

Acórdão: 3.304/07/CE Rito: Sumário  
Rec. de Ofício: 40.110121360-18  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Recorrida: CIAV – Corporação Industrial de Avicultura Ltda  
PTA/AI: 01.000154990-55  
Inscr. Estadual: 382110548.00-35  
Origem: DF/Varginha

---

**EMENTA**

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO.** A imputação fiscal de utilização indevida do instituto do diferimento previsto nos RICMS/96 e RICMS/02 não restou comprovada nos autos, uma vez que o produto descrito nos documentos fiscais caracteriza-se como resíduo. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no inciso II do artigo 56 da Lei n.º 6.763/75 indevidas. Infração não caracterizada. Manutenção da decisão anterior. Recurso de Ofício não provido. Decisão por maioria de votos.

---

**RELATÓRIO**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de 1º de janeiro de 2002 a 31 de outubro de 2006, apurado através de Verificação Fiscal Analítica – VFA, uma vez que o Fisco argúi a indevida utilização do instituto do diferimento nas saídas de vísceras de frango destinadas à industrialização.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do artigo 56, da Lei n.º 6.763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão 17.523/07/2ª, pelo voto de qualidade, julgou improcedente o lançamento.

---

**DECISÃO**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 139 da CLTA/MG, revela-se cabível o reexame da decisão, de ofício.

Nos termos do artigo 47 do Regimento Interno do CC/MG e considerando-se que a Câmara Especial ratificou a decisão recorrida, com os mesmos fundamentos já expostos no Acórdão respectivo, repetem-se, nessa oportunidade, esses mesmos fundamentos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O lançamento refere-se às exigências de ICMS e da Multa de Revalidação, capitulada no inciso II do artigo 56 da Lei n.º 6.763/75, em face da imputação fiscal de utilização indevida do instituto do diferimento nas saídas de vísceras de frango promovidas pela ora Impugnante e destinadas a industrialização.

Foi realizada Verificação Fiscal Analítica – VFA, por meio da qual, após desconsideração da utilização do diferimento nas operações objeto da autuação, chegou o Fisco à conclusão de recolhimento a menor do ICMS, no período de 1º de janeiro de 2002 a 31 de outubro de 2006.

Em sua Impugnação, a Defendente sustenta que dá saída a resíduo, sendo, portanto, aplicável o diferimento do ICMS nos termos do item 22 do Anexo II do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02.

Importante se faz a análise do citado item 22 para melhor tratar a matéria dos autos. É a seguinte a redação do dispositivo:

“Item 22 - Saída de mercadorias relacionadas na Parte 3 deste Anexo, produzidas no Estado, e de resíduo industrial, destinados a estabelecimento:

a - de produtor rural, para uso na pecuária, aquicultura, cunicultura e ranicultura;

b - de cooperativa de produtores;

c - de fabricante de ração balanceada, concentrado ou suplemento para alimentação animal, observado o disposto nas subalíneas “a.1” “a.3” do item 5 da Parte 1 do Anexo I.

22.1 - O diferimento alcança também a prestação de serviço de transporte relativa à remessa para armazém-geral ou depósito fechado, ou na saída destes, em retorno, dos produtos relacionados neste item.” (grifos não constam do original)

Ressalte-se que dos autos consta período não abrangido pelo Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, mas, à época, vigia outro dispositivo que guardava em si conteúdo semelhante ao dispositivo acima transcrito. Desta forma, a transcrição apenas do dispositivo acima não impede as conclusões aqui delineadas que se prestam para ambos os períodos.

A questão central dos presentes autos resume-se, portanto, à discussão quanto à conceituação do produto comercializado pela Impugnante, ou seja, se este se caracteriza como resíduo industrial resultante do abate das aves, podendo, nesta condição, enquadrar-se nas disposições do artigo 8º da Parte Geral do RICMS/MG e no item 22 do Anexo II do mesmo diploma regulamentar.

Os próprios conceitos e as citações doutrinárias apresentadas pelo Fisco em sua manifestação nos autos, não deixam dúvidas de que as vísceras resultantes do processo da ora Impugnante podem caracterizar-se como resíduos, estando, portanto,

abrangidas pela norma que trata do diferimento nas operações de saída tais como aquelas praticadas pela Impugnante.

Sustenta o Fisco que o produto da Impugnante tem classificação fiscal própria.

O fato de o produto víscera ter classificação fiscal na Nomenclatura Comum do Mercosul - Capítulo 5 da NCM, como pretende demonstrar a fiscalização, não lhe retira a condição de resíduo. Vários subprodutos ou resíduos de atividades industriais podem ser codificados na NCM e, nem por si, perdem a característica de subprodutos ou resíduos. Para buscar-se tal característica deve-se perquirir, não sua classificação, mas sua utilidade dentro do processo que está sendo realizado.

Assim, a conceituação de resíduo deve ser feita analisando-se a atividade particularmente desenvolvida por cada empresa, pois a ela está intrinsecamente ligado. Um mesmo produto pode caracterizar-se como resíduo de um processo produtivo e, em outro, pode ser matéria-prima.

Neste diapasão, quando se busca o conceito de resíduo industrial, pode-se verificar que as vísceras, no caso em tela, se enquadram nesta caracterização.

