

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.544/14/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000213644-76
Impugnação: 40.010136300-24
Impugnante: Indústria de Rações Patense Ltda
IE: 338052365.01-55
Proc. S. Passivo: Afonso Machado Coelho
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIFERIMENTO – CAVACO DE MADEIRA. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS referente a operações de entradas de mercadorias ao abrigo do diferimento. Infração caracterizada nos termos dos art. 14 e art. 70, inciso XII do RICMS/02. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/02/09 a 31/12/13, destacado em notas fiscais de entrada de subprodutos florestais (cavaco de madeira), cujas operações encontram-se albergadas pelo instituto do diferimento do imposto, previsto no item 74 do Anexo II do RICMS/02.

O Fisco procedeu a recomposição da conta gráfica para cobrança do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

O processo foi instruído pelo Fisco com o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000008629.64, Auto de Infração – AI, Demonstrativo do Crédito Tributário, Planilhas Detalhadas, cópias do livro Registro de Entradas e respectivas notas fiscais autuadas.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 689/694, contra a qual o Fisco manifestou-se às fls. 716/725.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, destacado em notas fiscais relativas à aquisição da mercadoria “cavaco de madeira”, destinada ao uso como insumo energético no processo industrial, uma vez que há previsão de diferimento do ICMS para a operação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco destaca que as condições relativas ao diferimento do imposto para as operações autuadas encontram-se disciplinadas no Capítulo IV (arts. 7º a 17) do Título I do RICMS/02 e as hipóteses de sua ocorrência relacionadas no Anexo II do mesmo Regulamento.

Confira-se, em especial, as disposições do art. 7º e 8º:

Art. 7º Ocorre o diferimento quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço forem transferidos para operação ou prestação posterior.

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).

Dentre as hipóteses previstas no Anexo II, o item 74, Parte 1, trata especificamente das operações relativas às saídas de:

Item 74 (...) resíduos, desperdícios, bagaços (tortas), borras e outras matérias vegetais, sólidos ou não, secos ou úmidos, inclusive, apresentados na forma de pellets, briquetes, feixes ou outras formas de prensagem, obtidos no decurso de tratamento de produtos vegetais, com destino a estabelecimento industrial, para serem utilizados como insumo energético. (grifou-se)

Por sua vez, antes da vigência da legislação acima, destaca o Fisco em sua manifestação, serem aplicáveis as disposições do art. 218 da Parte I do Anexo IX do RICMS/02.

Art. 218 - O pagamento do imposto incidente nas sucessivas saídas de lingote ou tarugo de metal não ferroso, classificados nas posições 7401, 7402, 7403, 7404, 7405, 7501, 7502, 7503, 7601, 7602, 7801, 7802, 7901, 7902, 8001 e 8002 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH - com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996), e de sucata, apara, resíduo ou fragmento de mercadoria fica diferido para o momento em que ocorrer a saída:

I - para consumo, exceto em processo de industrialização;

(...)

A Impugnante, em sua defesa, afirma que a mercadoria “cavaco de madeira” não se enquadra como resíduo, uma vez que, para a mercadoria ser considerada como resíduo, a mesma deverá ser utilizada anteriormente em outra finalidade para se tornar inservível. Embasa seu entendimento nas disposições do art. 219 da Parte I do Anexo IX do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em uma primeira análise, já se verifica que a destinação dada ao cavaco, pela Autuada, enquadra-se perfeitamente nos termos do item 74, Parte 1 do Anexo II e no art. 218, inciso I do Anexo IX, já que é aquisição efetuada por estabelecimento industrial para ser utilizado como insumo energético em processo de industrialização.

No tocante ao contrato particular trazido pela Autuada, visando comprovar o uso da madeira, mencione-se que *“Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários”* (Art. 109 do Código Tributário Nacional - CTN).

Outrossim, cumpre anotar o que determina o art. 221 do Código Civil Brasileiro:

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

A fornecedora Serraria Monte Santo Ltda é comercializadora de madeira e encontra-se inscrita na Fazenda Pública Estadual com as seguintes CNAE fiscal:

- CNAE-F Principal: 1610-2/01 – Serrarias com desdobramento de madeira;
- CNAE-F Secundária: 1623-4/00 – Fabricação de artefatos de tanoaria e de embalagens de madeira.

