

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.456/23/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001657672-23
Impugnação: 40.010154886-75
Impugnante: Agropecuária Martona Ltda
CNPJ: 53.989430/0002-25
Proc. S. Passivo: Itacir Alves Nascimento/Outro(s)
Origem: AF/2 Nível Pouso Alegre

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS - RECOLHIMENTO A MAIOR. Não comprovado o direito ao gozo do benefício previsto no art. 485, incisos I a III do Anexo IX do RICMS/02, por falta de opção formal prevista no § 3º do mesmo artigo. Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02, a restituição dos valores pagos relativamente ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), ao argumento de que recolheu o imposto a maior durante o período de 06/2017 a 06/2021, quando realizou a venda do produto leite *in natura* para indústrias localizadas no estado de Minas Gerais e que utilizavam os benefícios fiscais do Programa do Leite.

Em pedido apresentado em 27/05/22, a Requerente afirma que realizou o estorno do débito do ICMS de forma incorreta, gerando um passivo tributário maior do que o realmente devido.

A Administração Fazendária, em despacho de fls. 35, indeferiu o pedido.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 38/40, anexando documentos às fls. 41/242.

A Fiscalização, então, manifesta-se às fls. 245/266, refutando os argumentos da Requerente.

A Câmara de Julgamento delibera sobre despacho interlocutório de fls. 270, o qual foi respondido pela Requerente às fls. 273/281, juntando documentos às fls. 282/284.

Após análise da resposta da Requerente, a Fiscalização se manifesta às fls. 286/295.

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

Como relatado, a Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02, a restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS, ao argumento de que recolheu o imposto a maior durante o período de 06/2017 a 06/2021, quando realizou a venda do produto leite *in natura* para indústrias localizadas no estado de Minas Gerais e que utilizavam os benefícios fiscais do Programa do Leite.

Afirma que realizou o estorno do débito do ICMS de forma incorreta, gerando um passivo tributário maior do que o realmente devido.

A Requerente é produtora rural pessoa jurídica, localizada em Pouso Alegre, que tem como principais atividades a criação, o cultivo e comercialização de produtos agropecuários, como gado de corte, leite, trigo, milho e soja.

No momento do pedido, o Parecer Fiscal que fundamentou a decisão da Administração Fazendária de Pouso Alegre registra que a Requerente:

- não trouxe planilha com a apuração do ICMS a maior, totalizando o valor requerido como restituição;
- não especificou qual a divergência na sua apuração (capitulação legal aplicada erroneamente) e qual seria a capitulação legal a ser utilizada.

A Administração Fazendária (AF) de Pouso Alegre efetuou inclusão, na tramitação do pedido, de fase para pendência de documentos.

Foi solicitado “*um detalhamento da ocorrência, bem como a documentação que comprovasse o recolhimento a maior*”, mas não consta que este pedido tenha sido atendido pela Requerente.

A AF assinala que não houve retificações de DAPI pelo contribuinte.

E afirma que ainda tentou confirmar o alegado erro no estorno de débito do ICMS, mas sem êxito.

Assim, a Administração Fazendária, em despacho de fls. 35, indeferiu o pedido.

Com a Impugnação apresentada, a Requerente veio a esclarecer que a planilha com a apuração do ICMS a maior não estava anexa ao pedido inicial e que não foi possível incluí-la na fase de pendência de documentos.

Menciona, ainda, que as retificações de SPED e DAPI, referentes aos períodos de 06/2017 a 06/2021, foram realizadas após o indeferimento do pedido de restituição.

Anexa mídia (Pen Drive), fl. 43, com a planilha de cálculo da apuração do ICMS.

Reitera que o pedido de restituição de ICMS pago indevidamente foi embasado no fato de que a apuração estava sendo realizada de maneira incorreta.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclarece que nas operações internas com leite em estado natural, o produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS poderá renunciar ao diferimento, a que se refere o art. 483 da Parte 1, do Anexo IX do RICMS/02, nas saídas de até seiscentos e cinquenta e sete mil litros por exercício financeiro, ainda que suas saídas excedam a essa quantidade no exercício, e debitar-se do ICMS, ficando o saldo devedor apurado no respectivo período de apuração reduzido aos percentuais, conforme está previsto no art. 485 da mesma parte.

