

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

Acórdão: 3.916/12/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000172734-53  
Recurso de Revisão: 40.060132113-87  
Recorrente: ADM do Brasil Ltda  
IE: 702188442.00-96  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Jurandir Neves Fernandes/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

***EMENTA***

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – SUBPRODUTO – CASCA DE SOJA.** Constatada a utilização indevida do diferimento previsto no item “22” do Anexo II do RICMS/02, em face da classificação errônea da mercadoria “Casca de Soja Moída” como resíduo, contrariando a definição contida no art. 219, inciso I c/c art. 220 do Anexo IX do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75. Mantida a decisão anterior.

**BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – CASCA DE SOJA.** Constatada a utilização indevida da redução da base de cálculo prevista no item “02” do Anexo IV do RICMS/02, em operações interestaduais, em face da classificação errônea da mercadoria “Casca de Soja Moída” como resíduo, contrariando a definição contida no art. 219, inciso I c/c art. 220 do Anexo IX do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75. Mantida a decisão anterior.

**Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.**

***RELATÓRIO***

A autuação trata de utilização indevida, no período de janeiro de 2006 a setembro de 2011, do diferimento previsto no item “22” do Anexo II do RICMS/02 e da redução da base de cálculo prevista no item “02” do Anexo IV do mesmo diploma legal, em face da classificação errônea da mercadoria “Casca de Soja Moída” como “Resíduo”, contrariando a definição contida no art. 219, inciso I c/c art. 220 do Anexo IX do RICMS/02.

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

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 20.824/12/1ª, por unanimidade de votos, manteve integralmente as exigências fiscais de ICMS e multa de revalidação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformado, o Sujeito Passivo interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão (fls. 227/249), por intermédio de seu procurador regularmente constituído.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 17.523/07/2ª e 18.037/08/2ª.

Requer seja conhecido e provido seu Recurso de Revisão.

### **DECISÃO**

#### **Da preliminar**

#### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Com efeito, as decisões apontadas como paradigmas são as consubstanciadas pelos Acórdãos nºs 17.523/07/2ª e 18.037/08/2ª.

Importante registrar que a decisão consubstanciada pelo Acórdão nº 17.523/07/2ª foi submetida à apreciação, em sede de recurso, pela Câmara Especial, que manteve a decisão da Câmara *a quo* (Acórdão nº 3.304/07/CE).

Nessas decisões apontadas como paradigmas, percebe-se que a situação é similar à do acórdão recorrido.

Trata-se, nas três decisões enfocadas, de análise quanto à caracterização como resíduo ou como subproduto de produtos resultantes de um processo de produção.

No caso da decisão recorrida, o produto denominado pela ora Recorrente como *casca de soja moída*, resultante de seu processo de produção da soja, foi tratado pelo Fisco no lançamento e confirmado pela Câmara *a quo*, em sua decisão, como subproduto, sujeito à tributação normal pelo ICMS.

Por outro lado, no caso da decisão consubstanciada pelo Acórdão nº 17.523/07/2ª, as vísceras de frango, resultantes do processo industrial de abate de aves, foram tratadas pela Câmara, em sua decisão, como resíduos, passíveis de subsunção ao tratamento diferenciado da legislação de diferimento do ICMS.

Da mesma forma, no caso da decisão consubstanciada pelo Acórdão nº 18.037/08/2ª, os produtos denominados como *serragem ou cavacos de madeira*, resultantes do processamento da madeira para produção pallets ou tábuas, foram tratados pela Câmara, em sua decisão, como resíduos, passíveis de subsunção ao tratamento diferenciado da legislação de diferimento do ICMS.

Diante do exposto, após análise dos autos e inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (divergência

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

jurisprudencial), com o cumprimento da exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo legal.

Via de consequência, constata-se que se encontram configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

### Do Mérito

Salienta-se que o teor do Recurso de Revisão repete integralmente os argumentos já expostos em sede de impugnação, trazendo apenas uma novidade que ao final será analisada.

Considerando que a decisão ora tomada por esta Câmara Especial é concorde com a fundamentação do acórdão recorrido e que o recurso *sub examine* aborda todas as matérias meritórias nele tratadas, transcreve-se excertos da decisão “*a quo*” como fundamentos dessa decisão.

