

Acórdão: 24.424/23/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002547943-68
Impugnação: 40.010154916-25
Impugnante: Mococa S/A Produtos Alimentícios
IE: 287061284.07-51
Proc. S. Passivo: André Luiz Martins Freitas
Origem: DF/Passos

EMENTA

DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do ICMS nas saídas de leite cru não acondicionado em embalagens próprias para consumo, nas transferências interestaduais para estabelecimento de mesma titularidade. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 7º, § 1º da Parte Geral e art. 483, inciso I do Anexo IX, ambos do RICMS/02. Infração caracterizada. 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 01/01/18 a 31/12/20.

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.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA.

Afirma que, para descaracterizar o diferimento, considerando este como encerrado, foi invocado pelo Fisco o disposto no art. 12, inciso I, do RICMS/02, que prevê que, para que haja o encerramento do diferimento, é necessário que a operação seguinte com a mercadoria não esteja alcançada pelo diferimento, seja isenta ou não tributada.

Alega que há incoerência no Auto de Infração em aplicar o dispositivo acima para considerar que houve o encerramento do diferimento nas aquisições de leite em estado natural, uma vez que o Fisco considerou como tributadas as saídas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

posteriores da mencionada mercadoria, tanto que está cobrando Multa Isolada com base no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75.

Assevera que se o próprio Fisco considera as saídas posteriores como normalmente tributadas, não haveria coerência ou consistência em considerar como encerrado o diferimento do imposto relativamente às aquisições de leite em estado natural com base no citado art. 12, inciso I, do RICMS/02, uma vez que este exige, para tanto, que as saídas posteriores não sejam tributadas.

Alega que, de acordo com o Relatório do Auto de Infração, o leite em estado natural foi adquirido de cooperativa de produtores rurais.

Afirma que o Fisco 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.

Aduz que as aquisições de leite em estado natural, embora, em termos de obrigações acessórias, seja feita de estabelecimento de cooperativa de produtores rurais, materialmente são feitas diretamente dos produtores rurais associados, e, portanto, se dão com isenção do ICMS.

Entende, portanto, que não poderia o Fisco querer aplicar o disposto no art. 8º-D da Lei nº 6.763/75, para descaracterizar a isenção, tendo em vista que a Impugnante não destacou o ICMS nas transferências interestaduais do leite em estado natural adquirido dos produtores rurais, atribuindo à Impugnante a responsabilidade pelo pagamento do imposto respectivo.

Diz que, se assim procedesse, o Fisco cometeria um grande equívoco, pois não existe, no presente caso, nenhuma isenção para ser descaracterizada. Isto porque os produtores rurais pessoas físicas que entregaram o leite em estado natural para a cooperativa, que, em seguida, o remeteu para a Impugnante, são formalmente optantes pelo Regime Especial do Leite, opção feita por meio do Siare, portanto, optaram pela tributação normal do ICMS.

Sustenta que a simples opção manifestada pelo produtor rural pelo regime do leite, por meio do Siare, é o bastante para irradiar efeito jurídico de tornar as saídas

de leite estado natural, por ele promovidas, tributadas pelo ICMS, opção essa unilateral e definitiva, não estando condicionada a nenhum evento futuro.

Ressalta que nem se poderia alegar o Fisco que o fato de não ter sido repassado os 2,5% (dois e meio por cento) a título de incentivo à produção de leite e de não ter havido o destaque do valor do imposto nas notas fiscais, desatenderia as condições para que as saídas de leite em estado natural promovidas pelos produtores rurais fossem consideradas tributadas normalmente, uma vez que as mencionadas condições, à toda evidência, seriam dirigidas ao adquirente do leite em estado natural, para que possibilite a ele aproveitar o crédito presumido de ICMS, caso industrialize, neste estado, o leite adquirido, o que não é o caso da Impugnante.

Conclui que, sendo, no presente caso, as saídas de leite em estado natural promovidas pelos produtores rurais pessoas físicas tributadas normalmente pelo ICMS, não existe o objeto para a cobrança do imposto, ou seja, não existem saídas isentas da mencionada mercadoria, de modo a haver a descaracterização da isenção.

Sustenta, ainda, que, caso o Fisco venha a tentar descaracterizar a isenção com base no citado art. 8º-D da Lei nº 6.763/75, tal atitude caracterizará manifesta desobediência a decisão judicial transitada em julgado, proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, acórdão em anexo, com trânsito em julgado, na apelação em mandado de segurança, que tem como impetrante a ora Impugnante, nos autos do Processo nº 5175440-83.2018.13.0024.