Portanto, a fornecedora Serraria Monte Santo Ltda não fabrica “cavaco”, sendo esse, resíduo, fragmento ou parcela da madeira, obtido no processo de industrialização ou beneficiamento da madeira.

Mencione-se que, para efeitos tributários, é irrelevante a denominação dada pelos fornecedores ao produto adquirido pela Autuada.

Os fornecedores de “cavaco” e a própria Autuada não possuem uma uniformidade quanto a essa denominação, uma vez que utilizam nas notas fiscais por elas emitidas, os mais diversos termos, como “cavaco de madeira mista” (fl. 26), “cavaco de madeira triturada” (fl. 27), “madeira mista triturada” (fl. 28), “serragem de madeira mista” (fl. 31), “cavaco eucalipto” (fl. 210). Nas notas fiscais de entrada da própria Impugnante, temos: “serragem de subproduto” (fl. 79), “resíduos florestais – cavaco” (fl. 92).

Saliente-se que, não obstante as diversas denominações utilizadas pelas fornecedoras do cavaco, a partir das notas fiscais (DANFE) de fls. 208/686, a fornecedora Serraria Monte Santo Ltda passa a utilizar a NCM/SH (Nomenclatura Comum do Mercosul) código nº 44013000.

A descrição da mercadoria referente ao código nº 44013000, conforme tabela da NCM, é exatamente “SERRAGEM, DESPERDÍCIOS E RESÍDUOS DE MADEIRA”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, pode-se afirmar que todos os documentos fiscais anexados aos autos confirmam, exaustivamente, que o produto adquirido pela Impugnante é resíduo, desperdício, fragmento ou parcela de madeira, obtidos no decurso do tratamento, beneficiamento ou industrialização da própria madeira, enquadrando-se perfeitamente nos dispositivos legais tributários transcritos.

Em sua defesa, a Autuada destaca as disposições do art. 59, § 2º do Decreto nº 43.710/04 que dispõe sobre políticas florestais e de proteção à biodiversidade do Estado, *in verbis*:

§ 2º - O cavaco resultante do processamento mecânico da madeira in natura **não é considerado como resíduo para os efeitos deste Decreto.**
(Grifou-se)

Há que se considerar que a legislação citada somente produz efeitos para os quais foi publicada, ou seja, para as políticas florestais de proteção à biodiversidade, não se prestando a produzir efeitos tributários.

Lado outro, na medida em que o § 2º do art. 59 do Decreto nº 43.710/04 prevê literalmente que o cavaco de madeira não é considerado resíduo para os seus efeitos, acaba por referendar o lançamento fiscal de que para todos os outros efeitos, o cavaco de madeira constitui resíduo.

Sob outro prisma, a Autuada advoga a tese que a mercadoria adquirida se enquadra como produto intermediário, visto que a madeira comercializada é essencial para a geração de vapor da caldeira de biomassa, tratando-se de combustível para essa atividade. Dessa forma, postula a aplicação do disposto no art. 37 da Lei nº 21.016/13.

Entretanto, para fins da legislação tributária do ICMS, o cavaco não se enquadra no conceito de produto intermediário, conforme previsão da Instrução Normativa SLT nº 01 de 20/02/86.

Outrossim, não obstante o “cavaco” ser utilizado como combustível para geração de vapor na caldeira, ele não se constitui a mercadoria “gás utilizado como insumo energético”, conforme previsão do art. 37 da lei supra mencionada.

A Impugnante apresenta também o argumento de que não é cabível o diferimento em operações promovidas por microempresas, embasando-se no disposto no parágrafo único do art. 8º do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 8º - O imposto será diferido (...)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às operações ou prestações promovidas por microempresa ou empresa de pequeno porte.

Pela transcrição, tem-se como correta sua interpretação, mas, diversamente de seu entendimento, as empresas fornecedoras não se encaixam nessa conceituação fiscal.