Conforme já relatado, trata a presente autuação de utilização indevida, no período de janeiro de 2006 a setembro de 2011, do diferimento previsto no item “22” do Anexo II do RICMS/02 e da redução da base de cálculo prevista no item “02” do Anexo IV do mesmo diploma legal (fls. 33/107), face à classificação errônea da mercadoria “Casca de Soja Moída” como “Resíduo”, contrariando a definição contida no art. 219, inciso I c/c art. 220 do Anexo IX do RICMS/02:

#### ANEXO II

#### DO DIFERIMENTO

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

ITEM	HIPÓTESES/CONDIÇÕES
22	Saída de mercadorias relacionadas na Parte 3 deste Anexo, produzidas no Estado, e de <b>resíduo industrial</b> , 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 “a.3” do item 5 da Parte 1 do Anexo I.

# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

## DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

### PARTE 1

#### DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

(a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)

ITEM	HIPÓTESES/CONDIÇÕES	EFEITOS	REDUÇÃO DE:	MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA)		
				18%	12%	7%
2	Saída, em operação interna ou interestadual, de milho, milheto, aveia, soja desativada, farelo de aveia, farelo de soja, farelo de soja desativada, farelo de canola, farelo de casca de soja, farelo de casca de canola, torta de soja ou torta de canola, destinados a:	A PARTIR DE 09/01/2006	30	0,126	0,084	0,049
	Saída, em operação interna ou interestadual, de milho, milheto, aveia, soja desativada, farelo de aveia, farelo de soja, farelo de soja desativada, farelo de canola, farelo de casca de soja, farelo de casca de canola, torta de soja ou torta de canola, destinados a: a) estabelecimento de produtor rural; b) estabelecimento de cooperativa de produtores; c) estabelecimento de indústria de ração animal; d) órgão estadual de fomento e de desenvolvimento agropecuário;	DE 01/05/2005 A 08/01/2006	30	0,126	0,084	0,049

Para fins tributários, a legislação mineira definiu, de forma unívoca, “sucata, apara, resíduo ou fragmento”, como sendo 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 do art. 219 c/c art. 220 do Anexo IX do RICMS/02.

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.

(...)

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;

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vê-se que a legislação determina como condição essencial para que um material seja considerado “sucata, apara, resíduo ou fragmento”, que este tenha sido utilizado anteriormente com outra finalidade para a qual se tornou inservível.

Assim, para fins tributários, todo produto novo, obtido acessoriamente no curso da fabricação de outra mercadoria, deve ser caracterizado como **subproduto** e não como “sucata, apara, resíduo ou fragmento”.

Diferentemente de “sucata, apara, resíduo ou fragmento” o **subproduto** é uma espécie nova, que **não se prestou ainda a qualquer finalidade**.

É exatamente este o caso dos autos, pois a “Casca de Soja” é um subproduto gerado no processamento industrial de grãos de soja.

Corroborar esse entendimento a resposta dada à Consulta de Contribuinte nº 142/2002, que envolve o produto “Casca de Arroz”, absolutamente similar ao ora analisado (“Casca de Soja”), *verbis*:

Consulta de Contribuinte nº 142/2002

(MG de 23/11/02)

Ementa:

CASCA DE ARROZ - A casca de arroz não se caracteriza como resíduo nos termos do artigo 231, Anexo IX do RICMS/96. Portanto não está alcançada pelo diferimento previsto no artigo 230 do mesmo Anexo.

Exposição:

(...)

Entende a Consulente que esta mercadoria (casca de arroz) é um resíduo, nos termos do artigo 231, Anexo IX do RICMS/96, para efeito de diferimento do ICMS, que assim preceitua:

(...)

Entende a Consulente que a operação com a casca de arroz está amparada pelo regime de diferimento do ICMS, e que esse tratamento se estende ao seu transporte, nos termos do artigo 7º, § 1º, Parte Geral do RICMS/96.

Diante do exposto, faz a seguinte

CONSULTA:

1 - Está correto o seu entendimento?

2 - Estando correto, qual o dispositivo do RICMS/96 que ampara o diferimento poderia ser tipificado, inclusive, a prestação do serviço de seu transporte?

Resposta:

1- Não está correto o entendimento da Consulente.

À saída de casca de arroz não se aplicam as normas especiais de tributação que disciplinam as operações relativas à sucata, apara, resíduo ou fragmento de mercadoria, previstas nos artigos 230 a 233, Anexo IX do RICMS/96, pois tal produto não se caracteriza como nenhuma das espécies acima arroladas, configurando um subproduto decorrente do beneficiamento do arroz em casca, cuja saída, em operação interna ou interestadual, é normalmente tributada pelo ICMS.