Sustenta que o mencionado mandado de segurança teve como objeto o questionamento da legalidade e da inconstitucionalidade do art. 8º-D da Lei Estadual nº 6.763/75, que é justamente o dispositivo legal que poderia ser eventualmente invocado pelo Fisco.

Aduz que, como o TJMG decidiu, com trânsito em julgado, seria totalmente ociosa e sem efeito a invocação, por parte do Fisco, da disposição contida no mencionado art. 8º-D da Lei nº 6.763/75, sob pena de se violar a coisa julgada.

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, segundo se infere do Auto de Infração, a cobrança do ICMS diferido está sendo feita com base no disposto 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.

Da juntada de documentos pelo Fisco e Aditamento à Impugnação

A Fiscalização promove a juntada de documentos às págs. 138/168 dos autos (petição inicial do processo nº 5175440-83.2018.8.13.0024 e Embargos de Declaração – CV nº 1.0000.20.512933-1/002 e dados cadastrais da Cooperativa Agropecuária de Jacuí e Região Ltda).

Reaberta vista, a Impugnante comparece aos autos, alegando que o Fisco juntou documentos, mas não apresentou nenhuma manifestação fiscal e não declinou o motivo da juntada de tais documentos, o que, à toda evidência, caracterizaria cerceamento do direito de defesa e acarretaria a nulidade da decisão a ser prolatada.

Reitera os argumentos da Impugnação inicial.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação nos autos do e-PTA, refuta as alegações da Defesa.

Inicialmente, afirma que não procede a alegação de cerceamento de defesa, pois a juntada dos documentos por parte do Fisco na fase da manifestação fiscal se deu dentro das normas previstas no art. 140 do RPTA.

Aduz que as saídas das mercadorias nas condições e nos estágios em que ocorreram - leite *in natura*, a granel, sem industrialização e não acondicionados em embalagem própria para consumo em operações de transferência interestaduais para os estabelecimentos da Autuada situados no estado de São Paulo - ocasionaram encerramento do diferimento do imposto, o que fez nascer a obrigação de recolher o imposto, que até então vinha sendo postergado para as etapas seguintes.

Descreve o Fisco o procedimento e a metodologia adotados para a lavratura do Auto de Infração, conforme detalhado no relatório fiscal e demonstrado nos anexos com as planilhas e demonstrativos.

Informa que as aquisições de leite em estado natural pela Autuada com isenções foram tratadas no Auto de Infração de nº 01.002537207-86.

Afirma que não procede a alegação de que os fornecedores são supostamente pessoas jurídicas, pois de acordo com as planilhas dos Anexos 1, 2 e 3, dos períodos de 2018, 2019 e 2020, respectivamente, que são reproduções dos livros de Registro de Entradas transmitidos via SPED pela Autuada, estão identificados de forma inequívoca que o fornecedor do leite se trata de pessoa jurídica - Cooperativa Agropecuária de Jacuí e Região Ltda. – inscrita no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica sob CNPJ nº 07.923.751/0001-29 – Inscrição Estadual nº 001.005593.00-85, cujas DANFES estão reproduzidas por amostragem no Anexo 16 do e-PTA, contendo o CST - código de situação tributária identificado como 051, o que caracteriza diferimento.

Discorre sobre as hipóteses em que se encerra a fase do diferimento, previstas no art. 12 da Parte Geral do RICMS/02, destacando o inciso I, o qual se aplica ao presente caso.

Diz que a responsabilização da Autuada encontra-se no art. 13 do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que ao dar saída de leite *in natura* (leite cru refrigerado a granel) não acondicionado em embalagem para consumo em operações de transferências interestaduais para seu estabelecimento no estado de São Paulo, encerrou-se o diferimento conforme previsto no art. 483, inciso I do Anexo IX do RICMS/02, portanto, essa operação passou a ser tributada. No entanto, as referidas operações se deram mediante emissão de documentos fiscais sem o devido destaque do imposto, e por conseguinte, sem o recolhimento antecipado do ICMS a que estaria sujeito conforme determina o RICMS/02 (Parte Geral – art. 85 – inciso IV – alínea “f” – subalínea f.4).

