

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.145/13/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000171458-20
Impugnação: 40.010130964-19
Impugnante: Ullmann Negócios Sustentáveis Ltda
IE: 740207950.00-27
Proc. S. Passivo: Mario Lúcio de Moura Alves/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – SUBPRODUTO. Saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais sem o destaque do imposto, ao abrigo indevido do diferimento do imposto, tendo em vista não se caracterizar como resíduo industrial a mercadoria nelas discriminada, em face do disposto nos arts. 219 e 220 do Anexo IX do RICMS. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso VII do art. 55 do citado diploma legal. Infração caracterizada, porém, deve ser excluída a multa isolada por inaplicável à espécie. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2006 a janeiro de 2010, em razão de saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais sem destaque do ICMS, ao abrigo indevido do diferimento do imposto previsto no item 22 do Anexo II do RICMS/02, tendo em vista a discriminação errônea em tais documentos da mercadoria como “resíduo industrial” ao invés de “subproduto”, contrariando a definição contida no art. 219, inciso I c/c art. 220 do Anexo IX do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII do citado diploma legal.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2.034/2.107, juntando documentos às fls. 2.111/2.168.

Da Instrução Processual

A Fiscalização promove a juntada de documentos às fls. 2.175/2.181, manifestando-se às fls. 2.182/2.183 e solicitando abertura de vistas ao Contribuinte.

Intimada, a Autuada se manifesta às fls. 2.192/2.198.

A Fiscalização faz nova juntada de documentos às fls. 2.202/2.206, manifestando-se às fls. 2.207/2.222 e solicitando, novamente, a abertura de vistas à Impugnante.

Intimada, a Autuada se manifesta às fls. 2.229/2.241, juntando documentos às fls. 2.242/2.255.

Por fim, a Fiscalização se manifesta às fls. 2.258/2.261.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 2.265/2.278, opina pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração e pelo indeferimento do pedido de perícia, e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, para exclusão da multa isolada aplicada.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e acréscimos.

Das Preliminares

Da arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa

A Autuada argui nulidade do lançamento sob o argumento de que o Auto de Infração (AI) não teria cumprido, desde seu nascedouro, as formalidades prescritas pela legislação.

Sustenta falta de descrição clara e precisa do relatório fiscal.

O devido processo legal é princípio básico para preservar direitos e assegurar garantias, sendo que no presente caso, este foi respeitado e desenvolvido em conformidade com as previsões legais.

O exame dos autos mostra que as irregularidades levadas a termo no AI estão alicerçadas na descrição da infração e em documentos anexados aos autos, estando sobejamente demonstradas nas planilhas elaboradas pelo Fisco.

Com efeito, o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Na mesma linha, o art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, determina que o Auto de Infração deve conter, obrigatoriamente, além da identificação do sujeito passivo e dos valores exigidos, a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado, além da citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que o relatório fiscal original observa fielmente os requisitos exigidos pela legislação mencionada, não acarretando qualquer prejuízo à defesa da Impugnante, tendo sido respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Observe-se, pois, o excerto do relatório analítico do lançamento, constante de fls. 08 dos autos:

“Em análise a documentação relativa à escrita fiscal do estabelecimento do contribuinte supra identificado, constatou-se, no período de 01/01/2006 a 24/01/2010, a ocorrência de operações de saída de mercadorias identificadas como BAGAÇO DE MALTE, LEVEDURA ÚMIDA E/OU CEVADA PROCESSADA, sem o devido destaque do ICMS incidente, conforme art. 5º, § 1º, I; art. 13, IV e art. 12, I, d, d1, todos da Lei nº 6.763/75, c/c art. 2º do Anexo V do RICMS/2002.

Segundo consta dos documentos, livros e declarações do contribuinte (DAPI), considerou, ele, que tais operações tinham o ICMS diferido para as etapas posteriores de circulação da mercadoria, em virtude do disposto no item 22 do Anexo II do RICMS/2002, por se tratarem as mercadorias, ao seu entender, de resíduos industriais.

