

**PROCESSO** - A. I. Nº 2815210015/18-7  
**RECORRENTE** - G. M. COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0184-03/19  
**ORIGEM** - INFAS JUAZEIRO (VALE DO SÃO FRANCISCO)  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 11/05/2021

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0072-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Este produto realmente é isento, não por ser fubá de milho, que é uma farinha moída mais fina utilizada em bolos, angus e polentas, mas por ser farinha de milho, produto inserto no Art. 265, II, “d” do RICMS/12. Verifica-se que não há nenhuma limitação no texto em relação ao produto “farinha de milho”, inclusive se trata de produto essencial ao consumo popular, conforme preconizado no Convênio ICMS 224/17. Infrações parcialmente subsistentes. Modificada a Decisão recorrida. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em relação à Decisão de piso que julgou Procedente em parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 17.12.2018, que lançou ICMS no valor total de R\$62.321,52, além de multa de 60%, decorrente de 4 infrações, sendo reconhecida a segunda, e, portanto, fazem parte da lide, as abaixo descritas, 01, 03 e 04:

*Infração 01 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro a junho e setembro de 2017. Valor do débito: R\$7.096,18.*

*Infração 03 – 07.15.01: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de dezembro de 2015; janeiro, março, maio, setembro de 2016; fevereiro, março, maio, setembro a dezembro de 2017. Valor do débito: R\$31.483,93.*

*Infração 04 – 07.15.02: Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de novembro de 2015; abril, junho, agosto e dezembro de 2016; abril julho, e agosto de 2017. Valor do débito: R\$23.699,70.*

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 88 a 116 e o autuante prestou informação fiscal às fls. 127 a 130 quando então a JJF julgou Procedente em Parte, com voto condutor abaixo transcrito:

**VOTO**

*Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração.*

*Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, considerando que o presente PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do lançamento.*

*Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.*

*Quanto ao mérito, a Infração 01 trata de recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro a junho e setembro de 2017. Demonstrativo às fls. 39/40 do PAF. O defendant alegou que, ao analisar o levantamento realizado pelo autuante, com base no demonstrativo analítico, conclui que indevido é o valor exigido.*

*Afirmou que dentre os produtos que o autuante aponta que houve erro na determinação da carga tributária, estão os seguintes: Flocão Nordestino 500g; Flocão Incamilho 500g; Flocão Vitamilho 500g. Disse que, nos termos do artigo 265, II, alínea “d” do RICMS-BA/12, a comercialização desses produtos internamente é isenta.*

*Ressaltou que a partir de 1º de abril de 2012, as operações internas com todas as espécies de fubá e farinha de milho, a exemplo de “flocos de milho”, “cuscuz de milho”, “creme de milho” e “canjiquinha”, estão alcançadas pelo benefício da isenção previsto no RICMS-BA/12, art. 265, o que, na prática, dispensa o adquirente deste Estado de efetuar o recolhimento da antecipação parcial, nas aquisições interestaduais para comercialização.*

*O autuante informou que na auditoria compreendida no período de 01/05/2015 a 31/12/2017, foi constatado que o autuado, nas vendas realizadas através do ECF (Emissor de Cupom Fiscal), parcelas das vendas ocorreram com a carga tributária menor que a prevista na Lei. Quanto ao argumento defensivo em relação ao produto Flocão, informou que há entendimento pacificado no CONSEF, por meio do, de que “Os produtos Flocão são derivados de milho, mas sofrem processos de industrialização e modificação, tais como expansão e torrefação, enquanto que a farinha de milho e o fubá são obtidos num processo de moagem que não alteram a característica do milho natural”.*

*Para melhor entendimento da matéria questionada pelo defendant, vale reproduzir o art. 265, inciso II, alínea “b” do RICMS-BA/2012: Art. 265. São isentas do ICMS: II - as saídas internas de: d) sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho (Conv. ICMS 224/17); De acordo com o dispositivo acima reproduzido, a autuação fiscal deve ser mantida, considerando que a desoneração do imposto é prevista para as saídas de fubá de milho e farinha de milho, não sendo extensiva para outros produtos, tendo em vista o entendimento que vem prevalecendo no sentido de que flocão é resultado de um processo de industrialização diferente da farinha e do fubá de milho, que são obtidos por meio de processo de moagem.*