Informa que consta do Relatório Fiscal Complementar que, durante o período abrangido pelo AI, houve aquisições de Produtores Rurais – Pessoas Físicas com isenção e de fornecedores Pessoas Jurídicas com diferimento, sendo apenas estas últimas objeto da presente autuação, estando demonstradas nos Anexos 1, 2 e 3 (livro Registro de Entradas); Anexos 4, 5 e 6 (Distribuição de Frequência por CFOP e Produtos); e Anexos 7, 8 e 9 (Visualização das NFs de terceiros, onde constam as quantidades adquiridas da pessoa jurídica – Cooperativa Agropecuária de Jacuí e Região Ltda).

Aduz que é descabida a afirmativa da Impugnante que as saídas das cooperativas de produtores rurais se deram com isenção, visto que os documentos fiscais de saídas da própria cooperativa, bem como os registros fiscais de entrada na Autuada comprovam que trataram sim de operações com diferimento do ICMS.

Destaca que não é objeto da presente autuação as entradas de mercadorias com isenção.

Aduz que, conforme determina o art. 459 do Anexo IX do RICMS/02, são isentas de imposto as operações internas promovidas pelo produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física com destino a estabelecimento de contribuinte de ICMS. Portanto, o benefício da isenção do imposto nesta fase da operação é para o produtor rural inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física, encerrando a sua participação na cadeia tributária.

Discorre sobre o art. 8º-D da Lei nº 6.763/75, que prevê que referido benefício não se aplica mais na situação nele descrito (subsequente saída interestadual da mercadoria, com destino a outro estabelecimento de mesma titularidade, sem destaque do imposto), ficando o adquirente responsável pelo recolhimento do imposto da etapa anterior, nos termos do seu parágrafo único.

Discorre sobre o art. 461 do mesmo Anexo IX que possibilita ao retromencionado produtor rural, mediante determinadas condições, optar pela tributação normal nas operações internas de leite em estado natural, e neste caso, sendo-lhe assegurado crédito presumido. O § 1º do mesmo art. 461 restringe o tratamento tributário previsto no *caput* aos 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 de ICMS.

Aduz que outra hipótese de tributação envolvendo a mercadoria em questão encontra-se prevista no art. 483 do Anexo IX do RICMS/02, qual seja, são operações com diferimento do imposto, no entanto, encerra-se essa condição no momento da ocorrência das saídas de leite cru ou pasteurizado, inclusive o desnatado não acondicionados em embalagem própria para consumo para fora do estado, para estabelecimento varejista ou para consumidor final, ou ainda saída do produto resultante da industrialização das mercadorias. E é justamente dessa situação que se trata o presente Auto de Infração, pois não foram entradas isentas, mas sim, comprovadamente operações com o imposto diferido, conforme atestam os vários anexos que instruíram o e-PTA e supra mencionados.

Refuta o argumento quanto à relação jurídica das cooperativas com seus cooperados dizendo que as operações de saídas da Cooperativa Agropecuária de Jacuí e Região Ltda, que forneceu leite 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 Código Situação Tributária - CST utilizado foi o 051 que caracteriza diferimento.

Destaca os anexos 03 e 04, juntados na fase da manifestação fiscal, que trazem as reproduções das consultas feitas ao Siare e ao Serpro, indicando claramente que nos dados cadastrais junto à Receita Estadual e Receita Federal a Cooperativa Agropecuária de Jacuí e Região Ltda atua, respectivamente, como venda e como comércio atacadista de leite e laticínios. E que, portanto, não se aplica à citada Cooperativa o art. 441 do Anexo IX do RICMS/02 (inscrição coletiva).

Conclui que restou comprovado, de forma inequívoca, que as aquisições da Autuada junto à pessoa jurídica Cooperativa Agropecuária de Jacuí e Região Ltda se deram com diferimento do ICMS, e dessa forma, passível de descaracterização nos termos do estabelecido na legislação tributária, ensejando assim a lavratura do Auto de Infração, ora em comento.

Assevera não ser atinentes ao presente caso, as conjecturas apresentadas pela Impugnante sobre a descaracterização de isenção, que foi objeto do Auto de Infração nº 01.002537207-86, portanto a ser tratado em processo específico.

Sustenta que não procede a alegação de desobediência judicial por parte do Fisco e que a juntada dos documentos na fase da manifestação fiscal tem por motivo apresentar o histórico completo da ação judicial, desde o seu nascedouro ao encerramento, culminando com decisão desfavorável à Impugnante, e não apenas recortes, como trouxe a Impugnante.