Contudo, tais mercadorias têm natureza de SUBPRODUTO e não de resíduo, que são conceitos tecnicamente distintos, conclusão decorrente da análise das disposições das consultas de contribuinte nº 097/2008, 160/2003, 270/2009 e 251/2007 todas respondidas pela DOLT/SUTRI/SEF-MG e dos conceitos presentes nos arts. 219, I e 220 do Anexo IX do RICMS/2002. O mesmo se conclui das respostas às intimações CS 04/2011, destinada ao próprio Sujeito Passivo, e CSA 02/2011, esta destinada ao contribuinte Companhia de Bebidas das Américas – AMBEV, fornecedor das mercadorias comercializadas com a indevida aplicação do diferimento”.

Verifica-se que o relatório do Auto de Infração demonstra claramente a imputação fiscal, não deixando margem a qualquer dúvida de entendimento, sendo que o Sujeito Passivo impugnou o lançamento em toda sua plenitude, demonstrando total conhecimento sobre as infringências e infrações imputadas.

Assim sendo, rejeita-se a prefacial arguida pela Impugnante, pois presentes os requisitos formais previstos na legislação de regência que ofereceram à Impugnante inteira compreensão da natureza da infração que lhe foi imputada, possibilitando-lhe o pleno exercício do seu direito de defesa.

Do Pedido de Prova Pericial

O Contribuinte solicita realização de prova pericial, formulando quesitos às fls. 2.108/2.109.

Contudo, a perícia solicitada se mostra desnecessária, tendo em vista que os autos trazem elementos suficientes para o deslinde da controvérsia.

Segundo a doutrina *“em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação”* (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil).

Entretanto, constata-se que os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale destacar que o caso em tela diz respeito à interpretação da legislação tributária, ou seja, se relaciona à definição dada para “*resíduo industrial*” pelo Regulamento do ICMS, para fins de aplicação do diferimento do imposto, não se tratando, portanto, de questões técnicas a serem elucidadas por meio de perícia.

Dessa forma, verificando-se que o lançamento se encontra devidamente instruído com todos os documentos e informações necessárias para se chegar a um convencimento quanto à imputação fiscal, entendendo-se que a matéria não depende de conhecimentos técnicos especiais para convencimento quanto ao mérito e, por fim, considerando-se que os quesitos formulados pela Autuada não interferem no lançamento, como será abordado na análise do mérito, conclui-se pelo indeferimento do pedido.

Do Mérito

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2006 a janeiro de 2010, em razão de saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais sem destaque do ICMS, ao abrigo indevido do diferimento do imposto, previsto no item 22 do Anexo II do RICMS/02, tendo em vista discriminação errônea em tais documentos da mercadoria como sendo RESÍDUO INDUSTRIAL ao invés de SUBPRODUTO, contrariando a definição contida no art. 219, inciso I c/c art. 220 do Anexo IX do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso VII do art. 55 do citado diploma legal.

A Fiscalização apresenta relatório analítico às fls. 08/11, o qual esclarece satisfatoriamente o lançamento.

Em sequência, apresenta, às fls. 13/14, a planilha do demonstrativo do crédito tributário, discriminado as exigências fiscais por período de apuração do imposto.

Junta, em seguida, às fls. 15/468, por amostragem, cópias das notas fiscais objeto do lançamento.

A Fiscalização junta também cópias dos livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS às fls. 469/1.990.

Anexa, às fls. 1.997, CD-R contendo listagem das notas fiscais de saída, objeto do lançamento, planilha contendo o demonstrativo do crédito tributário e cópias das intimações realizadas pela Fiscalização, sendo uma delas acompanhada da respectiva resposta do Sujeito Passivo.

No Anexo VI, a Fiscalização junta aos autos intimação feita à AMBEV para esclarecimento quanto ao seu processo produtivo e a respectiva resposta (fls. 1.991/1.995 e 1.998/2.202).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Junta, também, a Fiscalização, cópias das consultas de contribuintes relacionadas à matéria objeto do lançamento (fls. 2.003/2.015).

Por fim, é juntado aos autos o Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF), às fls. 2.017, e os comprovantes de devolução de documentos, às fls. 2.020/2.022.