*Portanto, o produto objeto da autuação é tributado normalmente, inexistindo desoneração do imposto nas operações de saídas internas realizadas pelo defendant. O autuado também alegou, que se não bastasse a inclusão de produtos isentos no levantamento do valor recolhido a menos de ICMS, em decorrência da aplicação de carga tributária diversa da prevista na legislação, o autuante, em que pese a determinação legal, num ato de discricionariedade não realizou a recomposição da conta gráfica do ICMS.*

*Concluiu que, no presente caso, o estabelecimento autuado está sujeito à apuração do ICMS pelo regime normal, sendo indevida a infração, tendo em vista que, caso o auditor deseje exigir o valor, deve recompor o conta-corrente-fiscal do ICMS, e, se somente, este conta corrente apresentar ICMS devedor é que deverá ser exigido o valor do imposto. Diz ser este o entendimento do STJ. Sobre esta alegação de que deveria ser realizada apuração por meio de conta corrente fiscal, não pode ser acatada, haja vista que o levantamento fiscal que resultou na exigência do imposto não foi efetuado com a verificação de todos os débitos e créditos fiscais lançados pelo próprio contribuinte em sua escrita fiscal, no período fiscalizado.*

*No caso de existência de créditos fiscais suficientes para compensar as diferenças apuradas, a mencionada compensação pode ser requerida quando da quitação do débito, mediante apresentação da necessária comprovação. Mantida a exigência fiscal neste item do presente lançamento. De acordo com as razões de defesa, não houve qualquer contestação quanto à Infração 02.*

*Dessa forma, considero procedente o mencionado item do Auto de Infração, tendo em vista que inexiste lide a ser decidida.*

*Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de dezembro de 2015; janeiro, março, maio, setembro de 2016; fevereiro, março, maio, setembro a dezembro de 2017.*

*Infração 04: Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de novembro de 2015; abril, junho, agosto e dezembro de 2016; abril julho, e agosto de 2017. O autuado alegou que nestas infrações, de maneira equivocada, já que o contribuinte apura o ICMS pela sistemática normal, o autuante exigiu o ICMS por antecipação parcial e, além disso, aplicou multa de 60% sobre o valor apurado.*

*Afirmou ser incontrovertido que o ICMS destes produtos foi recolhido posteriormente em suas saídas, por isso, entende que caberia ao autuante apenas aplicação da multa. Também alegou que, se não bastasse o desconhecimento da norma, com base nos próprios relatórios juntados aos autos, o autuante exige antecipação parcial sobre uma série de produtos não devidos, por exemplo, mercadorias isentas e mercadorias sujeitas ao ICMS por substituição tributária.*

*Na informação fiscal, o autuante disse que em relação ao produto Flocão, como exposto na infração 1, este produto sofre tributação normal. Quanto à canjiquinha e canjica, do mesmo modo, houve evolução na interpretação legislativa, conforme PARECER Nº 06753/2015 de 31/03/2015, no sentido de que as operações com canjica branca e canjica amarela, produtos utilizados na alimentação humana, sofrem tributação normal. Sobre Biscoito Skim Doce 500g informa que é um biscoito de polvilho constituído de fécula de mandioca (considerada como “amido” para fins da categorização da ANVISA) é derivado de uma raiz de mandioca, e o ACÓRDÃO CJF N° 0347-12/18, da 2ª CJF decidiu que biscoito derivado de polvilho e do amido, não se enquadra na substituição tributária.*

*Quanto ao pedido apresentado pelo defensor, no que tange à multa para estas infrações 03 e 04, informa que acata o pedido de exclusão do valor principal, restando como infração apenas a cobrança da multa, ficando o valor da infração 03 reduzido em R\$ 18.890,36 e a infração 04, o valor em R\$ 14.219,81, conforme tabelas que elaborou à fl. 129.*