Aduz que estavam sendo realizados os estornos pelo percentual de 5% sobre o valor do débito, o que ocasionou os pagamentos a maior.

Reforça que o motivo de divergência na apuração do ICMS decorre de não ter obedecido ao percentual de estorno estabelecido no art. 485 do Anexo IX do RICMS/02.

Requer que sejam consideradas as retificações das declarações, bem como o pedido de restituição do valor do ICMS pago a maior.

Conclui, pedindo pela procedência da Impugnação.

Na sessão da 1ª Câmara de Julgamento de 14/02/23, buscou-se esclarecer alguns aspectos considerados relevantes.

Compilando aos autos deste PTA, verificou-se que o pedido de restituição, naquele momento, não tinha como ser analisado.

Faltavam documentos básicos como por exemplo a cópia do livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) do estabelecimento da Requerente, onde constasse o registro da opção que este fez por não adotar o diferimento, conforme previsto no § 3º do art. 485 do Anexo IX do RICMS.

Em sua Manifestação Fiscal, a Fiscalização identificou que, pelo menos a partir de 06/03/20 (data da inscrição/início das atividades), há outro estabelecimento de Inscrição Estadual nº 525473852.02-48, no município de Cachoeira de Minas/MG, sobre o qual a Requerente deveria ter informado a quantidade de leite produzida e comercializada. E não há nem referência a este estabelecimento no pedido ou na Impugnação.

Verificou-se, ainda, que não foram apresentados os Documentos de Arrecadação Estadual (DAE) dos meses de abril/17, agosto/17 a junho/18, julho/19 a dezembro/19, abril/20.

Foram apresentados os recibos de entrega de escrituração fiscal digital do período; mas não havia no processo dados que permitissem conferir e avaliar se o pedido deve ser atendido ou não.

A Fiscalização menciona às fls. 23 dos autos que no Auditor Eletrônico inexistem notas de emissão da empresa no período que pesquisou. Por isto a Fiscalização presume que a empresa não emitiu nota fiscal eletrônica no período pesquisado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, a ausência de notas fiscais nos autos não permite a conferência de dados lançados na planilha apresentada pela empresa. Resta, por exemplo, impossibilitada a apuração do volume mensal de saída de leite *in natura*, do qual depende a avaliação sobre a redução a que tem direito a Requerente.

Constatou-se, à época, que seria indispensável também a apresentação dos dados referentes aos meses de janeiro a maio de 2017, que também não constavam dos autos.

Por estas razões, na referida sessão, esta 1ª Câmara de Julgamento acordou, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, contado do recebimento da intimação, apresentasse todos os documentos e informações indispensáveis à análise do pedido de restituição apresentado e que se encontram em falta no processo (fls. 270).

Em resposta ao despacho interlocutório, às fls. 273/281, a Impugnante além de reiterar aspectos já abordados em sua peça de Defesa original, menciona como exemplo da apuração errônea que suscitou o pedido de restituição a nota fiscal nº 623, correspondente ao período de 06/2017.

Contudo, a nota fiscal emitida pela Impugnante que consta a seguir é a de nº 735, datada de 31/08/18, como se pode ver na reprodução desta segunda nota fiscal que se encontra às fls. 275.

O destinatário da nota fiscal é a empresa Dan Vigor Ind. e Com. Laticínios Ltda (IE 002705064.00-26).

Na referida nota fiscal, a mercadoria descrita é “leite cru refrigerado”, com unidade em litros.

O valor da mercadoria é de R\$ 47.680,92. Sobre esta base de cálculo é calculado o ICMS no valor de R\$ 5.721,71, que corresponde à aplicação da alíquota de 12%.

Há ainda um lançamento a título de incentivo à produção leiteira (2,5%), no valor de R\$ 1.192,02.

O valor total da operação é de R\$ 48.872,94.

No campo “dados adicionais” da nota fiscal, consta a menção a: “*ICMS diferido, art. 485, Anexo IX, 13/14 Programa do Leite*”.