O marco teórico que fundamenta o lançamento se resume, principalmente, à hipótese de diferimento do imposto, para as operações que especifica, prevista no Regulamento do ICMS, bem como em relação à definição do termo “resíduo industrial” sob a ótica da legislação tributária.

RICMS

ANEXO II

DO DIFERIMENTO

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

ITEM	HIPOTHESES/CONDIÇÕES
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 “a.3” do item 5 da Parte 1 do Anexo I.

ANEXO IX

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;(grifou-se)

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;

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

Observa-se que a legislação considera como atributo insuperável para que um material seja considerado resíduo que este tenha sido utilizado anteriormente com outra finalidade para a qual se tornou inservível.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ante a sua definição normativa, conclui-se que, numa linguagem figurada, a coisa tem de ter sido algo antes para “virar” resíduo. Não existe um material que já “nasce” resíduo (não se fabrica resíduo).

Seguem a mesma linha as respostas dadas pela Superintendência de Tributação (SUTRI) da SEF/MG às consultas formuladas pelos contribuintes:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº. 105/2009

(MG DE 27/05/2009)

ICMS – SUCATA – NÃO CARACTERIZAÇÃO – A ESCÓRIA OU QUALQUER SUBPRODUTO RESULTANTE DA FABRICAÇÃO DE AÇO NÃO SE CLASSIFICAM COMO SUCATA, À LUZ DO DISPOSTO NO INCISO I, ART. 219, PARTE 1, ANEXO IX DO RICMS/02.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº. 097/2008

(MG DE 13/05/2008)

“ICMS – SUCATA – NÃO CARACTERIZAÇÃO – SUBPRODUTO RESULTANTE DA FABRICAÇÃO DE FERRO GUSA – CONSIDERADO O DISPOSTO NO ART. 219, PARTE 1, ANEXO IX DO RICMS/2002, PARA EFEITOS TRIBUTÁRIOS EM MATÉRIA DE ICMS, NÃO SE CLASSIFICA COMO SUCATA O SUBPRODUTO RESULTANTE DA FABRICAÇÃO DE FERRO GUSA.”

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº. 251/2007

(MG DE 27/12/2007)

EMENTA:

“ICMS – SUCATA – NÃO CARACTERIZAÇÃO – A ESCÓRIA E QUALQUER SUBPRODUTO RESULTANTE DA FABRICAÇÃO DE FERRO GUSA NÃO SE CLASSIFICAM 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 PARA SELEÇÃO DE PARTÍCULAS E A REVENDE, TAMBÉM COM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 TÊCIDO 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.”

Portanto, as mercadorias denominadas pela Impugnante como sendo “*bagaço de malte*”, “*levedura úmida*” e/ou “*cevada processada*” não podem ser consideradas “resíduos”, para efeitos tributários, em face do que determina a legislação vigente.

Trata-se, na verdade, para fins tributários, de subprodutos resultantes do processo de produção da cerveja.

O subproduto é 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.

A resposta à Consulta de Contribuintes nº 270/09 ilustra bem a matéria aqui tratada:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 270/2009

(MG de 18/11/2009)

ICMS – REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO – DIFERIMENTO – SUBPRODUTOS – INAPLICABILIDADE – A redução de base de cálculo de que trata o item 8, Parte 1, Anexo IV, e o diferimento previsto no item 22, Parte 1, Anexo II, ambos do RICMS/02, não se aplicam aos subprodutos originados do processo produtivo de óleo de soja degomado e de farelo de soja.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com atividade de fabricação de produtos de origem vegetal, predominantemente óleo de soja degomado e farelo de soja (rico em proteínas), apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e comprova suas saídas pela emissão de notas fiscais.

Aduz que na industrialização da soja, para obtenção de óleo de soja degomado, é retirada a goma, sendo esse resíduo industrial do processo produtivo. Na fabricação do farelo de soja, é retirado o melaço, sendo esse também resíduo industrial do processo.

Alega que os dois resíduos citados, goma e melaço, não têm utilidade para a empresa, sendo vendidos predominantemente a produtores e/ou fabricantes de ração, tendo, assim, como destino a alimentação animal.