Conforme cadastro no Sistema de Informação e Controle de Arrecadação e Fiscalização (SICAF), as empresas fornecedoras de cavaco estão inscritas e cadastradas no Regime de Recolhimento e Apuração como “DÉBITO E CRÉDITO”. Para comprovação, transcrevem-se as telas do sistema:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

```
172.23.201.11 - PuTTY
VFGAN490          S    I    C    A    F          SEF/MG
NFGAN490          Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais 30.06.2014
M272212          Consulta Regimes de Recolhimento do Contribuinte 17:34

Inscr. Estadual: 223272874 00 04          Situacao: ATIVO
Nome Comerc.: SERRARIA MONTE SANTO LTDA
Cod. Regime Atual: 01          Descricao: DEBITO E CREDITO

Cod. Regime Anterior: 53          Descricao: SIMPLES MINAS - APURACAO REAL
Motivo: 4 46          Data Alteracao: 30.06.2007

Cod. Regime Anterior: 42          Descricao: EMPRESA PEQUENO PORTE-FAIXA 1
Motivo: 4 42          Data Alteracao: 31.12.2004

Comando:
Enter-PF1---PF2---PF3---PF4---PF5---PF6---PF7---PF8---PF9---PF10---PF11---PF12--- pts/
Help Desis Fim          -Pag +Pag Retrtn          MenuP
```

Pela tela acima, tem-se que a empresa Serraria Monte Santo Ltda, a partir de 30/06/07 encontra-se inscrita no cadastro como “débito e crédito”.

```
172.23.201.11 - PuTTY
REGIMES ANTERIORES INEXISTENTE(S)
VFGAN490          S    I    C    A    F          SEF/MG
NFGAN490          Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais 30.06.2014
M272212          Consulta Regimes de Recolhimento do Contribuinte 17:42

Inscr. Estadual: 001088710 00 82          Situacao: ATIVO
Nome Comerc.: CLAUDIA JOSE RODRIGUES DA SILVA CPF: 013.768.896-25 - ME
Cod. Regime Atual: 01          Descricao: DEBITO E CREDITO

Cod. Regime Anterior:          Descricao:
Motivo:          Data Alteracao:

Cod. Regime Anterior:          Descricao:
Motivo:          Data Alteracao:

Comando:
Enter-PF1---PF2---PF3---PF4---PF5---PF6---PF7---PF8---PF9---PF10---PF11---PF12--- pts/
Help Desis Fim          -Pag +Pag Retrtn          MenuP
```

Já a empresa Cláudia José Rodrigues da Silva encontra-se inscrita, junto à Fazenda Pública Estadual, no Regime de Recolhimento e Apuração do ICMS, como “débito e crédito”, desde o início de suas atividades.

Finalmente, cumpre esclarecer que o diferimento é técnica impositiva de tributação, a qual o RICMS/02 não concede ao contribuinte margem de opção e renúncia à sua utilização. Ou seja, a regra que trata do diferimento para os resíduos do tratamento da madeira é impositiva/obrigatória e não facultativa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se, ainda, que o art. 14 do RICMS/02, ao determinar que o adquirente ou o destinatário da mercadoria não se debitará em separado pelo imposto diferido na operação anterior, traz vedação expressa ao abatimento do respectivo valor como crédito, nos seguintes termos:

Art. 14 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o adquirente ou o destinatário da mercadoria ou do serviço não se debitarão em separado pelo imposto diferido na operação ou prestação anteriores, sendo-lhes vedado abater o respectivo valor como crédito.

Não obstante a clara vedação do destaque do ICMS e do consequente crédito nas operações com diferimento do imposto, insta transcrever a regra geral do RICMS/02 relativo a creditamento:

Art. 68. O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

XII - a operação ou a prestação que ensejarem a entrada de mercadoria ou bem ou o recebimento de serviço forem realizadas com diferimento, salvo se o adquirente da mercadoria ou do bem ou destinatário do serviço debitarem-se, para pagamento em separado, do imposto devido na operação ou na prestação;

(...)

Considerando, pois, a previsão de diferimento do ICMS para as saídas de cavaco de madeira, com destino a estabelecimento industrial, para ser utilizado como insumo energético, ainda que o imposto relativo a essa operação esteja destacado no documento fiscal, conclui-se que a Impugnante não poderia ter aproveitado o crédito, ratificando o estorno fiscal.

Corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, abaixo transcritas:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro José Luiz Drumond, que o julgava improcedente. Participou do julgamento, além das signatárias e do Conselheiro vencido, a Conselheira Luciana Goulart Ferreira (Revisora).

Sala das Sessões, 03 de setembro de 2014.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.544/14/2 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000213644-76	
Impugnação:	40.010136300-24	
Impugnante:	Indústria de Rações Patense Ltda	
	IE: 338052365.01-55	
Proc. S. Passivo:	Afonso Machado Coelho	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pelo Conselheiro José Luiz Drumond, 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 diz respeito a estorno de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de entrada de subprodutos florestais (cavaco de madeira), por entender o Fisco que a operação é contemplada pelo diferimento do imposto previsto no item 74 do Anexo II do RICMS/02.

