuar a saída para outro industrial em operações internas ele utiliza-se do diferimento, mas fica obrigado a transferir ao novo adquirente o crédito recebido dos fornecedores, quer seja dos produtores rurais optantes por transferir crédito com tributação normal ou de associações e cooperativas obrigadas a transferir o crédito recebidos e relacionados com as operações diferidas para industrialização no Estado.

Por outro lado, caso o adquirente realize saídas interestaduais da mercadoria a ser industrializada, quer seja vendas ou transferências, o momento de recolhimento do imposto está definido nos incisos I e II acima transcritos, no caso da presente autuação, 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 vendas e transferências realizadas pela Impugnante, com destino a estabelecimentos de mesma titularidade, do leite não acondicionado em embalagem própria para

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumo, conforme disposto no art. 483 acima transcrito.

(...)

Veja-se, portanto, que a discussão no caso dos autos não se refere à incidência ou não do imposto nas operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, mas sim à falta do recolhimento antecipado do imposto, conforme previsto na legislação.

Apenas a título de argumentação, conforme aduz o parecer apresentada pela Assessoria deste Conselho de Contribuintes, o ICMS diferido nas sucessivas saídas internas do leite, é devido no momento da sua saída, em operação interestadual, no caso, as vendas e transferências realizadas pela Impugnante, ainda que com destino a estabelecimentos de mesma titularidade, do leite não acondicionado em embalagem própria para consumo.

Assim, o imposto exigido, que deveria ter sido recolhido antecipadamente no momento da saída da mercadoria em operação interestadual, origina-se em operações anteriores à própria saída, quais sejam, as de aquisição de leite no mercado interno, que são objeto de benefícios fiscais, tais como a isenção e o diferimento, a depender do período e da qualificação jurídica do remetente. Entretanto, tais benefícios possuem condições específicas para serem usufruídos.

No caso do diferimento, ele sempre será encerrado caso a mercadoria seja objeto de operação subsequente não alcançada pelo diferimento, isenta ou não tributada, devendo o imposto anteriormente diferido ser recolhido por quem realiza tal operação, como determina o art. 12, inciso I, do RICMS/02:

**Art. 12.** Encerra-se o diferimento quando:

I - a operação com a mercadoria recebida com o imposto diferido, ou com outra dela resultante, promovida pelo adquirente ou destinatário daquela, não estiver alcançada pelo diferimento, for isenta ou não for tributada;

No caso da isenção concedida para as aquisições internas de leite de produtores rurais, prevista no art. 459 do Anexo IX do RICMS/02, o destaque do imposto na nota fiscal de transferência interestadual da mercadoria (e como consequência, o recolhimento antecipado do imposto) é um requisito para manutenção de tal benefício, como consta do art. 6º-A do RICMS/02. Observe-se os dispositivos citados:

### Anexo IX - RICMS/02

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

### RICMS/02

**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.

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.

(...)

Na ausência de destaque e recolhimento do imposto nas saídas interestaduais em transferência, perde-se o direito ao benefício fiscal da isenção pelas entradas do leite, devendo ser recolhido o imposto anteriormente dispensado.

Apesar do presente Auto de Infração não se referir a encerramento do diferimento ou descaracterização da isenção, envolvendo apenas a falta de recolhimento do ICMS antecipado sobre as saídas interestaduais de leite não acondicionado em embalagens próprias para consumo, o arcabouço jurídico transcrito se presta a demonstrar que o imposto exigido nos autos o seria, independentemente de quem fosse o destinatário da mercadoria, pois seu fundamento de incidência remonta às operações anteriores, de entrada do leite no estabelecimento da Autuada, que são objeto de inúmeros benefícios fiscais, para os quais há condicionamentos legais a serem observados.

Assim, claro fica que a situação dos autos não guarda correlação com aquela tratada na Súmula nº 166 do STJ.

Ainda no que tange aos argumentos relativos ao recente julgamento realizada pelo Colendo Supremo Tribunal Federal quando da apreciação da matéria versada na ADC 49, vale observar que o citado recurso ainda não teve seu julgamento definitivamente concluído. Foram interpostos embargos de declaração onde consta inclusive pedido para modulação dos efeitos da decisão.

Além da análise global da matéria, há que se destacar a efetiva hipótese de que aquele tribunal promova a modulação dos efeitos da citada decisão, fato que modificaria por completo qualquer interpretação acerca da matéria.

Sobremaneira, neste momento não há, portanto, que se falar em afetação do procedimento presente pela decisão então proferida nos autos da ADC 49.

Acresça-se que, por força do disposto no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (art. 110 do RPTA), não se incluem na competência deste Órgão julgador “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

Portanto, verifica-se que o presente Auto de Infração trata de situação meramente fática e objetiva e, do evidenciado, resta plenamente caracterizada a legitimidade da exigência do ICMS e da correspondente multa de revalidação para o estado de Minas Gerais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

Cumpra-se mencionar que esta matéria esteve em análise do CCMG em diversos PTAs, com aprovação das exigências fiscais, como se pode verificar, a título de exemplo, nos Acórdãos nºs 20.863/15/2ª e 22.493/17/1ª.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir a juntada de expediente protocolado pelo Impugnante conforme registro SIARE nº 202.116.958.688-5 datado de 30/06/21. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 50 e 220. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Raphael Sepúlveda Figueira e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor), Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 21 de julho de 2021.**

**Carlos Alberto Moreira Alves  
Presidente / Relator**