Com dúvidas a respeito da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 – A saída dos resíduos industriais, goma e melaço, em operações internas, pode ocorrer ao abrigo do diferimento do imposto, conforme dispõem as alíneas “a”, “b” e “c”, item 22, Parte 1, Anexo II do RICMS/02?

2 – A saída interestadual dos mesmos resíduos pode se dar com a redução de base de cálculo de que trata a subalínea “d.3”, item 8, Parte 1, Anexo IV do RICMS/02?

RESPOSTA:

Inicialmente, importa ressaltar que resíduo de processo industrial não se confunde com subproduto. O Dicionário Aurélio conceitua subproduto como “produto que se retira do que resta de uma substância da qual se extraiu o produto principal.”

No caso exposto pela Consulente, além dos produtos principais obtido no seu processo produtivo retiram-se a goma e o melaço, que não se caracterizam como

simples resíduos, ou seja, não são apenas restos do processo, mas subprodutos, inclusive com valor comercial.

1 e 2 – Não. Nos termos do disposto no item 22, Parte 1, Anexo II do RICMS/02, aplica-se o diferimento do pagamento do ICMS à saída de resíduo industrial destinado a estabelecimento de produtor rural, de cooperativa de produtores e de fabricante de ração balanceada, concentrado ou suplemento para alimentação animal, observadas as condições impostas.

Já o item 8, Parte 1, Anexo IV do mesmo Regulamento, impõe redução de base de cálculo à saída, em operação interna ou interestadual, de resíduo industrial destinado à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal.

Assim, para efeitos do tratamento tributário aplicável ao caso, a goma e o melaço resultantes do processo de fabricação realizado pela Consulente não são considerados resíduos industriais.

Dessa forma, as operações com esses subprodutos não estão alcançadas pelo diferimento ou pela redução de base de cálculo de que tratam os itens 22 e 8 citados, sendo tributadas normalmente pelo imposto.

Por fim, se da solução dada à presente consulta resultar imposto a pagar, o mesmo poderá ser recolhido sem a incidência de penalidades, observando-se o prazo de 15 (quinze) dias contados da data em que a Consulente tiver ciência da resposta, desde que o prazo normal para seu pagamento tenha vencido posteriormente ao protocolo desta consulta, conforme o disposto no art. 42 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/2008. (não existem grifos no original)

Observa-se que a Impugnante em nenhum momento comprova, ou, sequer alega, que as mercadorias “CEVADA PROCESSADA”, “BAGAÇO DE MALTE” e “LEVEDURA ÚMIDA” foram adquiridas para alguma finalidade e não puderam ser utilizadas, ou foram produzidas com um objetivo, mas não puderam assim ser utilizadas.

A Impugnante sustenta que o lançamento em apreço seria nulo de pleno direito, face à ausência de “laudo técnico” ou “parecer” a demonstrar, sob qualquer ótica, que a mercadoria em questão é um “subproduto” ao invés de um “resíduo”.

No entanto, como já observado acima quando do indeferimento do pedido de produção de prova pericial, não há que se falar em comprovação técnica ou físico-química, pois, para fins tributários, caracteriza-se como RESÍDUO 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.

Assim, as condições estabelecidas na legislação para que o contribuinte possa usufruir do instituto do diferimento estatuído no art. 219, I do RICMS/02 adotam critérios que se dirigem ao uso do material, não a critérios técnicos, como tenta fazer crer a Impugnante.

Nota-se ser essencial à conceituação o fato do produto não mais se prestar ao uso na finalidade para a qual foi produzido, sendo irrelevante o fato do mesmo conservar a natureza do produto original.

Importante registrar que o Laudo Técnico-Operacional apresentado pela Impugnante às fls. 2.138/2.148 nada acrescenta à discussão travada nos autos.

A conclusão a que chega o responsável pelo chamado “laudo” de que nenhum processo de transformação, beneficiamento, adição ou subtração de componentes é realizado nos “resíduos” em nada altera a acusação fiscal, até porque este fato é incontroverso nos autos (não industrialização), não sendo utilizado como fundamento para o lançamento.