(...) (grifou-se)

Segue essa mesma linha, a solução referente à Consulta Interna nº 127/11 (*íntegra às fls. 109/110*), que se refere especificamente ao produto objeto da presente autuação (“Casca de Soja”), *verbis*:

Consulta Interna nº 127/2011 – 18/10/11

Exposição:

(...)

O item “casca de soja”, obtido após o esmagamento do grão de soja para produção de farelo e óleo de soja, é considerado resíduo industrial ou subproduto?

Resposta:

Conforme já manifestado por esta Diretoria, resíduo de processo industrial não se confunde com subproduto.

O conceito de resíduo encontra-se disposto no art. 219, inciso I, Parte 1, Anexo IX, do RICMS/02, *in verbis*:

(...)

No caso exposto, além dos produtos principais obtidos no processo desenvolvido pelo contribuinte (farelo e óleo), retira-se a casca, que não se caracteriza como simples resíduo, ou seja, não é apenas resto do processo, mas subproduto, inclusive com valor comercial.

Portanto, para efeitos do tratamento tributário aplicável ao caso, a casca resultante do processo de fabricação realizado pela Consulente não é considerada resíduo industrial.

(...) (grifou-se)

A caracterização da “Casca de Soja” como subproduto também é verificada em “sites” especializados sobre o assunto, tais como:

<http://www.uniaofarelos.com.br/index.php?id=67>

Casca de Soja

Características e Utilização

A casca de soja é um subproduto da extração do óleo do grão da soja. Tem elevado nível de fibra, nível médio de proteína bruta e baixa energia. Utilizada para ruminantes e em dietas que não necessitam de um alto teor de energia e correção do teor de fibras. Largamente utilizada em rações de porcas em lactação. (grifou-se)

(...)

<http://www.scielo.br/pdf/rbz/v33n4/22097.pdf>

Substituição do Grão de Sorgo por Casca de Soja na  
Dieta de Novilhos Terminados em

Confinamento

Introdução

(...)

O estudo e a introdução de subprodutos da agricultura como forma de substituir os grãos na dieta de bovinos de corte em confinamento, representa uma alternativa para reduzir os custos de alimentação. Entre estes subprodutos, a casca de soja, obtida da industrialização do grão, tem grande destaque no cenário nacional, em virtude da alta produção brasileira de soja, sendo que a casca representa 7 a 8% do peso do grão.

(...) (grifou-se)

Portanto, a “Casca de Soja” não é um “Resíduo Industrial”, como afirma a Recorrente, e sim, um **subproduto** gerado no processamento industrial de grãos de soja.

Desta forma, as operações com esse subproduto (“Casca de Soja”) não estão alcançadas pelo diferimento ou pela redução de base de cálculo de que tratam, respectivamente, o item “22” do Anexo II e o item “2” (e também o item “8”, “d.3”) do Anexo IV, ambos do RICMS/02, sendo tributadas normalmente pelo imposto.

A Recorrente afirma que, com relação especificamente às cascas, no caso das vendas internas, o item “22” do Anexo II do RICMS/02 assegura o diferimento do ICMS na saída de mercadorias relacionadas na Parte 3 do referido Anexo, produzidas no Estado, e de **resíduo industrial**, destinados a estabelecimento fabricante de ração balanceada, concentrado ou suplemento para alimentação animal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Salienta que, embora não esteja expressamente prevista no item “22” ou na Parte 3 do Anexo supracitado, a “Casca de Soja” é um **resíduo industrial** do processo de soja, motivo pelo qual estaria contemplada com o diferimento do ICMS.

No entanto, como já afirmado, a “Casca de Soja”, para fins tributários, **não** é um “Resíduo Industrial”, e sim, um **subproduto** gerado no processamento industrial de grãos de soja, não sendo aplicável, pois, o diferimento do ICMS nas vendas internas do referido produto.

Com relação às operações interestaduais, a Recorrente aduz que a Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 100/97 prevê a redução da base de cálculo, em 30% (trinta por cento), nas saídas de “Casca de Soja”, destinadas à alimentação animal ou a emprego de ração animal.

Cláusula segunda Fica reduzida em 30% (trinta por cento) a base de cálculo do ICMS nas saídas interestaduais dos seguintes produtos:

Nova redação anterior dada ao inciso I da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 62/11, **efeitos a partir de 01.10.11.**

I - farelos e tortas de soja e de canola, **cascas e farelos de cascas de soja e de canola, sojas desativadas e seus farelos**, quando destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal. (grifou-se)

(...)