A Impugnante apresenta, a seguir, uma planilha onde constam:

- Na coluna “Acumulado Leite (litros)”: 224.230;
- Período de Apuração: agosto/18;
- Nº NF: 735;
- Valor da BC: R\$ 47.680,92;
- ICMS: R\$ 5.721,71;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Percentual de estorno: 90%;
- Valor do estorno: R\$ 5.149,54.
- Valor estorno realizado: R\$ 286,09;
- Diferença: R\$ 4.863,45.

A Impugnante anexou à sua resposta, documentos às fls. 282/284, em especial, DVD-R onde constam as seguintes pastas de documentos:

- documentos de identificação da Requerente e seus procuradores;
- notas fiscais de emissão da Requerente e notas fiscais de entrada emitidas por seus clientes;
- Detalhamento de valores com a planilha correspondente;
- Obrigações acessórias: onde constam os arquivos de DAPIs e SPEDs substitutos;
- Comprovantes de pagamento: onde constam arquivos de DAEs quitados.

A Impugnante menciona que a demonstração de todas as operações com leite, no período de 06/2017 a 06/2021, bem como o valor estornado e as diferenças apuradas podem ser conferidos na aba “Cálculo de Apuração – Art. 485” da Planilha “Detalhamento de Valores” disponível na “Pasta 3 – Detalhamento de valores” da mídia física encaminhada.

Pede, ao final, pela procedência da Impugnação, agora apontando o valor de R\$ 128.133,43 (cento e vinte e oito mil, cento e trinta e três reais e quarenta e três centavos) em substituição ao valor original de R\$ 196.302,98 (cento e noventa e seis mil, trezentos e dois reais e noventa e oito centavos).

Registre-se que a Impugnante, em sua Impugnação e na resposta ao despacho interlocutório, não apresentou propriamente argumentos, que deveriam ser analisados e respondidos neste acórdão.

O que a Defesa fez, em ambas as ocasiões, foi: descrever seu direito, com base no art. 485, do Anexo IX do RICMS/02; mencionar os procedimentos adotados; e apresentar os documentos que entendeu devidos, o que, em sua maioria, somente vieram aos autos após o despacho interlocutório acordado por esta Câmara.

O tema em análise trata, em princípio, da hipótese de diferimento previsto no art. 483 do Anexo IX do RICMS/02, que assim dispõe:

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

II - do produto resultante da industrialização das mercadorias

Esta é a regra estabelecida pelo RICMS/02 para as Operações Relativas a Leite, Creme de Leite e Queijo Minas Artesanal, previstas no Capítulo LXV de seu Anexo IX.

Já o art. 485 do Anexo IX do mesmo diploma legal prevê a hipótese de, nas saídas internas de leite, o produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS optar por renunciar ao diferimento a que se refere o art. 483 desta parte nas saídas de até seiscentos e cinquenta e sete mil litros por exercício financeiro, ainda que suas saídas excedam a essa quantidade no exercício, e debitar-se do ICMS até o dia 31 de dezembro de 2032, ficando o saldo devedor apurado no respectivo período de apuração reduzido aos seguintes percentuais. Veja-se:

Art. 485. Nas operações internas com leite em estado natural, o produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS poderá renunciar ao diferimento a que se refere o art. 483 desta parte nas saídas de até seiscentos e cinquenta e sete mil litros por exercício financeiro, ainda que suas saídas excedam a essa quantidade no exercício, e debitar-se do ICMS até o dia 31 de dezembro de 2032, ficando o saldo devedor apurado no respectivo período de apuração reduzido aos seguintes percentuais:

I - 5% (cinco por cento), quando a quantidade for de até 182.500 (cento e oitenta e dois mil e quinhentos) litros;

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

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

Para a formalização da opção pelo benefício do referido art. 485, cabe como obrigação acessória o cumprimento do § 3º, *in verbis*:

Art. 485.

(...)

§ 3º A opção pelo tratamento tributário a que se refere este artigo **será exercida pelo produtor rural mediante anotação no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) de todos os estabelecimentos e produzirá efeitos a partir do período de apuração**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

subsequente àquele em se der a anotação da opção.
(Grifou-se).

