



**Governo do Estado do Rio de Janeiro  
Secretaria de Estado de Fazenda  
Superintendência de Tributação  
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

**Serviço Público Estadual  
Proc. E-04/002/909//2016  
Data: 14/06/2016 - Fls:37  
Rubrica: \_\_\_\_\_**

**ASSUNTO: : INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. CONCEITO DE MERCADORIA. SERVIÇO DE COLETA, REMOÇÃO, TRANSBORDO E DESTINAÇÃO DOS RESÍDUOS SÓLIDOS.**

**CONSULTA Nº 086/2016**

### **I – RELATÓRIO**

Trata a presente consulta de requisição formulada pelo estabelecimento que presta serviço na área ambiental, dando suporte às demandas de indústrias químicas, petroquímicas, mineração, dentre outros, referente a questionamentos efetuados acerca da incidência do ICMS na atividade descrita pela consulente no tocante a coleta, remoção, transbordo e destinação dos resíduos sólidos.

Informa a consulente que presta serviços a terceiros de gerenciamento, coleta, remoção, blindagem e adequada destinação final de lixo, resíduos e rejeitos (termos tratados como sinônimos na presente), e que além disso, após os rejeitos serem coletados nos clientes, estes são removidos até as unidades que realizam a destinação final, observado a característica de cada uma delas. Acrescenta que a remoção pode ocorrer nos limites de um município e também em operações intermunicipais.

Expõe que a atividade de coleta e remoção dos resíduos é realizada pela mesma, mas que, em determinadas ocasiões, pode ser executada por terceiros subcontratados, contudo permanecendo a consulente responsável pela execução prante o cliente.

Adita que os locais de destinação dos resíduos são: Centrais de Tratamento de Resíduos (CTR's); Unidades de Incineração; Cimenteiras que utilizam os resíduos industriais como substituto energético na fabricação do cimento.

Menciona que “*parte específica da destinação final de resíduos decorre da necessidade da prestação de serviços de blindagem de resíduos, principalmente industriais, o qual irá consistir na mistura de diversos resíduos, com características físicas distintas, de modo a se ter um resíduos homogêneo, cuja destinação final será o coprocessamento como fonte energética na produção de determinados produtos, como por exemplo o cimento, etapa esta que consiste como custo adicional para a consulente na destinação final, uma vez*



**Governo do Estado do Rio de Janeiro**  
**Secretaria de Estado de Fazenda**  
**Superintendência de Tributação**  
**Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

**Serviço Público Estadual**  
Proc. E-04/002/909//2016  
Data: 14/06/2016 - Fls:38  
Rubrica: \_\_\_\_\_

*que paga os adquirentes utilizarem esses resíduos em seus processos”.*

Cita o inciso III do art. 156 da Constituição Federal, que determina a competência municipal de instituir o ISS e o item 7.09 do anexo da Lei Complementar nº 127/03 (“Varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer”). Vale observar que o normativo informado (LC nº 127/03) não possui ligação material com o objeto tratado nesta consulta. Assim, considerando a matéria questionada, será apreciado, para fins de resolução desta consulta, o item 7.09 da Lei Complementar nº 116/03, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Entende a requerente que sua atividade desenvolvida se enquadra no item 7.09, supracitado, “*pois realiza as atividades de coleta, remoção, e destinação final de resíduos que são depositados em aterros ou incinerados, ainda, que não esteja descrito na lista, o serviços de gerenciamento e de blindagem, caracteriza-se como atividade meio, pois a atividade fim consiste na destinação final do resíduo*”.

Transcreve o inciso II do art. 2º da LC nº 87/1996, que determina que o ICMS incide sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias e valores. Por fim, conclui a consulente que não está sujeita ao ICMS sobre os serviços prestados, mas, sim ao ISS.

Isto posto, consulta:

- (i) *“A atividade descrita pela consulente no tocante à coleta, remoção, transbordo e destinação dos resíduos sólidos, todos realizados de forma integrada, ainda que ultrapasse a barreira entre municípios, está fora do campo de incidência do ICMS?”*
- (ii) *“Nos casos em que os serviços de remoção de resíduos são subcontratados pela consulente, por questões de logísticas ou de trato ambiental, conforme exposto na presente, referida opção também está fora do campo de incidência do ICMS? Esta questão se torna pertinente a consulente, em decorrência de eventual responsabilidade solidária da tributação equivocada do terceiro contratado sob a condição descrita”.*



**Governo do Estado do Rio de Janeiro  
Secretaria de Estado de Fazenda  
Superintendência de Tributação  
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

**Serviço Público Estadual**  
Proc. E-04/002/909//2016  
Data: 14/06/2016 - Fls:39  
Rubrica: \_\_\_\_\_

Posteriormente, foram acostados aos autos comprovante de pagamento da taxa de serviços estaduais, respectivos DARJ e DIP (fls. 09/11), cópia do comprovante de inscrição e de situação cadastral e do cadastro nacional da pessoa jurídica (fls.12/13), cópia da procuração e documento de identificação do procurador (fls. 14/15), bem como cópia da ata de reunião do Conselho de Administração e ata da AGE (fls. 20/34).