Informa que a citada decisão judicial, anexada à Impugnação, trata-se de decisão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJMG em Mandado de Segurança Preventivo com pedido de medida liminar – Processo 5175440-83.2018.8.13.0024, impetrado em 13/12/18, pela Impugnante contra ato do Superintendente de Fiscalização da Subsecretaria da Receita Estadual de Minas Gerais, em que questiona a constitucionalidade do art. 8º-D e seu parágrafo único da Lei nº 6.763/75 e o art. 6º-A do RICMS/02, dispositivos legais, os quais não foram aplicados na presente autuação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De todo modo, informa que a ação foi julgada extinta sem resolução de mérito, em razão da ilegitimidade ativa da Impetrante, esta interpôs recurso de apelação cível – Processo nº 1.0000.20.512933-1/001, cujo provimento foi negado em 20/10/20.

A Impetrante, em 06/11/20, interpôs embargos de declaração, que foram igualmente rejeitados em 26/01/21 e transitado em julgado na data de 18/03/21 (Anexo 2 da Manifestação Fiscal).

No tocante à multa isolada aplicada, aduz que, uma vez encerrada a fase do diferimento provocada pela transferência interestadual de leite cru não acondicionado em embalagem para consumo, passou a ser devido o imposto. No entanto, a Autuada deixou de consignar no documento fiscal que acobertou a referida operação a base de cálculo e, por conseguinte, o imposto devido. Entende, portanto, legítima a cobrança da Multa Isolada nos termos da capitulação legal do inciso XXXVII do art. 55 da Lei 6.763/75, em valor equivalente a 20% (vinte por cento) da base de cálculo, que foi recomposta para integrar o valor do imposto na própria base de cálculo nos termos do art. 13, § 15 da Lei 6.763/75 e art. 49 do RICMS/02, tudo conforme demonstrado no Anexo 23.

Cita decisões do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG sobre o mesmo tema, destacando julgamento da autuação de estabelecimento do mesmo contribuinte, relativamente à mesma matéria do presente Auto de Infração (Acórdão nº 22.427/20/2ª).

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 185/201, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguida 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

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante alega que foi cerceada de seu direito de defesa, uma vez que o Fisco promoveu a juntada de documentos, sem, contudo, apresentar o motivo para tal juntada, razão pela qual seria nulo o Auto de Infração.

Entretanto, não lhe cabe razão.

O Fisco promoveu a juntada dos documentos identificados como Anexo 1 – Petição Inicial MS 5175440-83.2018.8.13.0024 e Anexo 2 – Acórdão TJMG – Embargos de Declaração 1.0000.20.512933-1/002, tendo como autora a Mococa S/A Produtos Alimentícios, e as consultas cadastrais da Cooperativa Agropecuária de Jacuí

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e Região Ltda, fornecedora da Autuada, no período, objeto da presente autuação (Anexos 3 e 4).

Em conformidade com o disposto no art. 140 do RPTA, abriu vista ao Sujeito Passivo pelo prazo de 5 (cinco) dias para manifestação.

Art. 140. Ocorrendo a juntada de documentos ao PTA, será dada à parte contrária vista dos autos pelo prazo de 5 (cinco) dias, podendo se manifestar até o termo final do referido prazo.

Portanto, não se verifica, qualquer cerceamento ao direito de defesa do Contribuinte.

Cabe ressaltar que o teor dos documentos acostados, relativos à decisão judicial é de conhecimento da Autuada, a qual é parte no processo judicial, tendo inclusive acostado em sua peça de defesa a decisão no referido Mandado de Segurança.

Ademais, se verifica que a Impugnante compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Afasta-se, portanto, qualquer alegação 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 01/01/18 a 31/12/20.

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.

Conforme relato fiscal, as saídas das mercadorias nas condições e nos estágios em que ocorreram - *leite in natura*, a granel, sem industrialização e não acondicionados em embalagem própria para consumo, em operações de transferência interestaduais para os estabelecimentos da Autuada, situados no estado de São Paulo - ocasionaram encerramento do diferimento do imposto.

Transcreve-se da Manifestação Fiscal, o procedimento do Fisco para apuração da base de cálculo do imposto exigido:

Por se tratar de mercadoria fungível, fica impossível a vinculação precisa de que determinada saída se refira a uma entrada específica, bem como a situação tributária em que se deu, qual seja, entrada com isenção, com diferimento ou até mesmo tributada.