Redação anterior dada ao inciso I da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 150/05, efeitos de 09.01.06 a 30.09.11.

I - farelos e tortas de soja e de canola, farelos de suas cascas e sojas desativadas e seus farelos, quando destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal.

(...)

Redação anterior dada ao inciso I da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 89/01, efeitos 22.10.01 a 08.01.06.

I - farelos e tortas de soja e de canola e farelos de suas cascas, quando destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal.

Enfatiza que *“a soja sempre esteve presente nos dispositivos do convênio como item amparado pela redução da base, como demonstram as redações da cláusula segunda anteriores a novembro de 2011”*.

Acrescenta que, *“não obstante a redução da base de cálculo em 30% prevista na cláusula segunda, a cláusula primeira do mesmo convênio traz a previsão de redução em 60% para os resíduos industriais destinados à alimentação animal”*.

Cláusula primeira Fica reduzida em 60% (sessenta por cento) a base de cálculo do ICMS nas saídas interestaduais dos seguintes produtos:

(...)

VI - alho em pó, sorgo, milheto, sal mineralizado, farinhas de peixe, de ostra, de carne, de osso, de pena, de sangue e de víscera, calcário calcítico, caroço de algodão, farelos e tortas de algodão, de babaçu, de cacau, de amendoim, de linhaça, de mamona, de milho e de trigo, farelos de arroz, de girassol, de glúten de milho, de gérmen de milho desengordurado, de quirera de milho, de casca e de semente de uva e de polpa cítrica, silagens de forrageiras e de produtos vegetais, feno, óleos de aves, e outros resíduos industriais, destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal. (grifou-se)

Afirma, ainda, “*que o resíduo citado no dispositivo acima não é qualquer resíduo industrial, mas sim o resíduo decorrente do processamento de produtos que sejam destinados à alimentação animal. É nesse contexto que se enquadra, perfeitamente, a casca de soja!*”.

Ora, a própria Recorrente demonstra estar ciente que a redução da base de cálculo para a “Casca de Soja” somente passou a vigorar a partir da nova redação dada ao inciso I da cláusula segunda pelo Convênio ICMS nº 62/11, com efeitos a partir de 01/10/11, não atingindo, pois, as operações objeto da presente autuação, que se restringiu ao período de 01/01/06 a 30/09/11.

Aliás, tal questão já havia sido abordada na Consulta Interna nº 127/2011, nos seguintes termos:

Ressalte-se que, a partir de 01/10/2011, com a nova redação dada ao inciso I da Cláusula Segunda do Convênio ICMS 100/97, pelo inciso I da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 62/2011, alteração que ainda será regulamentada em Minas Gerais, mas que já produz efeitos, aplica-se a redução de base de cálculo de 30% (trinta por cento) nas saídas interestaduais de casca de soja, dentre outros produtos, quando destinada à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal. (grifou-se)

A afirmação de que “*a soja sempre esteve presente nos dispositivos do convênio como item amparado pela redução da base*” não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, pois, como demonstrado acima, a redução da base de cálculo para “Casca” (no caso, de soja) **não** constava nas redações anteriores da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 100/97 (assim como no RICMS/02), surtindo efeito somente a partir de 01/10/11.

Com relação à cláusula primeira, cabe ressaltar, uma vez mais, que a “Casca de Soja”, para fins tributários, não é um “Resíduo Industrial”, e sim um subproduto, vale dizer, a “Casca de Soja” não se encontra abrangida na redução prevista na cláusula primeira, por não ser um resíduo industrial.

Cabe destacar, por fim, que na planilha de fls. 33/107 o valor do ICMS exigido pela Fiscalização, no tocante às operações interestaduais, se restringiu à

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diferença entre o valor efetivamente devido (sem a redução) e o valor declarado, conforme exemplos contidos no quadro abaixo:

VALOR PRODUTO	Base de Cálculo (Impugnante)	UF Destino	Alíquota	ICMS (Fisco)	ICMS (Impugnante)	Diferença Exigida	Fl. Autos
(1)	(2)		(3)	(4)=(1)x(3)	(5)=(2)x(3)	(6)=(4)-(5)	
435,00	311,03	GO	7%	30,45	21,77	8,68	33
97,15	69,46	GO	7%	6,80	4,86	1,94	33
450,45	322,08	GO	7%	31,53	22,55	8,99	34
4.282,20	3.061,86	GO	7%	299,75	214,33	85,42	34
4.288,05	3.066,04	GO	7%	300,16	214,62	85,54	34
4.571,40	3.319,48	SP	12%	548,57	398,34	150,23	35
2.098,50	1.500,47	GO	7%	146,90	105,03	41,86	36
2.095,50	1.498,32	GO	7%	146,69	104,88	41,80	36
4.620,80	3.303,96	GO	7%	323,46	231,28	92,18	36
1.864,80	1.333,37	GO	7%	130,54	93,34	37,20	37
1.978,20	1.414,45	GO	7%	138,47	99,01	39,46	37
4.067,90	2.908,63	GO	7%	284,75	203,60	81,15	37

