

Acórdão: 24.843/24/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003252250-93
Impugnação: 40.010156917-81
Impugnante: Cooperativa dos Produtores Rurais do Triângulo Mineiro e Alto Paranaíba Ltda – Cotrial
IE: 001023637.01-97
Proc. S. Passivo: Vitor Máximo Correia
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - UTILIZAÇÃO INDEVIDA - SUBPRODUTO. Constatadas saídas das mercadorias “*bagaço de malte*”, “*bagaço de malte ind. rev. cotrial*”, “*mat. prima palha de malte*”, “*palha proteinada*”, “*palha proteinada com melaço cotrial*” e “*palha proteinada cotrial*”, ao abrigo indevido do diferimento do ICMS. Infração caracterizada nos termos do item 21 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02. Corretas as exigências da ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA - SUPRODUTO. Constatado que a Autuada promoveu saídas das mercadorias “*bagaço de malte*” e “*bagaço de malte ind. rev. Cotrial*”, utilizando indevidamente a redução de base de cálculo do ICMS, uma vez que tais mercadorias se classificam como subprodutos e, como tal, não estão incluídas no rol taxativo previsto na alínea “b” do item 9 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, adequada nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- saída das mercadorias “*bagaço de malte*”, “*bagaço de malte ind. rev. cotrial*”, “*mat. prima palha de malte*”, “*palha proteinada*”, “*palha proteinada com melaço cotrial*” e “*palha proteinada cotrial*”, ao abrigo indevido do diferimento, nos períodos de setembro de 2020, junho a setembro de 2021, junho e agosto de 2022, janeiro a abril e junho de 2023, uma vez que tais mercadorias se classificam como subprodutos e, como tal, não estão incluídas no rol de produtos previstos no item 21 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências da ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75;

- recolhimento a menor de ICMS, nos períodos de setembro de 2020 a novembro de 2022 e abril a junho de 2023, nas saídas de “*bagaço de malte*” e “*bagaço de malte ind. rev. cotrial*”, em razão da utilização indevida de redução de base de cálculo do ICMS, uma vez que tais mercadorias se classificam como subprodutos e, como tal, não estão incluídas no rol taxativo previsto na alínea “b” do item 9 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, adequada nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos, dentre outros, Auto de Infração (págs. 01/04), Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000047304-93 (págs. 05) e Relatório Fiscal Complementar (págs. 09/16), bem como planilhas de apuração Excel:

- Anexo 1 - “NFE -SAÍDAS”, “APURAÇÃO ICMS DIF INDEV.”, “APURAÇÃO ICMS RED BC INDEVIDA”, “DCT_ICMS E MR” e DCT_ 2020 A 2023 MI” (págs. 17);

- Anexo 2 – passo a passo planilhas (págs. 18/21);

- Anexo 3 - Acórdãos do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG e Consultas de Contribuintes (págs. 22/109);

- Anexo 4 – DANFES (págs. 110/181);

- Anexo 5 – Ajuste MI (págs. 182).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 190/200, com os argumentos a seguir transcritos, em síntese:

- pleiteia a produção de prova pericial, por ser segundo seu entendimento de extrema importância a avaliação do processo produtivo que originou os insumos em questão;

- elenca os quesitos de págs. 192/193;

- salienta que há diferenciação entre resíduo industrial e subproduto, sendo que os produtos por ela comercializados (bagaço de malte e palha de malte) enquadram como resíduos industriais, uma vez que não sofrem nenhum processo de industrialização após seu descarte;

- acrescenta que tais produtos devem ser necessariamente classificados como resíduo, uma vez que a classificação deverá ser feita pela análise individualizada da atividade desenvolvida pela empresa, haja vista que por ser particular, está intrinsecamente ligada ao respectivo estabelecimento;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- entende que a base de cálculo do imposto é o valor da operação nos termos do art. 43, inciso IV, alínea “a” do RICMS/02;

- aponta que todos os documentos indicam o valor da operação, uma vez que em sua formação já está embutido/incluído o montante do ICMS, mesmo nas operações realizadas com o uso do diferimento;

- reitera que o montante do próprio imposto não integra a sua base de cálculo;

- relata que o valor total das notas fiscais já se encontra deduzido do imposto dispensado nas operações ao aplicar a redução na base de cálculo (dedução devidamente destacada no campo “Valor de ICMS Desonerado”);

- reitera que todos os documentos indicam o valor da operação, que em sua formação já está embutido/incluído o montante do ICMS;

- requer a reformulação do crédito tributário, para que o imposto eventualmente devido seja apurado tomando por base de cálculo o valor efetivo da operação indicado nos documentos fiscais.

