

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.664/10/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000163892-29  
Recurso de Revisão: 40.060128329-65  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Casamassima Indústria e Comércio Ltda  
IE: 672875663.00-43  
Origem: DF/Sete Lagoas

### **EMENTA**

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – SUBPRODUTO DE MADEIRA.** Constatou-se saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais sem o destaque do imposto, ao abrigo indevido do diferimento, uma vez comprovado não se tratar de sucata o material nelas discriminado, em face do disposto nos arts. 219 e 220 do Anexo IX do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Matéria não objeto de recurso.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL.** Imputação de descumprimento de obrigação acessória configurada pelo fato da Autuada ter deixado de destacar e indicar nas respectivas notas fiscais o ICMS das operações de saídas. Exigência de Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02. Entretanto, uma análise pormenorizada da questão conduz à conclusão de que não há perfeita subsunção do fato concreto à sanção imposta. Exigência cancelada. Mantida a decisão anterior.

**Recurso de Revisão conhecido e não provido. Decisões unânimes.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período compreendido entre janeiro de 2007 a dezembro de 2008, em razão da saída de mercadorias acobertadas por notas fiscais sem o destaque do ICMS, sob o abrigo indevido do diferimento previsto no item 42 do Anexo II do RICMS/02, uma vez que a mercadoria comercializada (serragem, pontas de régua e de pontaletes) não se enquadra na definição de sucata, apara, resíduo ou fragmento contida no art. 219, inciso I, c/c art. 220, ambos do Anexo IX do RICMS/02.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 19.690103ª pelo voto de qualidade, excluiu a exigência fiscal de Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Inconformada, a Fazenda Pública Estadual interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador o Recurso de Revisão de fls. 212/214, contra o qual a Recorrida se manifesta às fls. 217/241.

**DECISÃO**

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, I, § 4º do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Cuida o presente contencioso do recolhimento a menor de ICMS, no período compreendido entre janeiro de 2007 a dezembro de 2008, em razão de saída de mercadorias acobertadas por notas fiscais sem o destaque do ICMS, sob o abrigo indevido do diferimento previsto no item 42 do Anexo II do RICMS/02, uma vez que a mercadoria comercializada (serragem, pontas de régua e de pontaletes) não se enquadra na definição de sucata, apara, resíduo ou fragmento contida no art. 219, inciso I, c/c art. 220, ambos do Anexo IX do RICMS/02.

O trabalho fiscal encontra-se instruído com a planilha de fls. 13/30 que contém os dados de todas as notas fiscais emitidas sem o destaque do ICMS relativo às operações realizadas, onde a Fiscalização indica, para cada uma delas, o número e data de emissão; a inscrição estadual, CNPJ, nome comercial dos destinatários e o valor dos produtos.

Necessário enfatizar que a Superintendência de Tributação da Secretaria de Estado de Fazenda (SUTRI/SEF/MG), por meio da Consulta de Contribuintes nº 290/08 (doc. de fls. 09/12), formulada pela Autuada no intuito de inquirir a matéria em discussão no presente PTA, se posicionou de forma que os produtos comercializados por ela se enquadram no conceito “subprodutos”, devendo nas operações internas ser tributados à alíquota de 18% (dezoito por cento). Foi dado o prazo de 15 (quinze) dias para a Autuada recolher o imposto devido.

Não concordando com o entendimento dado pela SUTRI, a Impugnante interpôs o Recurso nº 004/09. Em resposta, a SUTRI manteve o entendimento que demonstrou na citada Consulta de Contribuinte, ratificado pelo Secretário de Estado de Fazenda.

A Impugnante defende a correção de seu procedimento, afirma que os produtos descritos nos documentos fiscais são rejeitos, originários dos resíduos do processo industrial, que se tornam definitivos e totalmente inservíveis para o uso a que se destinam originalmente, somente podem ser utilizados, como matéria prima, na fabricação de outro produto.

Contudo, não assiste razão à Autuada, pois, depreende-se da resposta dada pela SUTRI à referida consulta, que os produtos vendidos pela Impugnante, na verdade, são subprodutos oriundos do processo industrial. Logo, não são resíduos, como acredita a Reclamante. Não geram, por conseguinte, direito à aplicação do diferimento nas suas saídas.