E ainda considerando que o impugnante não adota o mapa de recebimento do leite previsto no RICMS/MG – Anexo IX – Parte 1 – art. 490 - § 1º - inc. II, restou a

alternativa de adotar o critério de proporcionalidade para obtenção da base de cálculo do imposto devido e da aplicação da multa isolada.

O Anexo 22 traz o demonstrativo do cálculo da proporcionalidade quanto à origem e a situação tributária das aquisições internas de leite *in natura*, em quantidades e em valores. A partir das quantidades de litros de leite em cada situação tributária de entrada, obteve-se o percentual de participação das aquisições de leite *in natura* junto às pessoas jurídicas, com diferimento do imposto em relação ao total das entradas.

O percentual das entradas com diferimento do imposto foi aplicado sobre os valores mensais das saídas por transferências interestaduais de leite *in natura* ocorridas sem tributação, calculando-se assim o valor das saídas CORRESPONDENTES às entradas que se deram com diferimento do imposto, isto é, o valor para fins de encerramento do diferimento.

Ao valor apurado denominado de Base de Cálculo I aplicou-se o critério do ICMS por dentro conforme determina legislação tributária – Lei 6.763/75 – art. 13 - § 15 e RICMS/MG – art. 49, obtendo-se assim a Base de Cálculo Recompоста sobre a qual incidiu a alíquota do ICMS de 12% de conformidade com o RICMS/MG – Parte Geral – art. 42 – inc. I – alínea “b” – subalínea b.61.

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.

Alega a Impugnante que seria incoerente a postura do Fisco, ao considerar as saídas posteriores como normalmente tributadas, e considerar como encerrado o diferimento do imposto relativamente às aquisições de leite em estado natural, com base no citado art. 12, inciso I, do RICMS/02, uma vez que este exige, para tanto, que as saídas posteriores não sejam tributadas.

Entretanto, não lhe assiste razão, conforme se verá.

Por oportuno, transcreve-se trecho do Relatório Fiscal que esclarece com se deu o encerramento do diferimento:

“Das análises feitas nas operações de entradas e saídas da mercadoria leite *in natura* constatou-se que no período de janeiro/2018 a dezembro/2020 ocorreu infração caracterizada pelo encerramento de diferimento conforme prevista no RICMS/MG – Parte Geral - art. 7º- § 1º, no art. 8º c.c. o item 20 da Parte 1 do Anexo II que remete Anexo IX – art. 483 – inc. I. A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sujeição passiva está prevista no art. 13 da Parte Geral do RICMS/MG.” (Grifou-se).

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 subseqüentes.

§ 1º O imposto diferido será considerado recolhido com a saída subseqüente 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 subseqüente 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

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.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 13/04/2016 a 31/01/2020 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art.4º, ambos do Dec. nº 46.980, de 12/04/2016:

“Art. 8º O imposto será diferido nas hipóteses relacionadas no Anexo II, podendo ser estendido a outras operações ou prestações, 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 ou 21 do Anexo II (conforme redações vigentes no período autuado) 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.

Efeitos de 19/12/2009 a 11/06/2019 - Redação dada pelo art. 2º, II, e vigência estabelecida pelo art. 5, ambos do Dec. nº 45.251, de 18/12/2009:

“21 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

RICMS/02

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;

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 (Anexos 1, 2 e 3), cujo fornecedor do leite se trata de pessoa jurídica - Cooperativa Agropecuária de Jacuí e Região Ltda. Posteriormente, transfere leite *in natura* para seus estabelecimentos localizados no estado de São Paulo, sem destaque do imposto, conforme demonstrado pelo Fisco no Anexos 7, 8 e 9 - planilhas mensais denominadas “Visualização de itens de NF-e” e o livro Registro de Saídas (Anexos 11, 12 e 13).

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.

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 esclarecer que o fornecedor do leite se trata de pessoa jurídica - Cooperativa Agropecuária de Jacuí e Região Ltda. – inscrita no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica sob CNPJ nº 07.923.751/0001-29 – Inscrição Estadual nº 001.005593.00-85, cujas DANFEs estão reproduzidas por amostragem no Anexo 16 do e-PTA.

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 reprodução dos DANFES das operações de venda de leite da Cooperativa Agropecuária de Jacuí e Região Ltda (Anexo 16), pessoa jurídica e o único fornecedor de leite com diferimento do ICMS para a Autuada, comprovando, de forma inequívoca, que se trataram de operações com o imposto diferido, portanto, passíveis de encerramento do diferimento.