*Sobre a tributação dos produtos que foram objeto das exigências fiscais constantes nestas infrações (03 e 04), concordo com as conclusões do autuante, de que se trata de mercadorias sujeitas à tributação normal do ICMS, tendo sido objeto de decisões das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF, conforme destacado na informação fiscal. O autuante acatou a alegação do defensor de que é incontrovertido que o ICMS destes produtos foi recolhido posteriormente em suas saídas, por isso, o autuante concluiu que deve ser aplicada a multa. Neste caso, não houve necessidade de intimar o autuado para tomar conhecimento da informação fiscal, conforme previsto no § 8º, do art. 127 do RPAF/BA, considerando que a multa foi calculada, acatando o entendimento apresentado nas razões de defesa.*

*Dessa forma, considerando a conclusão de que uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Infrações parcialmente subsistentes, nos valores apurados pelo autuante à fl. 129 do PAF.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:*

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE	7.096,18	-
02	PROCEDENTE	41,71	-
03	PROCEDENTE EM PARTE	-	18.890,36
04	PROCEDENTE EM PARTE	-	14.219,81
<b>TOTAL</b>	-	<b>7.137,89</b>	<b>33.110,17</b>

Inconformado, o Recorrente ingressou com o Recurso Voluntário, fls. 150/72 com os seguintes argumentos em resumo:

Que nos termos do artigo 18 do RPAF são nulos os atos e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa e ainda serão nulos os atos que não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança a infração.

No presente caso, por exemplo, conforme se faz prova, com a planilhas (PDF) juntada aos autos, o nobre auditor (ANTECIPAÇÃO PARCIAL DO ICMS RECOLHIDA A MENOR OU NÃO RECOLHIDA – LISTA DE NOTAS FISCAIS/ITENS), numa atividade plenamente vinculada, tenta demonstrar como chegou ao valor das supostas infrações, todavia com base nas informações apresentadas, não é possível se ter segurança quanto a infração e ainda é evidente a preterição de defesa do contribuinte.

Como se percebe, nas planilhas estão ausentes elementos substanciais para a defesa do

contribuinte e para se apurar com segurança a suposta infração, a saber:

- NCM dos produtos
- Chave de acesso das NF-e

É sabido e notório que as tributações das mercadorias são definidas tendo-se por base a NCM, como dito acima, de uma simples análise da planilha juntada aos autos, conclui-se que esta informação está ausente. ASSIM SENDO É EVIDENTE O CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA, SENDO CERTA A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Além disso, não consta em nenhum dos relatórios apresentados as chaves de acesso das NF-e, o que impossibilita o contribuinte de ter acesso as notas fiscais das supostas infrações.

Quanto ao mérito, alega o seguinte:

INFRAÇÃO 01 – alega o fiscal que o contribuinte recolheu ICMS a menor em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação. Ocorre que, com o devido e costumeiro respeito, as alegações do nobre autuante não merecem prosperar, senão vejamos:

Para justificar a autuação, anexo ao AIIM, relatório denominado: DÉBITO A MENOR EM OPERAÇÕES COM ECF – ERRO NA DETERMINAÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA – DEMONSTRATIVO ANALÍTICO. O citado relatório analítico foi sintetizado no relatório chamado: DÉBITO A MENOR EM OPERAÇÕES COM ECF – ERRO NA DETERMINAÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA – RESUMO DO DÉBITO.

Apenas analisando o levantamento realizado pelo autuante, com base no demonstrativo analítico, acima citado, podemos concluir que indevido é o valor exigido. Como podemos notar dentre os produtos que o autuante, aponta que houve erro na determinação da carga tributária, estão os seguintes produtos:

- Flocão Nordestino 500g;
- Flocão Incamilho 500g;
- Flocão Vitamilho 500g

Nos termos do artigo 265, II, alínea “d”, a comercialização desses produtos, internamente, é isenta, vejamos:

*Art. 265. São isentas do ICMS:*

*II - as saídas internas de:*

*d) sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho (Conv. ICMS 224/17);*