A Recorrente traz às fls. 243 conceituação de resíduo de valor econômico e de subproduto, relacionados especificamente aos produtos vegetais, constante do Decreto nº 6.268/07, que regulamenta a Lei nº 9.972/00.

A citada lei institui a classificação de produtos vegetais, subprodutos e resíduos de valor econômico e dá outras providências.

Por sua vez, o Decreto nº 6.268/07 assim dispõe:

Art. 1º Este Decreto estabelece as normas regulamentadoras sobre a classificação de produtos vegetais, seus subprodutos e resíduos de valor econômico, em cumprimento ao disposto na Lei no 9.972, de 25 de maio de 2000.

Parágrafo único. Para os fins deste Decreto, considera-se:

(...)

XXVI - resíduo de valor econômico: é o remanescente da utilização de produtos vegetais ou subprodutos e que possuem características de aproveitamento econômico;

XXVII - subproduto: é o que resulta do processamento, da industrialização ou do beneficiamento econômico de um produto vegetal; (grifou-se)

Constata-se, de forma simplória, que a previsão do decreto trazido pela ora Recorrente confirma a procedência do lançamento realizado pelo Fisco.

A legislação traz o entendimento de que resíduo é o remanescente da utilização de processos vegetais, sendo que subproduto resulta da industrialização ou do beneficiamento de um produto.

Dentro desse entendimento, não custa registrar a previsão da legislação tributária sobre o entendimento do que seja industrialização:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### RICMS - Parte Geral

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento; (grifou-se)

Dessa forma, repita-se, considerando que o produto ora sob análise, “casca de soja moída”, nada mais é que um produto resultante do processo de produção da soja, e não resultante de processo de sua “utilização”, conclui-se que realmente a “casca de soja moída” é um **subproduto** e não um resíduo.

Nesse sentido, constata-se que não merece reforma a decisão ora sob análise.

Por fim, registra-se que existe vasta jurisprudência desta casa que respalda o entendimento aqui desenvolvido. Veja-se, como exemplo, dentre outras, as decisões consubstanciadas pelos seguintes acórdãos: 3.871/12/CE, 20.159/11/3ª, 20.221/11/3ª, 19.690/10/3ª, 3.590/10/CE e 3.530/10/CE.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, deferir requerimento de juntada de substabelecimento. Também em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe dava provimento parcial para excluir as exigências relativas à descaracterização do diferimento. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Priscila Marto Valin e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, os

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

Conselheiros André Barros de Moura, Fernando Luiz Saldanha e René de Oliveira e Sousa Júnior.

**Sala das Sessões, 03 de agosto de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Antônio César Ribeiro  
Relator**

ML/C

CC/MIG

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

---

Acórdão:	3.916/12/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000172734-53	
Recurso de Revisão:	40.060132113-87	
Recorrente:	ADM do Brasil Ltda	
	IE: 702188442.00-96	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Jurandir Neves Fernandes/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

---

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Compete à Câmara analisar o lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação, capitulada no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75, em face da imputação fiscal de falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS devido no período de 1º de janeiro de 2006 a 30 de setembro de 2011, em face de:

- 1) utilização do instituto do diferimento nas saídas internas de casca de soja (item 22, Parte 1 do Anexo II do RICMS/02);
- 2) redução da base de cálculo nas saídas interestaduais de casca de soja (item 02, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02).

No Auto de Infração o Fisco sustenta que o produto casca de soja “*não é considerado como um simples resíduo, ou seja, não é apenas resto do processo, mas subproduto, inclusive com valor comercial*”).

Em sua peça recursal a Recorrente 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

A questão central dos presentes autos, no que tange às operações internas abrangidas pelo diferimento, resume-se, portanto, à discussão quanto à conceituação do produto comercializado pela Recorrente, ou seja, se este se caracteriza como resíduo industrial resultante do processo produtivo, podendo, nesta condição, enquadrar-se nas disposições do art. 8º da Parte Geral do RICMS/MG e no item 22 do Anexo II do mesmo diploma regulamentar.