Apesar da controvérsia da matéria discutida no presente Auto de Infração estar solucionada na Consulta de Contribuinte acima citada, é imperioso verificar se o produto pode ou não ser caracterizado como sucata para efeitos tributários e,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consequentemente, submeter-se ao regime do diferimento, consagrado na Lei nº 6.763/75, que estabelece:

Art. 9º - O Regulamento poderá dispor que o lançamento e o pagamento do imposto sejam diferidos para operações ou prestações subseqüentes.

Por seu turno, o RICMS/02 estatui:

Art. 8º - O imposto será diferido nas hipóteses relacionadas no Anexo II, podendo ser estendido a outras operações ou prestações, mediante regime especial autorizado pelo Diretor da Superintendência de Legislação e Tributação (SLT).

E o item 42 da Parte 1 do Anexo II do Regulamento citado inclui a saída de sucata, dentre as operações contempladas pelo diferimento. Examine-se:

### ANEXO II

#### DO DIFERIMENTO

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

ITEM	HIPÓTESES/CONDIÇÕES
42	Saída de lingote e tarugo de metal não-ferroso, classificados nas posições 7401, 7402, 7403, 7404, 7405, 7501, 7502, 7503, 7602, 7801, 7802, 7901, 7902, 8001 e 8002, da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM/SH, com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997), ou de sucata, apara, resíduo ou fragmento de mercadoria, observadas as condições estabelecidas nos artigos 218 a 224 da Parte 1 do Anexo IX.

Cabe, ainda, analisar as seguintes disposições regulamentares:

### ANEXO IX

#### DOS REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

Das Operações Relativas a Lingote e Tarugo de Metal Não Ferroso, Sucata, Apara, Resíduo ou Fragmento de Mercadoria.

Art. 219 - Considera-se:

I - sucata, apara, resíduo ou fragmento, a mercadoria, ou parcela desta, que não se preste para a mesma finalidade para a qual foi produzida, assim como: papel usado, ferro velho, cacos de vidro, fragmentos e resíduos de plástico, de tecido e de outras mercadorias.

II - enquadrada no inciso anterior, a mercadoria conceituada como objeto usado nos termos do item 10 da Parte 1 do Anexo IV, quando destinada à utilização, como matéria-prima ou material secundário, em estabelecimento industrial.

Art. 220 - Para o efeito da definição contida no artigo anterior, é irrelevante:

I - que a parcela de mercadoria possa ser comercializada em unidade distinta;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - que a mercadoria, ou sua parcela, conserve a mesma natureza de quando originariamente produzida.

Vê-se que a legislação retrotranscrita considera como atributo insuperável, para que um material seja considerado sucata, que este tenha sido utilizado anteriormente com outra finalidade para a qual se tornou inservível, de onde se conclui que um produto não pode ser originariamente sucata, ante a sua definição normativa.

Este entendimento já emanava da Consulta Fiscal Direta nº 257/92, que a respeito, esclarecia:

"Sucata é a mercadoria ou parcela desta, que se torna, definitiva e totalmente, inservível para o uso a que se destinar originariamente, só se prestando ao emprego como matéria-prima na fabricação de outro produto".

Seguem esta mesma linha as respostas dadas pela Superintendência de Tributação da Secretaria de Estado de Fazenda (SUTRI/SEF/MG) às Consultas de Contribuinte, abaixo reproduzidas parcialmente:

### CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 167/2005

("MG" DE 30/07/2005)

INDUSTRIALIZAÇÃO- SUCATA - APARA - RESÍDUO - FRAGMENTO - PARA EFEITOS TRIBUTÁRIOS, CARACTERIZA-SE COMO SUCATA, APARA, RESÍDUO OU FRAGMENTO, O PRODUTO QUE NÃO MAIS SE PRESTE AO USO NA FINALIDADE PARA A QUAL FOI PRODUZIDO, SENDO IRRELEVANTE O FATO DE ELE CONSERVAR OU NÃO A NATUREZA ORIGINAL, CONFORME DISPOSTO NO INCISO I, ART. 219 C/C O ART. 220, AMBOS DO CAPÍTULO XXI, PARTE 1, ANEXO IX, DO RICMS/02.

### CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 251/2007

("MG" DE 27/12/2007)

ICMS – SUCATA – NÃO CARACTERIZAÇÃO – A ESCÓRIA E QUALQUER SUBPRODUTO RESULTANTE DA FABRICAÇÃO DE FERRO GUSA NÃO SE CLASSIFICA COMO SUCATA, À LUZ DO DISPOSTO NO ART. 209, PARTE 1, ANEXO IX DO RICMS/02.

### EXPOSIÇÃO:

A CONSULENTE AFIRMA QUE ADQUIRE MERCADORIA CLASSIFICADA COMO 'SUCATA TIPO B, C OU D', NBM/SH 7204.29.00.

DECLARA QUE ESTA MERCADORIA SE ORIGINA DA FABRICAÇÃO DE LINGOTES EM QUE OCORREM DESPERDÍCIOS E RESÍDUOS PROVENIENTES DE CORTES DE PONTAS OU RESPINGOS DO METAL.

AFIRMA QUE ESTE PRODUTO SE ENCONTRA CLASSIFICADO NA SEÇÃO XV, CAPÍTULO 72 DO REGULAMENTO DO IPI.

SALIENTA QUE RECEBE ESTA MERCADORIA COM DIFERIMENTO, POR SER CONSIDERADA SUCATA, A SUBMETE A PENEIRAMENTO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARA SELEÇÃO DE PARTÍCULAS E A REVENDE, TAMBÉM COM DIFERIMENTO, A EMPRESAS QUE IRÃO DERRETÊ-LA PARA FORMAR OUTRAS PEÇAS DE METAL.

RESSALTA QUE JÁ FOI AUTUADA EM POSTOS FISCAIS SOB O ARGUMENTO DE QUE TAL MERCADORIA NÃO É CONSIDERADA SUCATA, MAS, SIM, ESCÓRIA DE AÇO GRANULADO BENEFICIADO OU FERRO DE GUSA GRANULADO.

ISSO POSTO,

CONSULTA:

A REFERIDA MERCADORIA DEVE SE SUBMETER AO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO RELATIVO À SUCATA?

RESPOSTA:

CONSIDERA-SE SUCATA, APARA, RESÍDUO OU FRAGMENTO A MERCADORIA, OU PARCELA DESTA, QUE NÃO SE PRESTE PARA A MESMA FINALIDADE PARA A QUAL FOI PRODUZIDA, ASSIM COMO: PAPEL USADO, FERRO VELHO, CACOS DE VIDRO, FRAGMENTOS E RESÍDUOS DE PLÁSTICO, DE TECIDO E DE OUTRAS MERCADORIAS, NOS TERMOS DO ART. 209, PARTE 1, ANEXO IX DO RICMS/02.

VÊ-SE, PORTANTO, QUE A SUCATA, ASSIM COMO A APARA, O RESÍDUO OU O FRAGMENTO, TRATA-SE DE MERCADORIA QUE NÃO SERÁ EMPREGADA NA MESMA FINALIDADE PARA A QUAL FOI PRODUZIDA.

HIPÓTESE DIVERSA É A RELATIVA A SUBPRODUTOS QUE SÃO FRUTO DE UMA TRANSFORMAÇÃO PROMOVIDA EM UMA MATÉRIA-PRIMA A PARTIR DA QUAL SÃO OBTIDOS JUNTO COM O PRODUTO RESULTANTE. CARACTERIZA UMA ESPÉCIE NOVA QUE NÃO SE PRESTOU AINDA A QUALQUER FINALIDADE.

DESSE MODO, A ESCÓRIA E QUALQUER OUTRO SUBPRODUTO RESULTANTE DA FABRICAÇÃO DE GUSA, TAL QUAL A MERCADORIA COMERCIALIZADA PELA CONSULENTE, NÃO SE CLASSIFICA COMO SUCATA E OUTRAS MERCADORIAS EQUIPARADAS, SEGUNDO O ART. 209, PARTE 1, ANEXO IX DO RICMS/02 MENCIONADO.