Não há que se falar, portanto, que não poderia o Fisco querer aplicar o disposto no art. 8º-D da Lei nº 6.763/75, para descaracterizar a isenção, ou ainda que os produtores rurais pessoas físicas que entregaram o leite em estado natural para a cooperativa, que, em seguida, o remeteu para a Impugnante, são formalmente optantes pelo Regime Especial do Leite, opção feita por meio do Siare, portanto, optaram pela tributação normal do ICMS.

Como bem demonstrado pelo Fisco, as notas fiscais objeto das presentes exigências, tratam, exclusivamente de operações em que a aquisição se deu com diferimento do imposto.

Observa-se ainda, das DANFES, acostadas por amostragem pelo Fisco, no Anexo 16, que consta do campo “informações complementares”: DIFERIDO CONF. ITEM 21, PARTE 1 DO ANEXO II, COMBINADO COM O ART.488 DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS/02”.

Não tem qualquer aplicação sobre a matéria dos presentes autos, a decisão judicial transitada em julgado, proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, acórdão em anexo, com trânsito em julgado, na apelação em mandado de segurança, que tem como impetrante a ora Impugnante, nos autos do Processo nº 5175440-83.2018.13.0024.

Como bem esclarecido pelo Fisco, a citada decisão judicial anexada à Impugnação, trata-se de decisão do TJMG em Mandado de Segurança Preventivo com pedido de medida liminar – Processo nº 5175440-83.2018.8.13.0024, impetrado em 13/12/18 pela Impugnante contra ato do Superintendente de Fiscalização da Subsecretaria da Receita Estadual de Minas Gerais em que questiona a constitucionalidade do art. 8º-D e seu parágrafo único da Lei nº 6.763/75 e o art. 6º-A do RICMS/02, dispositivos legais, os quais não foram aplicados na presente autuação.

Informa, por oportuno, o Fisco que a ação foi julgada extinta sem resolução de mérito, em razão da ilegitimidade ativa da Impetrante, esta interpôs recurso de apelação cível – Processo nº 1.0000.20.512933-1/001, cujo provimento foi negado em 20/10/20. A Impetrante, em 06/11/20 interpôs embargos de declaração, que foram

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

igualmente rejeitados em 26/01/21 e transitado em julgado na data de 18/03/21 (Anexo 2 da Manifestação Fiscal).

Como bem pontuado pelo Fisco “a questão levantada sobre a relação jurídica das cooperativas com seus cooperados também não merece prosperar, pois as operações de saídas da Cooperativa Agropecuária de Jacuí e Região Ltda. que forneceu leite 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 aos dados cadastrais da Secretaria de Estado da Fazenda (Siare) e da Receita Federal (Serpo), verifica-se claramente que a Cooperativa Agropecuária de Jacuí e Região Ltda atua respectivamente com a venda e com o comércio atacadista de leite e laticínios, enquadrada no âmbito estadual no regime de recolhimento de recolhimento Débito e Crédito, cuja inscrição não é coletiva, bem como entrega DAPIs contendo operações de compra e venda de mercadorias, em seu próprio nome, conforme DANFES acostados aos autos.

Não se, aplica portanto, ao caso, o art. 441 Anexo IX do RICMS/02, *in verbis*:

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. 14.180](#), de 16 de janeiro de 2002, regulamentada pelo [Decreto nº. 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.

Grifos acrescidos.

A Fiscalização exige, além do ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 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 alega que a multa isolada não se aplica ao presente caso, sob o entendimento que a referida multa 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.

Como já restou demonstrado, o ICMS exigido se refere 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. Restou demonstrado nos autos que as operações posteriores são transferências interestaduais (CFOP 6.152), portanto, com incidência do imposto nos termos do art. 12 da Lei Complementar (LC) nº 87/96, art. 6º, inciso VI da Lei 6.763/75 e art. 2º inciso VI do RICMS/02.

LC nº 87/96

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, 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.

Correta, portanto, a multa isolada aplicada, nos exatos termos da legislação.

Cumprе mencionar, por fim, que esta matéria esteve em análise do CC/MG em PTA, de estabelecimento da própria Impugnante, com aprovação das exigências fiscais, como se pode verificar, no Acórdão nº 22.427/20/3ª.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial arguida. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

Sala das Sessões, 25 de abril de 2023.

Juliana de Mesquita Penha
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente

D

CS/