Em seguida, o Sr. Inspetor afirma que “*não se encontra sob ação fiscal, bem como que inexiste auto de infração lavrado direta ou indiretamente relacionado com o objeto da consulta formulada*”.

## **II – ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO**

Inicialmente, cumpre ressaltar que, conforme disposto na Resolução SEFAZ 45/07, a competência da Superintendência de Tributação, bem como da Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias abrange a interpretação da legislação tributária em tese, cabendo à verificação da adequação da norma ao caso concreto exclusivamente à autoridade fiscalizadora ou julgadora.

Desta forma, passamos a discorrer acerca do que foi requerido em fls.03/08.

Preliminarmente, imprescindível destacar os incisos I e II do art. 2º da Lei nº 2.657/1996, que assim dispõem:

**Art. 2º - O imposto incide sobre:**

**I- operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;**

**II- prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;**

Observe que, segundo o normativo acima, o ICMS incide sobre a circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal de bem e mercadorias.

Para entender a abrangência do fato gerador do imposto, devemos adentrar no conceito de mercadoria. Segundo o Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, mercadoria é “*1. Aquilo que é objeto de comércio; bem econômico destinado à venda; mercancia; 2. Bem*



**Governo do Estado do Rio de Janeiro**  
**Secretaria de Estado de Fazenda**  
**Superintendência de Tributação**  
**Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

**Serviço Público Estadual**  
Proc. E-04/002/909//2016  
Data: 14/06/2016 - Fls:40  
Rubrica: \_\_\_\_\_

*comerciável, tangível (em distinção a serviço); mercancia".* Contudo, considerando o que dispõe o art. 110<sup>1</sup> do CTN, é com auxílio do Direito Empresarial que vamos fundamentar o conceito de mercadoria, para fins de incidência do ICMS. Assim, entende-se por mercadoria o bem móvel, adquirido com finalidade de revenda. Entretanto, necessário esclarecer que nem todo bem móvel é mercadoria, mas tão somente aquele que se submete à mercancia. Ou seja, mercadoria é toda coisa oferecida ao consumidor através da circulação econômica. Ademais, ratificando o exposto acima, o inciso I<sup>2</sup> do art. 3º do Livro XVII do Decreto nº 27.427/2000 (RICMS RJ/00) traz seu conceito.

Dito isto, para definição da incidência ou não do ICMS sob as operações em epígrafe, elucidamos que o descarte de resíduos e material inservível (lixo) não destinados à industrialização ou comercialização não sofrem a incidência do ICMS, tendo em vista que lixo não é considerado mercadoria (conforme definição constante do art. 3º, I, Livro XVII do RICMS RJ/00), todavia, caso o produto (resíduos) tenha utilidade para terceiros, haverá a incidência do ICMS, devendo-se observar as disposições do Livro XII do RICMS RJ/00 (arts. 1º a 9º do Livro XII). Destaca-se o disposto nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 1º do Livro XII:

§ 2º - Considera-se sucata ou resíduo a mercadoria que se tornar definitiva e totalmente inservível para o uso a que se destinava originalmente, somente se prestando ao emprego, como matéria-prima, na fabricação de outro produto.

§ 3º - Não se considera sucata ou resíduo a mercadoria usada, mesmo a parcialmente danificada, que ainda possa ser utilizada com a destinação originária.

§ 4º - É irrelevante a destinação específica que venha a ser dada pelo adquirente à mercadoria usada, ficando sua saída sujeita às normas gerais previstas na legislação.

Com relação ao coprocessamento, trata-se de destruição térmica de resíduos

<sup>1</sup> Art. 110 - A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

<sup>2</sup> Art. 3º - Para os efeitos do disposto neste regulamento, considera-se:

I - mercadoria, todo e qualquer bem móvel, novo ou usado, produto in natura, acabado ou semi-acabado, matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou de uso e consumo e, ainda, o destinado à utilização em caráter duradouro ou permanente, na instalação, exploração ou equipamento do estabelecimento;



**Governo do Estado do Rio de Janeiro**  
**Secretaria de Estado de Fazenda**  
**Superintendência de Tributação**  
**Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

**Serviço Público Estadual**  
Proc. E-04/002/909//2016  
Data: 14/06/2016 - Fls:41  
Rubrica: \_\_\_\_\_

(resíduos líquidos, sólidos e pastosos, como os originados das seguintes atividades industriais: petroquímica, química, montadoras, autopeças, eletroeletrônica, siderurgia, metalurgia, metal-mecânica, celulose e papel, entre outras) em fornos e seu aproveitamento como potencial energético ou substituto de matéria-prima na indústria cimenteira, sem qualquer alteração na qualidade do produto final. Já a blendagem é a mistura de resíduos com o objetivo de homogenizar os diversos resíduos que serão utilizados de uma mesma forma na unidade de destinação final (coprocessamento), garantindo melhor performance operacional e qualidade do produto fabricado. A destruição térmica ocorre em alta temperatura e com alto tempo de residência dos gases, proporcionando a destruição total dos resíduos.