A descrição do processo de fabricação da cerveja feita pela AMBEV não deixa dúvidas quanto à caracterização como subprodutos dos itens acima referenciados (vide fls. 1.994/1.995):

“A fabricação da cerveja subdivide-se em três grandes etapas:

- 1- Brassagem
- 2- Fermentação e maturação
- 3- Filtração da cerveja

A etapa da brassagem é assim descrita:

O malte de cevada (matéria prima para produção de cerveja) é moído para separação das cascas e disponibilização do amido interno ao grão.

O malte moído é então transferido para uma tina de mostura, onde é adicionada água potável e passa por repousos em temperaturas controladas para a dissolução do amido disponível no malte. Tal dissolução ocorre por meio de enzimas do malte.

O mosto (assim chamado o caldo oriundo da etapa anterior) é então filtrado para separação dos sólidos não solubilizados e o líquido enviado então para uma próxima tina, onde é fervido.

O BAGAÇO DE MALTE é o subproduto originado após a etapa de filtração do mosto. Sua origem provém do Malte de Cevada moído e tratado com água potável.

Depois de fervido, o mosto passa por uma etapa de decantação, onde algumas proteínas insolúveis são recolhidas e adicionadas ao BAGAÇO DE MALTE.

BAGAÇO DE MALTE e CEVADA PROCESSADA são nomenclaturas diferentes para um mesmo subproduto, constituído de sólidos recolhidos após a etapa de filtração do mosto, acrescidos de proteínas coaguladas durante a fervura do mosto.

O mosto é então resfriado, aerado e enviado ao tanque fermentador, onde recebe o Fermento (ou levedura). O Fermento é a massa de microorganismos vivos (*saccharomyces cereviseae*) responsáveis pela fermentação do mosto e produção de álcool e gás carbônico.

Após a fermentação completada (com atingimento ideal dos parâmetros de álcool e gás carbônico), o fermento é recolhido e destinado como subproduto denominado LEVEDURA ÚMIDA”.

Do exposto, percebe-se que não se adquire BAGAÇO DE MALTE para utilização no processo produtivo, mas sim o MALTE DE CEVADA. Não se adquire, também, a LEVEDURA ÚMIDA, mas sim a LEVEDURA para a fermentação do mosto fervido.

Dessa forma, não há que se falar em resíduo de matéria-prima, assim entendida a parte inservível da matéria-prima para os fins a que ela se prestava. O que se verifica é que a matéria-prima (malte e fermento) foi transformada em cerveja, atendendo ao fim para o qual foi adquirida.

Sobraram, pois, do processo, o BAGAÇO DE MALTE e a LEVEDURA ÚMIDA, ou seja, SUBPRODUTOS, ainda sem qualquer destinação.

Importa registrar que o lançamento, como exaustivamente acima analisado, não aponta qualquer irregularidade na destinação do produto “resíduo” como aborda, em parte, a peça de impugnação.

Dessa forma, não cabe qualquer apreciação quanto a esse argumento de defesa.

A Impugnante sustenta que a SEF/MG lhe concedeu Regime Especial para utilização do instituto do diferimento nas operações objeto deste lançamento, conforme cópia juntada às fls. 2.125/2.127, juntamente com a comunicação de adesão da Cia. de Bebidas das Américas – AMBEV (fls. 2.124).

Contudo, tal Regime Especial data de 24/08/11, com vigência após ciência da Impugnante, não produzindo qualquer efeito retroativo.

Considerando-se, pois, que as exigências deste lançamento cuidam dos fatos geradores relativos às operações realizadas no período de 01/01/06 a 24/01/10, conclui-se que o citado Regime Especial não traz qualquer efeito para as exigências ora sob análise.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Interessante notar que se a ora Autuada buscou, junto à SEF/MG, a concessão de regime especial para amparar, sob o manto do instituto do diferimento, as operações objeto deste lançamento, ela está, indubitavelmente, reconhecendo o mérito do lançamento, pois se a mercadoria por ela vendida fosse RESÍDUO INDUSTRIAL, como sustenta, não careceria de regime especial para fruição do citado regime (diferimento).

Nesse sentido, ela reconhece que as mercadorias objeto do lançamento são, indubitavelmente, SUBPRODUTOS e não RESÍDUOS.