Ocorre que aquela Junta de Julgamento fiscal de maneira equivocada entendeu que as citadas mercadorias, não estão entre os produtos que compõem a cesta básica. Vejamos:

*“Quanto ao argumento defensivo em relação ao produto Flocão, informou que há entendimento pacificado no CONSEF, por meio do ACÓRDÃO CJF Nº 0310-11/16 da 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, de que “Os produtos flocão são derivados de milho, mas sofrem processo de industrialização e modificação, tais como a expansão e torrefação, enquanto que a farinha de milho e ao fubá são obtidos num processo de moagem que não alteram característica do milho natural.”*

*Para melhor entendimento da matéria questionada pelo defensor, vale reproduzir o art. 265, inciso II, alínea “b” do RICMS-BA/2012:*

*....*

*E arremata: De acordo com o dispositivo acima reproduzido, a autuação fiscal deve ser mantida, considerando que a desoneração do imposto é prevista para as saídas de fubá de milho e farinha de milho.”*

Não lhe assiste razão. O produto flocão objeto da autuação nada mais é do que FARINHA DE MILHO FLOCADA, inclusive, conforme notas fiscais em anexo, com a NCM 1102.2000. Como dito acima para fundamentar sua decisão o relator indica o acordão da 1ª CJF nº 0310-11/16, que trata de Flocão de Milho Pré cozido da NCM 1904.1000, mercadoria diversa da FARINHA DE MILHO FLOCADA.

Para que não restem dúvidas quanto a isenção do ICMS na comercialização do Flocão – Farinha de Milho Flocada, segue anexo o parecer nº 17046, que assim determina:

*“O dispositivo supra não especifica os tipos de fubá de milho e farinha de milho alcançados pelo tratamento ali previsto, conduzindo ao entendimento de que todas as espécies do referido produto estão incluídas.*

*Diante do exposto, a conclusão é no sentido de que, a partir de 1º de abril de 2012, as operações internas com todas as espécies de fubá e farinha de milho, a exemplo de “flocos de milho”, “cuscuz de milho”, “creme de milho” e “canjiquinha”, estão alcançadas pelo benefício da isenção previsto no RICMS-BA/ 12, art. 265, o que, na prática, dispensa o adquirente deste Estado de efetuar o recolhimento da antecipação parcial nas aquisições interestaduais para comercialização.”*

Ademais, como se não bastasse a inclusão de produtos isentos no levantamento do suposto valor recolhido a menor de ICMS, em decorrência da suposta aplicação de carga tributária diversa da prevista na legislação, o nobre auditor, em que pese a determinação legal, num ato de discricionariedade NÃO REALIZOU A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DO ICMS.

No presente caso, o autuado está sujeito à APURAÇÃO DO ICMS PELO REGIME NORMAL, por tanto, indevida é a infração, tendo em vista que caso, o auditor deseje exigir o valor, deve recompor a conta corrente fiscal do ICMS, e, se somente, esta conta corrente apresentar ICMS devedor é que deverá ser exigido o valor do imposto.

Apesar do autuante, possuir todos os elementos necessários para a realização da recomposição da conta gráfica do ICMS, não havendo qualquer fato desconhecidos, tendo em vista que o fisco tem acesso à base da NF-e e os arquivos MFDs das impressoras fiscais, PREFERIU O NOBRE FISCAL, DE MANEIRA DISCRICIONÁRIA, EXIGIR O ICMS SEM A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DO ICMS.

Diante dos fatos é evidente a nulidade ou improcedência desta infração.

INFRAÇÕES 03 e 04 – Nestas infrações mesmo diante do flagrante ERRO DE DIREITO cometido pelo autuante, a 3ª JJF, de maneira discricionária converteu a autuação em multa. Vejamos:

Nos termos do artigo 42, II, “d”, § 1º, no caso de não recolhimento do ICMS por antecipação parcial, pelo contribuinte sujeito ao regime normal de apuração, será devida apenas a multa de 60%, sobre o valor que deveria ser recolhido. *In verbis:*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente;*

*d) Quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;”;*

*§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”;*

Ocorre que equivocadamente, demonstrando desconhecimento da norma jurídica (erro de direito), o autuante exigiu o ICMS que supostamente foi devido por antecipação parcial e ainda a multa de 60%.