Pede a procedência da impugnação.

Anexa os seguintes documentos:

- Anexo 6 – Estatuto Cotrial (págs. 201/222);

- Anexo 7 - Laudo Técnico (págs. 223/237).

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 242/251, refutando as alegações da Defesa e pugnando pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de págs. 192/193:

1 - O bagaço de malte é produzido durante a extração de açúcares e outros componentes de interesse?

2 - Ao término da produção cervejeira, o bagaço ainda tem uma quantidade viável desses componentes citados no item anterior para fazer outra cerveja?

3 - Após a extração de componentes de interesse, o malte ou bagaço tem outra função ao longo do processo de produção cervejeira? Como por exemplo, elemento filtrante?

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), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

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

Esclareça-se, por oportuno, que o caso em exame diz respeito à interpretação da legislação tributária, ou seja, refere-se à definição dada para “resíduo industrial” pelo Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02), para fins de aplicação do diferimento do imposto, não se tratando, portanto, de questões técnicas a serem elucidadas por meio de perícia.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.ª APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

(...)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- saída das mercadorias “*bagaço de malte*”, “*bagaço de malte ind. rev. cotrial*”, “*mat. prima palha de malte*”, “*palha proteinada*”, “*palha proteinada com melaço cotrial*” e “*palha proteinada cotrial*”, ao abrigo indevido do diferimento, nos períodos de setembro de 2020, junho a setembro de 2021, junho e agosto de 2022, janeiro a abril e junho de 2023, uma vez que tais mercadorias se classificam como subprodutos e, como tal, não estão incluídas no rol de produtos previstos no item 21 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

Exigências da ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75;

- recolhimento a menor de ICMS, nos períodos de setembro de 2020 a novembro de 2022 e abril a junho de 2023, nas saídas de “*bagaço de malte*” e “*bagaço de malte ind. rev. cotrial*”, em razão da utilização indevida de redução de base de cálculo do ICMS, uma vez que tais mercadorias se classificam como subprodutos e, como tal, não estão incluídas no rol taxativo previsto na alínea “b” do item 9 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, adequada nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se de início, que o marco teórico que fundamenta o lançamento se resume, principalmente, às hipóteses de diferimento do imposto e redução de base de cálculo, para operações específicas, disciplinadas pelo RICMS/02, bem como à definição do termo “resíduo industrial” sob a ótica da legislação tributária. Examine-se:

RICMS/02

ANEXO II - PARTE 1

DO DIFERIMENTO

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

(...)

21 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

(Destacou-se)

ANEXO IV

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	HIPÓTESE/CONDIÇÕES	REDUÇÃO DE (%):	EFICÁCIA ATÉ:	FUNDAMENTAÇÃO
9	<p>Saída, em operação interna ou interestadual, dos seguintes produtos:</p> <p>(...)</p> <p>b) alho em pó, sorgo, milho, 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, glúten de milho, silagens de forrageiras e de produtos vegetais, feno, óleos de aves, resíduos de óleo e gordura de origem animal ou vegetal, descartados por empresas do ramo alimentício, e outros <u>resíduos industriais</u>, destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal;</p>	60,00	31/12/2025	Convênio ICMS 100/97

(...)

(Destacou-se)

Anexo IX - CAPÍTULO XXI - Parte 1

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 11 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.

(...)

(Destacou-se)

Para a Impugnante, existe uma diferenciação entre Resíduo Industrial e Subproduto, sendo que os produtos por ela comercializados (Bagaço de Malte e Palha de Malte) enquadram-se como Resíduo Industrial, tendo em vista que os mesmos, por não sofrerem nenhum processo de industrialização após o descarte, devem, necessariamente, ser classificados como resíduo, isto porque, a classificação como resíduo deve ser feita analisando-se a atividade particularmente desenvolvida por cada empresa, pois a ela está intrinsecamente ligada.

Contudo, sem razão a Impugnante.

Conforme esclarece o Fisco, importante, inicialmente, tecer algumas considerações acerca dos conceitos de resíduo e subproduto.

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.

Ante a sua definição normativa, conclui-se que, numa linguagem figurada, a coisa tem de ter sido algo antes para “virar” resíduo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não existe um material que já “nase” resíduo (não se fabrica resíduo).

Considera-se resíduo, 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 art. 219, inciso I c/c art. 220, ambos do Anexo IX do RICMS/02, retrotranscritos.