Outro aspecto que merece abordagem é o pedido, em sede de impugnação, pelo princípio da eventualidade, para que sejam concedidos os créditos relativos às entradas das mercadorias (SUBPRODUTOS) objeto do lançamento, cujo imposto é exigido nas respectivas saídas.

Cumpra registrar que a própria indústria que gera o SUBPRODUTO em seu processo produtivo de produção da cerveja, a Cia Brasileira de Bebidas – AMBEV, entendendo tratar-se de SUBPRODUTO e não de RESÍDUO INDUSTRIAL, emite documentos fiscais, com destaque do imposto, destinando as mercadorias aos estabelecimentos da ora Autuada.

Em relação ao pedido formulado pela ora Impugnante, remete-se o desfecho à própria previsão da legislação tributária que assim prescreve:

RICMS

Art. 67. Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso.

(...)

§ 2º O crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal e não aproveitado na época própria, tenha ou não sido escriturado o documento respectivo, poderá ser apropriado pelo contribuinte, mediante:

I - escrituração de seu valor no livro Registro de Entradas, se o documento fiscal ainda não houver sido lançado neste livro, fazendo-se, na coluna "Observações" e no documento fiscal, anotação da causa da escrituração extemporânea;

II - escrituração de seu valor no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), no campo "Outros Créditos", se o documento fiscal já houver sido lançado no livro Registro de Entradas, consignando-se observação esclarecedora da ocorrência;

III - comunicação do fato à repartição fazendária a que o mesmo estiver circunscrito, no prazo de 5 (cinco) dias, contado do término do período de apuração do imposto em que o crédito foi apropriado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, é interessante registrar duas ocorrências presentes nos autos.

A Autuada sustenta que as mercadorias objeto do lançamento (bagaço de malte, levedura úmida e/ou cevada processada) são RESÍDUOS, para efeito de enquadramento das operações dentro do campo de alcance do diferimento do imposto.

Porém, em seu site, reproduzido às fls. 2.175/2.181, denomina as mercadorias como SUBPRODUTOS.

Por seu lado, o Fisco sustenta que as mercadorias objeto do lançamento são subprodutos. Contudo, em Regime Especial concedido pela Superintendência de Tributação (SUTRI) da SEF/MG, após os fatos geradores objeto deste lançamento, o Fisco traz a denominação das mercadorias como RESÍDUOS (vide fls. 2.125/2.127).

Tal ocorrência denota que o referido regime especial equiparou os subprodutos como resíduos, para fins de adoção do diferimento do imposto nas operações nele consignadas, mas sem estipular efeitos retroativos.

Portanto, como a vigência do regime especial é posterior ao período autuado, os fatos geradores elencados pelo Fisco no presente lançamento não são abrangidos por suas disposições, ficando, assim, a definição de resíduo nesse período restrita ao previsto nos arts. 219 e 220 do Anexo IX do RICMS/02.

Assim sendo, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências do ICMS relativo às operações, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº. 6.763/75.

No que se refere à Multa Isolada exigida, prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, entende-se que ela não é adequada para a situação fática tratada nos autos.

Citada penalidade possui tipificação tributária concernente a “consignar” em documento fiscal base de cálculo diversa da prevista na legislação tributária.

No caso dos autos, não houve qualquer consignação de base de cálculo nas notas fiscais emitidas, até porque o Sujeito Passivo entendia que a operação estava amparada pelo diferimento do imposto.

Com efeito, a Lei estabelece uma penalidade específica para a infração cometida pelo Sujeito Passivo, qual seja, aquela prevista no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

Contudo, considerando-se que ela tem vigência a partir de janeiro de 2012 e o lançamento cuida de fatos geradores do período de janeiro de 2006 a janeiro de 2010, conclui-se que não há penalidade por descumprimento de obrigação acessória a ser aplicada no lançamento em questão.

Nesse sentido, deve ser excluída a penalidade prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que seja excluída a penalidade prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Revisor), que excluía, ainda, as exigências relativas a levedura úmida e cevada processada. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Mario Lúcio de Moura Alves e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Roberto de Castro. Participou do julgamento, além dos signatários, e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha.