Nos autos resta claro que a Requerente não comprovou a realização desta opção, na medida em que não apresentou o livro RUDFTO; e nem mesmo ofereceu qualquer explicação ou justificativa para o descumprimento desta condição para o uso do benefício.

Esta formalização da opção, como previsto na legislação que, por sinal, a estende a todos os estabelecimentos do Contribuinte, se faz necessária, porque este não está apenas renunciando a um benefício fiscal integral, o diferimento, para optar por um benefício parcial, o recolhimento de parte do débito de ICMS; ele também passa a estar, formalmente, submetido a obrigações acessórias e principal que o benefício previsto no já citado art. 483 não prevê.

Esta é a razão de haver necessidade de se determinar, por ato formal, o início do gozo do benefício, evitando-se situações dúbias, como no presente caso, em que a Requerente:

- por um lado, requer restituição de indébito com base no art. 485, que dispõe sobre a opção ao contribuinte de **renunciar ao diferimento previsto no art. 483**;

- e por outro lado, registrou nas notas fiscais que emitiu a expressão **“ICMS diferido - art. 485, anexo IX”** (vide nota fiscal nº 735 emitida pela Impugnante às fls. 275).

Ora, como já mencionado, o benefício do ICMS diferido encontra-se disposto no art. 483 do Anexo IX, e não no art. 485. À vista dos documentos fiscais apresentados pela Impugnante, não é possível saber se a Requerente optou pelo diferimento do art. 483 ou pelo regime do art. 485.

Há outro aspecto relevante a ser considerado no presente caso: os Documentos de Arrecadação Estadual (DAE) apresentados pela Impugnante, no DVD-R às fls. 284, vinculam o pagamento do ICMS ao código de receita: 0107-3 - ICMS gado/carne bovina e suína, o qual é notoriamente distinto do código de receita 109-9 - ICMS leite/derivados.

O recolhimento associado a um código de receita não pode ser tomado a título de outra obrigação principal associada a outro código de receita. Ou seja, recolhimentos distintos não se compensam.

Note-se ainda que um contribuinte que exerce as atividades de “criação, cultivo e comercialização de produtos agropecuários, como gado de corte, leite, trigo, milho e soja” pode fazer recolhimentos de ICMS relativos à saída de gado, o que afastaria, quanto a estes, um pedido relativo à saída de leite *in natura*.

Desta forma, se um contribuinte fez recolhimentos de ICMS devidos por ter realizado a saída de gado ou carne bovina e suína, não pode lançar mão destes comprovantes de recolhimento para pedir restituição de ICMS paga a título de saída de leite ou derivados. É indispensável que prove, de forma cabal, que fez os recolhimentos a título da saída destes últimos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Se aqui se trata de um mero equívoco, como alega a Impugnante, este deveria ter sido esclarecido junto à Administração Fazendária previamente, pois esta tem recursos para verificar:

- se no período objeto do pedido de restituição, houve saídas de gado e carne bovina e suína e o ICMS próprio foi recolhido;
- se neste mesmo período houve saídas de leite *in natura* e houve recolhimentos de ICMS que podem ser atribuídos a estas saídas;
- e se pode-se se comprovar que, no caso das saídas de leite *in natura*, houve mero equívoco na escolha do código de receita ou não.

Este Conselho não tem como verificar se um recolhimento refere-se a outro código de receita que não aquele que consta no próprio documento e sanar eventual irregularidade.

Chama a atenção o fato de que a Requerente não trouxe elementos incontestáveis sobre as operações que realizou, bem como os correspondentes recolhimentos, no período atinente ao pedido de restituição.

Sendo assim, a comprovação de que uma operação de saída de leite *in natura* que gere direito à restituição do ICMS não pode resultar em decisão deste Conselho a favor da Requerente, frente aos DAEs apresentados pela mesma, que tratam de recolhimentos de ICMS relativos a gado/carne bovina e suína.

Cabe, ainda, enfatizar que não é possível desconsiderar a produção do estabelecimento de Cachoeira de Minas/MG, para fins de cálculos dos percentuais a serem aplicados.

Tal condição fica evidente quando se lê o conteúdo do § 4º do art. 485, que assim dispõe:

Art. 485.