Cumpre salientar também, que a Superintendência de Tributação, já tratou este tema exaustivamente em várias consultas de contribuintes, cujas respostas sempre foram amparadas em interpretações idênticas aos conceitos dispostos acima, dentre as quais pode ser destacada, de forma especial, a de nº 142/2002, no que diz respeito à “Casca de Arroz”, nos termos da ementa abaixo:

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.

(...)

Na resposta da Consulta, a Superintendência de Tributação destaca “que a definição regulamentar pressupõe que o resíduo (como de resto a sucata, a apara e o fragmento) qualifica-se como “mercadoria ou parcela desta” que, todavia, se mostra imprestável para a finalidade para a qual se destinava originalmente”.

Em contrapartida, considera-se subproduto o “produto resultante de um processo para fabricar outro e que tem importância econômica secundária em relação ao principal produto resultante desse processo” (Lacombe, Francisco José Masset. Dicionário de administração. São Paulo: Saraiva, 2004 – pág. 292).

Na resposta às Consultas Contribuinte nº 105/2009, 097/2008 e 251/2007, a Superintendência de Tributação descreve que “no tocante ao conceito de subproduto, entende-se como tal o fruto da transformação promovida em uma ou mais matérias-primas, a partir das quais é obtido, junto com o produto desejado resultante dessa transformação, um novo produto. Trata-se, portanto, de espécie nova que não se prestou ainda a qualquer finalidade”.

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 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 MATÉRIAPRIMA 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” e “Palha de Malte”, 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-se como uma espécie nova que não se prestou ainda a qualquer finalidade.

A Impugnante alega também, 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 quando da análise 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 a Contribuinte possa usufruir do instituto do diferimento estatuído no art. 219, inciso 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, repita-se, o fato de o produto não mais se prestar ao uso na finalidade para a qual foi produzido, sendo irrelevante o fato de o mesmo conservar a natureza do produto original.

Importante registrar que a descrição do processo de fabricação da cerveja feita pelo Engenheiro Químico não deixa dúvidas quanto à caracterização como subprodutos dos itens acima referenciados (fls. 223/237):

Do exposto, percebe-se que não se adquire BAGAÇO DE MALTE para utilização no processo produtivo, mas sim o MALTE DE CEVADA.

(...)

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.

Sobrou, pois, do processo, o bagaço de malte, ou seja, subproduto, ainda sem qualquer destinação.

A Impugnante ainda discorda da inclusão do montante do imposto na base de cálculo das operações com diferimento e redução de base de cálculo.

Contudo, sem razão a Defesa, pois a autuação está embasada no disposto no § 15 do art. 13 da Lei nº 6.763/75, a saber:

Lei nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

(...)

Para a formação da base de cálculo para cobrança do ICMS de ofício (lançamento), o valor das operações ou prestações praticadas pelo sujeito passivo deve ser considerado como preço das mercadorias ou serviços sem o ICMS.

Acrescente-se que, conforme esclarece a Fiscalização, a forma de cálculo imposta pelo § 15 do art. 13 da Lei nº 6.763/75, que consolida a legislação tributária do estado de Minas Gerais e dá outras providências, não se trata de método de recomposição da base de cálculo, mas sim de sua própria obtenção. Não se trata de método de reconstrução de algo que sofreu algum tipo de dedução, mas sim de ponto de partida para o cálculo do ICMS, no qual o tributo é o último fator considerado para a obtenção do montante sobre o qual se aplicará a alíquota.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, registra-se o entendimento prevalente nas decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais CCMG, que respaldam o trabalho fiscal desenvolvido no lançamento em exame, conforme decisões consubstanciadas, dentre outros, nos Acórdãos n^{os}: 20.143/13/2^a, 20.144/13/2^a, 20.145/13/2^a, 20.162/13/2^a e 20.982/13/3^a, excertos a seguir transcritos, com matéria semelhante, nos quais adotou-se o conceito de resíduos e subprodutos, aplicando-se os arts. 219 e 220 do Anexo IX do RICMS/02 c/c itens do Anexo II do RICMS/02. Confira-se:

ACÓRDÃO: 20.143/13/2^a RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000170014-45

IMPUGNAÇÃO: 40.010130808-06

IMPUGNANTE: ULLMANN NEGÓCIOS SUSTENTÁVEIS LTDA

IE: 740207950.02-80

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. (GRIFOU-SE).

ACÓRDÃO: 20.144/13/2^a RITO: ORDINÁRIO

IMPUGNANTE: ULLMANN NEGÓCIOS SUSTENTÁVEIS LTDA

IE: 740207950.01-08

EMENTA DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – SUBPRODUTO. SAÍDAS DE MERCADORIAS ACOBERTADAS POR NOTAS FISCAIS SEM O DESTAQUE DO IMPOSTO, AO ABRIGO INDEVIDO DO DIFERIMENTO, 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.