Por conseguinte, no caso de resíduos coprocessados serem utilizados como fonte energética, conforme a consulente menciona no item “iii” do ponto 9 constante da fl. 04, haverá incidência de ICMS, pois o resíduo em questão se enquadra no conceito de mercadoria, que está sendo fornecida para terceiros, em circulação econômica, para fins de industrialização. No entanto, caso o resíduo seja destinado diretamente a aterros (lixões), este não possuirá natureza de mercadoria, não havendo incidência do imposto.

Com relação a prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal, por qualquer via, de resíduos sólidos que serão aproveitados por terceiros em processos de industrialização e comercialização (mercadorias), haverá incidência do ICMS, enquadrando-se no inciso II do art. 2º da Lei nº 2.657/1996. Já a subcontratação do serviço de transporte caracteriza-se como uma nova prestação, ocorrendo um novo fato gerador do imposto. Para subcontratação de serviço de transporte deve ser observado o disposto nos arts. 16 e 17 do Livro IX do RICMS-RJ/00.

Fique a consulente ciente de que esta consulta perderá automaticamente a sua eficácia normativa em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária, ou seja, editada norma superveniente disposta de forma contrária.



**Governo do Estado do Rio de Janeiro  
Secretaria de Estado de Fazenda  
Superintendência de Tributação  
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

**Serviço Público Estadual**  
Proc. E-04/002/909//2016  
Data: 14/06/2016 - Fls:42  
Rubrica: \_\_\_\_\_

**III – RESPOSTA**

- 1) No caso de resíduos sólidos (coprocessados) serem utilizados como fonte energética, conforme a consulente menciona no item “iii” do ponto 9 constante da fl. 04, haverá incidência de ICMS, pois o resíduo em questão se enquadra no conceito de mercadoria, que está sendo fornecida para terceiros, em circulação econômica, para fins de industrialização. No entanto, caso os resíduos sejam destinados diretamente a aterros (lixões), sem ocorrer mercancia, e sem seu aproveitamento por terceiros como mercadoria, utilizadas em processos de industrialização e comercialização, estes não possuirão natureza de mercadoria, não havendo, portanto, incidência do imposto;
- 2) Considerando o exposto na resposta anterior, havendo a prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal, por qualquer via, de mercadorias, no caso em epígrafe, de resíduos sólidos que serão aproveitados por terceiros em processos de industrialização e comercialização, haverá incidência do ICMS, enquadrando-se no inciso II do art. 2º da Lei nº 2.657/1996. Ademais, subcontratação do serviço de transporte caracteriza uma NOVA prestação, ocorrendo, no caso, um novo fato gerador do imposto. Para subcontratação de serviço de transporte deve ser observado o disposto nos arts. 16 e 17 do Livro IX do RICMS-RJ/00.

Pelo o exposto, opino pelo retorno dos presentes autos com vistas à IRF 64.02– Norte, para cientificar o interessado.

C.C.J.T., em 26 de julho de 2016.

**FILIPE MAGALHÃES SCHIMZEL ALVES  
Auditor Fiscal da Receita Estadual  
Mat. 0.976.044-8**



**Governo do Estado do Rio de Janeiro  
Secretaria de Estado de Fazenda  
Superintendência de Tributação  
Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias**

**Serviço Público Estadual**  
Proc. E-04/002/909//2016  
Data: 14/06/2016 - Fls:43  
Rubrica: \_\_\_\_\_  
ID: 1938903-5

**INTERESSADO : HAZTEC TECNOLOGIA E PLANEJAMENTO AMBIENTAL S.A.**  
**INSCRIÇÃO : 78.513.438.**  
**CNPJ : 03.279.285/0001-30.**  
**ORIGEM : INSPETORIA REGIONAL DE FISCALIZAÇÃO NORTE – IRF 64.02.**  
**ASSUNTO: CONSULTA. ICMS. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. CONCEITO DE MERCADORIA. SERVIÇO DE COLETA, REMOÇÃO, TRANSBORDO E DESTINAÇÃO DOS RESÍDUOS SÓLIDOS.**

Decido de acordo com a resposta de fls. 37/42;

1. Em seguida, ao cartório da C.C.J.T. para as providências complementares;
2. Posteriormente, encaminhe-se o presente com vistas à **IRF 64.02 – NORTE** - para cientificar o interessado, bem assim proceder às verificações fiscais pertinentes, após decorrido o prazo recursal.

C.C.J.T., em de julho de 2016.

**THEREZA MARINA C. M. CUNHA**  
**Coordenadora do C.C.J.T.**  
**Matrícula 0.507-4**