É incontrovertível que o ICMS destes produtos foi recolhido posteriormente em suas saídas. Logo caberia ao autuante, apenas a aplicação da multa.

Como se não bastasse a desconhecimento da norma, com base nos próprios relatórios juntados aos autos (ANTECIPAÇÃO PARCIAL DO ICMS RECOLHIDA A MENOR OU NÃO RECOLHIDA), equivocadamente o autuante exige antecipação parcial sobre uma série de produtos não devidos, por exemplo:

- Flocão Nordestino 500g
- Foco Milho Pré-cozido Nordestino 30x500g
- Flocão Nordestino 300x500g

- Flocão Vitamilho 500g
- Canjiquinha Curau Cx 24x130g
- Canjica Amarela Amafil
- Canjica Branca Amafil
- Biscoito Skim Doce 500g
- Biscoito Skim Leite 400g

Dentre o exemplo de produtos citados, temos mercadorias isentas e mercadorias sujeitas ao ICMS por substituição tributária. CABE DESTACAR QUE AQUI TAMBÉM, NOS RELATÓRIOS APRESENTADOS, NÃO CONSTA A NCM.

Assim, sendo é nulo o presente lançamento ou no mérito e completamente improcedente. Apesar do autuante, possuir todos os elementos necessários para a realização da recomposição da conta gráfica do ICMS, não havendo qualquer fato desconhecidos, tendo em vista que o fisco tem acesso à base da NF-e e os arquivos MFDs lhes foram entregues durante a fiscalização, além das EFD-ICMS, PREFERIU O NOBRE FISCAL, DE MANEIRA DISCRICIONÁRIA, EXIGIR O ICMS SEM A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DO ICMS.

Além disso, apesar da norma definir que em caso de não recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS por antecipação parcial, será devido apenas multa sobre o valor supostamente devido, equivocou-se o autuante e exigi o ICMS por antecipação parcial supostamente devido e sobre esse valor ainda exigi a multa. Ou seja, uma completa afronta a norma.

Destacamos que nos casos previsto no artigo 149, seria possível a revisão no caso em tela, apenas na situação descrita no inciso VIII, abaixo:

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;*

Ou seja, somente seria possível a revisão ou efetuação de novo lançamento de ofício, do lançamento regularmente notificado, caso existisse fato não conhecido do auditor no lançamento anterior, O QUE NÃO É O CASO, TENDO EM VISTA QUE, O AUTUANTE DETINHA TODAS AS INFORMAÇÕES NECESSÁRIAS PARA APURAÇÃO CORRETA DOS SUPOSTOS VALORES DEVIDOS.

Nessa demanda, é evidente o erro de direito na determinação do suposto tributo a ser exigido, ou seja, para alcançar o suposto valor devido, determina à norma a obrigatoriedade, em respeito ao princípio da não-cumulatividade a recomposição da conta gráfica do ICMS, fato não observado pelo autuante, além da impossibilidade de exigência do ICMS por antecipação parcial, do contribuinte que recolhem o ICMS pelo regime normal.

Por todo o exposto, recebido e processado a presente recurso voluntário, *requer* seja declarado nulo o lançamento consubstanciado no auto de infração em exame ou então que no mérito seja reconhecido como totalmente improcedente.

#### **VOTO (Vencido quanto ao produto Flocão de Milho)**

Inicialmente, foi pedida a nulidade do lançamento, por erro de direito, alegadamente incorrigível. Vejamos às 2 primeiras infrações foram procedentes, sendo a segunda até mesmo reconhecida, sendo que as infrações 3 e 4 foram convertidas em multa, uma vez constatado que não houve descumprimento da obrigação principal, o que está plenamente dentro do ordenamento jurídico e da legislação vigente. Assim, denego o pedido de nulidade.