(...)

DECISÃO

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (GRIFOU-SE).

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:

(...)

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

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.

ACÓRDÃO: 20.162/13/2ª - RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000187154-92

IMPUGNAÇÃO: 40.010133504-21

IMPUGNANTE: CARGILL AGRÍCOLA S.A.

IE: 702024703.07-76

DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – SUBPRODUTO – CASCA DE SOJA. CONSTATADA A UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO DIFERIMENTO PREVISTO NO ITEM “22” DA PARTE 1 DO ANEXO II DO RICMS/02, PARA AS VENDAS INTERNAS, EM FACE DA CLASSIFICAÇÃO ERRÔNEA DA MERCADORIA “CASCA DE SOJA MOÍDA” COMO RESÍDUO INDUSTRIAL, 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 6.763/75.

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – CASCA DE SOJA. CONSTATADA A UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ITEM “02”, PARTE 1 DO ANEXO IV DO RICMS/02, EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS, EM FACE DA CLASSIFICAÇÃO ERRÔNEA DA MERCADORIA “CASCA DE SOJA MOÍDA” COMO RESÍDUO INDUSTRIAL, 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 6.763/75.

DECISÃO

(...)

A ACUSAÇÃO FISCAL TRATA DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO DIFERIMENTO DO IMPOSTO NAS SAÍDAS DA MERCADORIA “CASCA DE SOJA MOÍDA”, COM BASE NO ITEM 22 DA PARTE 1 DO ANEXO II DO RICMS/02, NAS VENDAS INTERNAS E DA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ITEM 02, DA PARTE 1 DO ANEXO IV DO MESMO DIPLOMA LEGAL, NAS VENDAS INTERESTADUAIS, FACE À CLASSIFICAÇÃO ERRÔNEA DA MERCADORIA COMO “RESÍDUO”, CONTRARIANDO A DEFINIÇÃO CONTIDA NO ART. 219, INCISO I C/C ART. 220 DO ANEXO IX DO RICMS/02. (GRIFOU-SE).

VEJA-SE O QUE DETERMINA O RICMS/02:

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).

(...)

A IMPUGNANTE AINDA ALEGA QUE A INCLUSÃO DA “CASCA DE SOJA” NO ROL DOS PRODUTOS CUJA BASE DE CÁLCULO É PASSÍVEL DE REDUÇÃO, BENEFÍCIO CONCEDIDO PELO ESTADO DE MINAS GERAIS, TENDO COMO DIRETRIZ AS ALTERAÇÕES TRAZIDAS PELO CONVÊNIO ICMS Nº 62/2011, ALTERANDO O INCISO I DO CONVÊNIO Nº 100/97, SE TRADUZ EM MERA FORMALIZAÇÃO DO CONTEÚDO SEMÂNTICO DA NORMA ANTERIOR QUE DISCIPLINAVA A MATÉRIA. ENTRETANTO, VERIFICA-SE QUE O CONVÊNIO ICMS Nº. 100/97, EM SUA CLÁUSULA SEGUNDA, INCISO I, TRATA EXPRESSAMENTE DA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO EM 30% (TRINTA POR CENTO) NAS SAÍDAS INTERESTADUAIS, COM EFEITOS A PARTIR DE 01/10/11 DA “CASCA DE SOJA”: (GRIFOU-SE).

(...)

ACÓRDÃO: 20.982/13/3ª

EMENTA DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – SUBPRODUTO – CASCA DE SOJA. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO DIFERIMENTO PREVISTO NO ITEM 22, PARTE 1 DO ANEXO II DO RICMS/02, EM FACE DA ERRÔNEA CLASSIFICAÇÃO DA MERCADORIA, CASCA DE SOJA, DENOMINADA PELA AUTUADA COMO “RESÍDUO/CASQUINHA DE SOJA” E “RESÍDUO DE SOJA” E NÃO COMO SUBPRODUTO, CONTRARIANDO A DEFINIÇÃO CONTIDA NO INCISO I DO ART. 219 C/C ART. 220, AMBOS DO ANEXO IX DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

DECISÃO

(...)

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.

VÊ-SE QUE A LEGISLAÇÃO CONSIDERA COMO ATRIBUTO INSUPERÁVEL, 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”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 DOS GRÃOS DA SOJA. (GRIFOU-SE)

Por fim, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Vítor Máximo Correia e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 13 de março de 2024.

Flávia Sales Campos Vale
Relatora

Cindy Andrade Morais
Presidente

CS/P