Já o conceito de subproduto, de acordo com o entendimento da Superintendência de Tributação, expresso na resposta dada à Consulta nº 251/07, retromencionada, é qualquer mercadoria resultante de uma transformação promovida em uma matéria-prima a partir do qual é obtido (o subproduto) junto com o produto resultante. Portanto, caracteriza-se em uma espécie nova, que não se prestou ainda a qualquer finalidade. O subproduto se forma incidentalmente no processo produtivo, não sendo objeto deste.

Existem outras definições de subproduto na doutrina. Eliseu Martins traz o seguinte conceito:

Subprodutos são aqueles itens que, nascendo de forma normal durante o processo de produção, possuem mercado de venda relativamente estável, tanto no que diz respeito à existência de compradores como quanto

ao preço. São itens que têm comercialização tão normal quanto os produtos da empresa, mas que representam porção ínfima do faturamento total.

Devido a essa característica de pequena participação nas receitas da empresa e também ao fato de se originarem de desperdícios, deixam de ser considerados produtos propriamente ditos. Se o fossem, precisariam receber uma parcela dos custos da produção. Mas isso pode provocar até situações ridículas, como a de custearmos aparas, limalhas, serragem etc.; torna-se então preferível a adoção do critério de nada lhes ser atribuído.” (Eliseu Martins, Contabilidade de Custos, 5ª edição, Atlas, página 131)

Assim, os materiais que a Impugnante denomina de resíduos são subprodutos oriundos de processos industriais, que jamais se prestaram a qualquer outra finalidade (produtos ou subprodutos novos), não podendo, pois, serem consideradas sucatas.

Quanto à alegação da Impugnante de que foi aplicada uma alíquota de 21,95% (vinte e um vírgula noventa e cinco por cento) ao invés de 18% (dezoito por cento), impende salientar que o ICMS é um imposto “por dentro”, isto é, integra a sua própria base de cálculo, o que faz com que a alíquota real seja superior à aparente. Essa forma de calcular o imposto encontra supedâneo na Lei Complementar nº 87/96, conforme verifica-se a seguir:

**Lei Complementar nº 87/96**

“Art.13 - §1o Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle”;

Portanto que não houve equívoco na aplicação da alíquota do ICMS, o cálculo do imposto devido foi feito de acordo com preceitos legais.

No que tange ao questionamento sobre as notas fiscais erroneamente incluídas no crédito tributário, a Fiscalização evidenciou o erro e reformulou o crédito tributário, excluindo as exigências referentes às notas fiscais apontadas na peça de defesa, com exceção da Nota Fiscal 006522, que pode ser verificado às fls. 149/155 dos autos. Da reformulação, a Autuada foi comunicada com a abertura de vista nos termos do art. 120 do RPTA/MG.

Evidencia-se, portanto, correto o trabalho fiscal, uma vez caracterizada a irregularidade apontada no Auto de Infração em comento, razão pela qual devem ser mantidas as exigências de ICMS e multa de revalidação nele consubstanciadas.

Relativamente à exigência da penalidade isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6763/75 c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, objeto de lançamento no crédito tributário, verifica-se não ser adequada para o caso em exame. Os comandos emanados dos dispositivos estão assim postos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6763/75

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

(...)

RICMS/02

Art. 215 - As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

(...)

Com efeito, verifica-se que os documentos fiscais foram emitidos com ausência de requisito essencial, o que motivou a exigência da multa isolada por falta do destaque do imposto nas notas fiscais.

Entretanto, o que se vê é um entendimento da Autuada em relação à tributação dos produtos (diferimento), fundada em razões que não podem ser taxadas de protelatórias, porquanto em agosto de 2008, formula consulta a respeito da matéria, bem como não se verifica a hipótese de ilícito praticado com a finalidade de ocultar a ocorrência do fato gerador.

Como é sabido, tratando-se de norma que comine penalidade, é mister que o tipo penal se amolde perfeitamente ao fato infracional que se pretende punir, sem o qual fica impossibilitada a aplicação da pena.

Assim, deve ser excluída a multa isolada aplicada.

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

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, também à unanimidade, em negar-lhe provimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Revisora), Luciana Mundim de Mattos Paixão, André Barros de Moura e René de Oliveira e Sousa Júnior.

**Sala das Sessões, 17 de dezembro de 2010.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente**

**Sauro Henrique de Almeida  
Relator**

*Sha/ml*

CC/MG