Todo o conjunto de provas dos autos, a par da manifestação expressa na Consulta Interna n.º 127/11 citada no Auto de Infração e em várias oportunidades nos autos, não deixam dúvidas de que a casca de soja resultantes do processo da ora Recorrente caracteriza-se como resíduos, estando, portanto, abrangida pela norma que trata do diferimento nas operações de saída tais como aquelas praticadas pela ora Recorrente.

O fato de um produto ter classificação fiscal na Nomenclatura Comum do Mercosul, 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 a casca de soja, no processo da ora Recorrente, resulta de sua atividade, sendo para ela inservível. 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 cascas de soja às quais deu saída a Recorrente, a condição de resíduo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Veja-se que, às fls. 240/41, a Recorrente descreve, em linhas gerais, o processo produtivo, a saber:

A soja é recebida das diversas regiões produtoras através de caminhões ou trens. Quando os caminhões ingressam no pátio ou vagões no desvio ferroviário construído pela empresa, inicia-se a primeira etapa de industrialização dessa oleaginosa: a pesagem em balanças, em seguida, o encaminhamento as moegas de recebimento. Depois a soja é transportada para o setor de limpeza, onde passam por equipamentos de pré-limpeza para a remoção de impurezas provenientes da lavoura e remoção da casca de soja. Estes resíduos são armazenados em silo de “casquinha” e retirados por caminhões. A soja limpa vai para os silos e posteriormente é encaminhada aos secadores.

Depois de seca, a matéria-prima vai para o silo, depois para o silo pulmão e em seguida para a tapa de preparação. A soja sofre sua primeira transformação no setor de Preparação: um conjunto de quebradores trituram o grão; e um conjunto de máquinas laminadoras transformam a soja quebrada em lâmina delgada. Depois de laminada ocorre a expansão da massa, ou seja, a lâmina de soja recebe vapor no interior de um equipamento com uma rosca sem fim que empurra a massa para uma matriz com perfurações, desta forma, a massa torna-se porosa e aumenta a área e contato do óleo com o solvente, com isto facilita a extração por solvente, que é a próxima etapa do processo, de onde resultam o óleo bruto e o farelo de soja.

O óleo bruto passa por uma etapa denominada de degomagem, onde resultam o óleo degomado e a goma que após passar pela etapa de secagem se transforma em lecitina. O farelo de soja é obtido a partir da moagem, secagem e peletização.”

Como pode ser visto da descrição do processo produtivo acima, a casca de soja e descartada pela Recorrente já no primeiro momento da entrada de sua matéria prima. Assim, a casca de soja, não é utilizada pela Recorrente em seu processo.

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, muito menos, qualquer sentido para instituir-se o diferimento do ICMS.

Ademais, 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, 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 Interna n.º 127/11, constitui-se em uma regra para o próprio Estado e o Consultante, pois nem é dada divulgação à mesma.

Neste sentido, cumpre transcrever parte da Manifestação Fiscal (fl. 188), *in verbis*:

Temos que a Consulta Interna, que é formulada pela própria fiscalização, junto à Superintendência de Tributação, quando aquela tem alguma dúvida com relação à **aplicação da legislação tributária (grifo nosso)**, consulta esta não publicada no Diário Oficial do Estado de Minas Gerais, em face de ser formulada pela fiscalização.

Acrescente-se que para elaboração de resposta a consulta o técnico responsável deve considerar as variáveis do caso que estava analisando no momento da resposta. Tais variáveis podem se alterar de caso para caso.

Assim, mesmo no caso de consultas respondidas para contribuintes que são divulgadas, a resposta dada consulta representa um indicativo do posicionamento do órgão responsável pela resposta.

A resposta da Consulta Interna n.º 127/11, entretanto, não foi elaborada analisando o caso que ora se apresenta. Ela foi respondida para um caso em tese já que elaborada pelo Fisco.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Além de todo o exposto, deve ser registrado que o Conselho de Contribuintes na apreciação do caso não está adstrito à resposta de consulta, a não ser aquela respondida ao próprio Impugnante ou Recorrente e, nesta hipótese, por força de norma estadual que vincula o consulente à resposta dada a sua consulta.

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 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 Recorrente, estando seu procedimento correto.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir as exigências relativas à descaracterização do diferimento.

**Sala das Sessões, 03 de agosto de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Conselheira**