Na infração 1, houve lançamento em virtude de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação. No caso, alega que os itens “nordestino, incamilho, e vitamilho” seriam produtos isentos, por estarem enquadrados como fubá de milho ou farinha de milho, conforme art. 265 do RICMS:

*Art. 265. São isentas do ICMS:*

*II - as saídas internas de:*

d) sal de cozinha, **fubá de milho e farinha de milho** (Conv. ICMS 224/17);

Quanto aos itens derivados de milho, relacionados pelo Recorrente, a legislação vigente no art. 265, II, “d”, confere mesmo isenção a fubá de milho e farinha de milho. De fato, com esta denominação, FLOCOS OU FLOCÃO, não há isenção no RICMS, contudo é prudente pesquisar se tais palavras não seriam sinônimas de fubá, farinha de milho e floco ou flocão de milho são a mesma coisa.

Foi feita pesquisa no sitio <https://caldobom.com.br/blog/diferenca-entre-fuba-e-farinha-de-milho/>, que diz o seguinte:

*Sinônimos na regulamentação, diferentes no dia a dia - De acordo com a Agência Nacional de Vigilância Sanitária, a Anvisa, farinha de milho e fubá são a mesma coisa: trata-se do produto obtido a partir da moagem do grão de milho, posteriormente passado por uma peneira. Contudo, mesmo que a Anvisa considere que fubá e farinha de milho são a mesma coisa, sabemos que, na prática, esses produtos apresentam características e funções diferentes.*

*Assim, quem nos ajuda a partir daqui é a Embrapa, a Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária, que pertence ao Ministério da Agricultura. Segundo esse órgão, os produtos obtidos pela moagem do milho podem ser classificados conforme o tamanho das suas partículas, o que chamamos tecnicamente de “granulometria”. Assim, temos as seguintes definições:*

*· Farinha de milho flocada ou farinha de biju: para a sua produção, a farinha de milho é hidratada, triturada e depois torrada. O resultado são flocos espessos.*

*· Fubá: produto composto por grãos médios, na qual o grão de milho degerminado é moído. É um tipo de farinha que absorve mais água, por ter flocos mais finos.*

*Ou seja, a diferença técnica entre fubá e farinha de milho está no processo que os grãos passam antes de chegar ao consumidor. Porém, no dia a dia da cozinha, esse detalhe faz toda a diferença.*

*O flocão tem definição própria- Enquanto o fubá e a farinha de milho são considerados a mesma coisa pela Anvisa, esse órgão atribui uma definição exclusiva para a farinha de milho flocada, também chamada de flocos de milho pré-cozidos.*

*Assim, diferente dos produtos que são obtidos pela moagem dos grãos, a farinha de milho flocada é o resultado da laminação de diferentes partes desses grãos, que em seguida passam por uma etapa de pré-cozimento.*

*Posteriormente, esses flocos também são classificados de acordo com seu tamanho: os menores compõem o “floquinho”, enquanto os maiores compõem o famoso “flocão”*

*.Outro ponto importante é que, na fabricação do flocão, os grãos de milho obrigatoriamente precisam ter passado por uma etapa de degerminação, ou seja, um processo para remover a parte branca, conhecida como gérmen, que é responsável pela germinação do cereal. Já o fubá e a farinha de milho podem ser fabricados com grãos degerminados ou não.*

*Como o gérmen é rico em óleos que se degradam facilmente, as farinhas produzidas a partir de grãos não degerminados têm uma vida de prateleira menor, deteriorando-se mais rapidamente. Por isso, na maior parte das vezes, os grãos utilizados na fabricação do fubá e da farinha de milho também têm seu gérmen removido.*

Pelo exposto acima, embora possa até se confundir farinha e fubá de milho como a mesma coisa, é certo que o flocão tem definição própria e não está incluída na isenção do RICMS. Mantidos estes itens no lançamento. Quanto aos produtos conhecidos como variedades de “canjica”, está sedimentado neste Conselho, que possuem tributação normal.