Sala das Sessões, 19 de junho de 2013.

**André Barros de Moura
Presidente**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Relator**

T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.145/13/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000171458-20	
Impugnação:	40.010130964-19	
Impugnante:	Ullmann Negócios Sustentáveis Ltda	
	IE: 740207950.00-27	
Proc. S. Passivo:	Mario Lúcio de Moura Alves/Outro(s)	
Origem:	DF/Betim	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, 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.

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2006 a janeiro de 2010, em razão de saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais sem destaque do ICMS, ao abrigo indevido do diferimento do imposto previsto no item 22 do Anexo II do RICMS/02, tendo em vista, a discriminação errônea em tais documentos da mercadoria como “resíduo industrial” ao invés de “subproduto”, contrariando a definição contida no art. 219, inciso I c/c art. 220 do Anexo IX do RICMS/02.

Tem-se, que para o Fisco o que fundamenta o lançamento se resume, principalmente, à hipótese de diferimento do imposto, para as operações que especifica, prevista no Regulamento do ICMS, bem como em relação à definição apenas do termo “resíduo industrial” sob a ótica da legislação tributária, *in verbis*:

RICMS

ANEXO II

DO DIFERIMENTO

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

ITEM	HIPOTESES/CONDIÇÕES
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 “a.3” do item 5 da Parte 1 do Anexo I.

ANEXO IX

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;(grifou-se)

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;

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

O Fisco, não analisa a atividade, mas apenas entende, com base na legislação em vigor, que como atributo insuperável para que um material seja considerado resíduo, que este tenha sido utilizado anteriormente com outra finalidade para a qual se tornou inservível.

A Autuada sustenta que as mercadorias objeto do lançamento (bagaço de malte, levedura úmida e/ou cevada processada) são RESÍDUOS, para efeito de enquadramento das operações dentro do campo de alcance do diferimento do imposto.

Cabe destacar, que a Impugnante obteve Regime Especial de nº 16.000382605.61, deferido, para fatos geradores a partir de 24/08/11, onde o art. 1º prevê o seguinte, *in verbis*:

Art. 1º Fica diferido o pagamento do ICMS incidente nas saídas dos **resíduos**: "CEVADA PROCESSADA" E "LEVEDURA ÚMIDA", promovidas pelos estabelecimentos da empresa CIA DE BEBIDAS DAS AMERICAS- AMBEV, identificadas no Anexo Único deste regime, com destino aos estabelecimentos do Contribuinte identificados em epígrafe, doravante denominados ULLMAM NEGÓCIOS SUSTENTÁVEIS LTDA, para operações subseqüentes por estes praticados, desde que revendidos, exclusivamente, para produtores rurais, com fim específico de alimentação animal. (grifou-se)

Como pode ser observado, o descrito no regime especial trata exatamente da atividade desenvolvida pela empresa, onde apenas difere a questão do produto que ela comercializa, no qual antes do regime especial o Fisco o qualificava como subproduto e não como resíduo, no qual teria o diferimento do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante destacar, que a SUTRI, Superintendência de Tributação, órgão da Secretaria da Fazenda, que além de ser responsável por deferir regimes especiais, tem a atribuição de interpretar a legislação posta, deferiu um regime especial à Impugnante, afirmando no próprio regime tratar-se de **resíduos** os produtos que ela comercializa, contrário do que foi descrito na autuação feita pelo o Fisco.

Isto posto, pedindo vênia aos votos vencedores, não tem como diferenciar-se o produto apenas após o regime. Ressalto que antes da vigência que o Regime Especial foi deferido à Impugnante, ela já comercializava resíduos e não subprodutos como expõe o Fisco.

Pode-se considerar como na resposta à intimação ao Fisco às fls.2001/2002, que para a AMBEV a levedura úmida e/ou cevada processada podem ser considerados subprodutos, mas a Impugnante os caracteriza como resíduos, como expõe a interpretação da SUTRI no Regime Especial a ela deferido.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, para excluir ainda, as exigências relativas a levedura úmida e cevada processada

Sala das Sessões, 19 de junho de 2013.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**