A decisão majoritária julgou procedente o lançamento por entender que mercadoria adquirida (cavaco de madeira) enquadra-se na definição de sucata, aparta, resíduo ou fragmento contida no art. 219, inciso I c/c art. 220, ambos do Anexo IX do RICMS/02, estando, dessa forma, a operação alcançada pelo diferimento.

No entanto, com o devido respeito aos votos vencedores, no caso dos autos, como reiteradas decisões deste Conselho de Contribuintes (Acórdãos n^{os} 19.690/10/3^a e 20.159/11/3^a), os subprodutos florestais, como é o caso do cavaco de madeira, não se enquadram no conceito de sucata, aparta, resíduo ou fragmento, devendo ser tributadas as operações de saídas com essas mercadorias.

Necessário enfatizar que a Superintendência de Tributação da Secretaria de Estado de Fazenda (SUTRI/SEF/MG), por meio de diversas consultas de contribuintes tem se pronunciado no sentido de que os subprodutos derivados da madeira, nas operações internas, são tributados à alíquota de 18% (dezoito por cento). A exemplo as Consultas de Contribuintes n^{os} 262/06, 272/06 e 290/08.

Assim sendo, deve-se verificar como o instituto do diferimento está colocado na legislação tributária, de forma a elucidar o correto tratamento tributário a ser dispensado às mercadorias adquiridas pela Autuada e objeto da presente exigência fiscal.

Com efeito, a Lei n^o 6.763/75, que consolida a legislação tributária do Estado de Minas Gerais, conferiu ao regulamento do imposto competência para dispor sobre o diferimento do pagamento do imposto, assim estabelecendo em seu art. 9^o:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Por seu turno, o RICMS/02, em seu Anexo II, Parte 1, item 42, estabeleceu o diferimento para as seguintes mercadorias e sob as seguintes condições:

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

Assim sendo, necessário verificar-se o teor dos citados artigos:

Art. 218 - O pagamento do imposto incidente nas sucessivas saídas de lingote ou tarugo de metal não ferroso, classificados nas posições 7401, 7402, 7403, 7404, 7405, 7501, 7502, 7503, 7601, 7602, 7801, 7802, 7901, 7902, 8001 e 8002 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH - com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996), e de sucata, apara, resíduo ou fragmento de mercadoria fica diferido para o momento em que ocorrer a saída:

I - para consumo, exceto em processo de industrialização;

II - para fora do Estado;

III - de estabelecimento industrial situado no Estado, do produto resultante do processo de industrialização, no qual foram consumidos ou utilizados.

(...)

Art. 219 - Considera-se:

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Dessa forma, para fins de aplicação da legislação tributária, para que uma mercadoria seja conceituada como resíduo (ou mesmo como sucata, apara ou fragmento) e esteja contemplada com o instituto do diferimento, é condição necessária que essa mercadoria não se preste ao uso na mesma finalidade para a qual foi produzida.

Para existir o diferimento, nos termos do RICMS/02, o material tem de cumprir inicialmente o objetivo para o qual foi produzido e, só depois de usado, na finalidade para a qual foi produzido, ele pode vir a ser considerado um resíduo (ou mesmo sucata, apara ou fragmento de mercadoria). Numa linguagem figurada, a coisa tem de ter sido algo antes para então "virar" resíduo, sucata, apara ou fragmento de mercadoria. Conforme exegese do art. 219, inciso I da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, não existe um material que originalmente seja resíduo, sucata, apara ou fragmento de mercadoria.

Ou seja, nas operações com subprodutos de madeira não se aplica o diferimento previsto nos dispositivos citados acima, visto que tais mercadorias são consideradas subprodutos oriundos do processo de desdobramento, aparelhamento, moagem e paletização da madeira, sendo utilizados como matéria-prima na combustão de caldeiras e fornalhas para geração de calor, sujeitando-se à tributação normal prevista no RICMS/02.

Assim, como corretamente agiram os Contribuintes emitentes das notas fiscais, destacando o ICMS na operação, correto é o aproveitamento deste imposto destacado nos documentos fiscais pelo adquirente, no caso a Autuada, pelo que, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 03 de setembro de 2014.

**José Luiz Drumond
Conselheiro**