Encontra-se no Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa o seguinte conceito de resíduo:

“1. que resta, que remanesce; 2. aquilo que resta; 3. produto parcial; (...) 6. qualquer substância que sobra de uma operação industrial e que pode ser aproveitada industrialmente. (...)”

Da análise deste conceito em confronto com a situação em exame verifica-se que as vísceras, no processo da ora Impugnante, resultam de sua atividade, sendo para ela inservíveis. Entretanto, esta sobra de sua operação pode ser aproveitada por outro na elaboração de outro produto, sendo que esta condição em outro processo produtivo não retira das vísceras, às quais deu saída a Impugnante, a condição de resíduo.

É exatamente este o alcance da norma estadual que trata do diferimento ao estabelecer que as saídas de resíduos têm o pagamento do ICMS postergado para uma operação posterior. Caso aceitasse-se o entendimento de que resíduo não é servível para ninguém, ou seja, não tem qualquer utilidade, a norma estadual seria completamente inócua, pois não havendo utilidade para o produto, não haveria uma operação de circulação do mesmo e, tampouco, qualquer sentido para instituir-se o diferimento do ICMS.

Ademais, novamente reportando-se à Manifestação Fiscal, deve ser frisado que a Organização Mundial da Saúde (OMS) define lixo como qualquer coisa que seu proprietário não quer mais e que não possui valor comercial. Seguindo essa lógica, parte dos resíduos gerados nas diversas atividades humanas ainda possui valor comercial e, manejados adequadamente, podem adotar uma nova postura. Nesta linha,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

uma matéria pode caracterizar-se como resíduo para determinada empresa e assumir a caracterização de matéria-prima para outra, sem perder a característica inicial para o primeiro.

Não fosse por esta possibilidade nem precisaria existir o dispositivo retro transcrito do Anexo II, pois nunca haveria operação subsequente com os resíduos capaz de ser atingida pela tributação do ICMS.

Acrescente-se que a utilização dos resíduos industriais assume hoje um papel ainda mais importante e significativo quando se parte para análise das questões ambientais, devendo inclusive ser incentivada.

Portanto, o resíduo de uma atividade pode e, dentro do contexto ambiental, deve ser utilizado para outra, e assim sucessivamente, sendo neste campo que se vislumbra a utilização do diferimento.

Caso o resíduo fosse um “lixo”, as normas estaduais que tratam de um imposto que incide sobre operações relativas a circulação de mercadorias, não precisariam tratar da matéria, pois não haveria incidência do ICMS.

Vale ainda lembrar que a resposta dada pela Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais, presente na Consulta de Contribuintes de fl. 10 dos autos, constitui-se em uma regra entre o Estado e o Consulente e apenas entre estes. E não poderia ser diferente, pois para elaboração da resposta o técnico responsável considerou as variáveis do caso que estava analisando no momento da resposta. Tais variáveis podem se alterar de caso para caso. Para os demais contribuintes a resposta a consulta representa um indicativo do posicionamento do órgão responsável pela resposta.

A resposta da consulta de fl. 10, entretanto, não foi elaborada analisando o caso que ora se apresenta. Ela foi respondida para outro contribuinte que não a ora Impugnante.

Desta forma, embora, como já dito e repita-se pela relevância, a consulta constitua-se em um indicativo de posicionamento, não pode ter força de regra cogente para o caso dos autos.

Destaque-se, ainda, que a atividade da consulente no caso da consulta de fl. 10 é *“transformação de penas e vísceras de aves em farinha”*. Portanto, a atividade da consulente é diversa da atividade da ora Impugnante.

Outro ponto que merece destaque com relação à consulta é a data em que foi elaborada. A norma vigente à época da elaboração da resposta, datada de 28 de janeiro de 1994, não é a mesma norma hoje vigente.

Não se discute que haja incidência de ICMS nas operações, mas, entretanto, o recolhimento do ICMS, de conformidade com as normas em vigor à época da ocorrência do fato gerador, encontra-se diferido para etapa posterior da circulação, sendo que esta etapa é até aquela que tem um valor de mercado mais apreciável, incidindo o imposto, portanto, sobre um valor agregado maior. É justamente porque se

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

configura uma hipótese de incidência do ICMS que há o diferimento, pois se não houvesse incidência não se haveria de falar em diferimento.

Não há que se falar, no caso em tela, em aplicação da hermenêutica jurídica segundo a qual a norma que trata de isenções ou restrições ao poder de tributar deve ser interpretada literalmente, pois o diferimento não se caracteriza como benefício fiscal puro, mas como uma forma de tributação na qual é alterado o momento do pagamento do ICMS.

No entanto, mesmo considerando-se a interpretação como restritiva, o caso dos autos atende perfeitamente ao mandamento contido no item 22 do Anexo II do RICMS/MG, acionado pela Impugnante, estando seu procedimento correto.

Nesse sentido, nenhum reparo merece a decisão recorrida.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício. Vencido o Conselheiro Edvaldo Ferreira, que lhe dava provimento, nos termos da Manifestação Fiscal de fls. 83/87. Participaram do julgamento, além dos signatários e do vencido, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 12/11/07.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Edvaldo Pereira de Salles**  
**Relator**