(...)

§ 4º Os percentuais de redução de que trata o caput serão aplicados **considerando a quantidade de litros de leite saída de todos os estabelecimentos do produtor situados no Estado** até o respectivo período de apuração.

(Grifou-se).

Note-se que a Impugnante sequer menciona este estabelecimento em qualquer parte de suas manifestações neste processo. Ou seja, se o estabelecimento de Cachoeira de Minas produziu leite *in natura* no período posterior ao início de sua atividade, tal volume poderia impactar no percentual a ser considerado nos incisos do art. 485, para parte do período objeto do pedido, o que poderia implicar em erro no valor calculado para fins de eventual restituição.

Ressalte-se, outrossim, que a Fiscalização chamou a atenção para o fato de que todo o crédito relativo à energia elétrica e CIAP deveria ser objeto de verificação à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

parte. Argumenta que não pode este crédito ser homologado sem que a Impugnante propicie a comprovação de sua regularidade.

No presente caso, a apropriação de crédito de energia elétrica e de CIAP deve ser considerada de forma muito específica, na medida em que, mesmo que a Impugnante realize atividade de criação, cultivo e comercialização de produtos agropecuários, como gado de corte, trigo, milho e soja, o disposto no § 2º do art. 485 assim dispõe:

Art. 485.

(...)

§ 2º Para fins de apuração do saldo devedor, serão abatidos do valor do imposto destacado nas notas fiscais **somente os créditos relacionados com a produção do leite**. (Grifou-se).

Por esta razão, o consumo de energia elétrica relacionado com outras atividades que não a produção do leite, não pode ser objeto de apropriação de crédito para fins de apuração do saldo devedor concernente à produção de leite. Da mesma forma, deve ser tratado o eventual crédito de ativo permanente, o qual, como adverte a Fiscalização, deve seguir as regras de apropriação que constam no RICMS/02.

Note-se que estes aspectos não foram abordados pela Requerente que, em seu pedido de restituição, incluiu os créditos de energia elétrica e CIAP sem maior detalhamento.

A Impugnante nem mesmo apresentou todas as notas fiscais que estaria ela obrigada a emitir, na medida em que se socorreu, em parte, de notas fiscais de entrada emitidas por destinatários, como se verifica no DVD-R apresentado, fato que foi devidamente apontado pela Fiscalização em sua manifestação.

Por outro lado, quanto ao fato de que conste nas notas fiscais a descrição de leite cru resfriado, a Fiscalização argumenta que tal circunstância caracteriza industrialização, deixando o leite de ser *in natura*.

Contudo, a Consulta de Contribuinte nº 077/2009 esclarece que “o leite resfriado e/ou padronizado (cru) não é considerado industrializado, enquadrando-se no conceito de leite *in natura*, constante do art. 222, inciso X do RICMS/2002”. Conclui-se que este não é um aspecto que pese contra a Impugnante.

Alguns óbices acima mencionados, que justificam a decisão pela improcedência da Impugnação, poderiam comportar comprovações suplementares para que a Impugnante esclarecesse as dúvidas levantadas, na forma de novo interlocutório.

Contudo, a exigência de registro prévio no RUDFTO da opção pela hipótese do art. 485 do Anexo IX do RICMS/02, para que a partir do período de apuração subsequente o contribuinte possa gozar deste benefício, não permite que este faça opção retroativa.

Ou o contribuinte fez a opção e a registrou no RUDFTO de cada estabelecimento que possui, antes de dar início ao gozo do benefício em análise, ou não tem direito ao benefício.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação a este aspecto, a Impugnante deveria ter trazido a cópia do RUDFTO quando da apresentação de seu pedido e não o fez; assim como deixou de apresentá-la na Impugnação e ainda na resposta ao interlocutório.

Afinal, como fez questão de enfatizar a Fiscalização em sua manifestação, a falta de comprovação da opção pelo benefício do art. 485 no RUDFTO foi **detidamente mencionada na sessão de 14/02/23 como um impeditivo ao acatamento do pedido de restituição.**

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

Sala das Sessões, 15 de junho de 2023.

Alexandre Périssé de Abreu
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

MC