A DITRI/GECOT, em diversos pronunciamentos, a exemplo dos Pareceres nºs 18536/2011 e 05453/2007, a fim de facilitar a análise sobre a tributação relativa a produtos de milho, adotou o seguinte entendimento:

*“A alíquota reduzida de 7% (sete por cento), estabelecida no RICMS-BA/97, art. 51, inciso I, alínea “a”, alcança apenas as operações internas com produtos que se caracterizam como produtos da cesta básica, não se aplicando a produtos adicionados de ingredientes que resultem em sofisticação ou que venha a descharacterizar sua essencialidade como alimento a ser consumido pela população.”*

Embora o parecer tenha sido redigido sob o antigo RICMS, não consta que tenha havido alterações no Regulamento vigente. O produto comercializado pelo recorrente sob a denominação de “canjiquinha”, sofre processo de industrialização.

No caso, de igual forma à canjiquinha (também um derivado do milho que seguramente não é fubá nem farinha de milho), o flocão passa também por uma sofisticação industrial, e conforme esclarecido no site especializado do Ministério da Agricultura, o flocão, “*diferente dos produtos que são obtidos pela moagem dos grãos, a farinha de milho flocada é o resultado da laminação de diferentes partes desses grãos, que em seguida passam por uma etapa de pré-cozimento.*

Por fim, devo chamar a atenção para o fato que o nosso Código Tributário Nacional, é claro quanto à resolução destes conflitos, em que produtos que até podem em princípio, se justificar incluídos em benefícios fiscais, mas que o legislador por razões outras, resolveu por deixar de fora da autorização legal para usufruir de benefícios fiscais.

Quando se fala que outorga de benefícios e isenção (ou isenção parcial), tem interpretação restritiva nos termos do art. 111 do CTN, não se pode entender interpretação literal e restritiva como sendo “sinônimos” e com isto, aplicar de forma direta a sua literalidade, sem fazer de fato, a sua interpretação restritiva, sob o risco de se desaguar numa interpretação oposta à pretendida pelo legislador, ou seja, não pode se confundir o verdadeiro sentido de literalidade como apego extremo às palavras do legislador, pois do contrário, estaria a se conferir efeito oposto ao desejado que é restrição da dispensa do crédito ou isenção, e neste caso, a literalidade leva mesmo a uma disfunção normativa, e não se coaduna com a interpretação restritiva.

Nesse sentido, concordo que não se pode aferrar estritamente ao nome descrito na norma, isto porque, os diferentes fabricantes podem usar nome com ligeiras ou mesmo profundas variações, mas é preciso que se entenda ao menos que sejam sinônimos, e que tenham mesma finalidade.

No caso em apreço, sequer se trata de nomes de fabricantes, mas de nomes genéricos de um produto comestível derivado do milho e o legislador colocou fubá de milho e farinha de milho, que ainda que possam ser identificados como a mesma coisa, é fato que evitou discussões em possíveis diferenciações, alargando o conceito quanto ao produto isento. Contudo, alargar o conceito de fubá e farinha de milho, resultado de processos simples de moagem, para um produto com grau de sofisticação industrial como é a mercadoria conhecida como flocão, entendo como contrário ao que diz o CTN quanto à interpretação restritiva em benefícios fiscais.

É inofismável que o flocão jamais poderá ser confundido com fubá de milho ou farinha de milho. A única possibilidade de se colocar a isenção também para o flocão, é conseguir provar que o flocão e fubá ou farinha de milho são a mesma coisa, e isto, com a mais absoluta certeza, não é possível.

Assim, a única possibilidade de se estender o benefício ao flocão, seria, ou considerar que é produto idêntico a fubá ou farinha de milho, e que qualquer pesquisa no âmbito da internet, em sites especializados como o da Embrapa ou Anvisa, comprova que não é, ou fazer uma interpretação extensiva, considerando que mesmo não sendo fubá ou farinha de milho, é produto que guarda algum resquício de similaridade (afinal deriva também do milho e não do trigo ou aveia) e portanto fazendo-se uma interpretação absolutamente estranha ao comando normativo do art. 111 do CTN.

Embora outros itens não tenham sido questionados no Recurso Voluntário, quanto aos biscoitos skim doce, os produtos similares que estão enquadrados na substituição tributária são os derivados de farinha de trigo.

Verificou-se se que esses biscoitos não são derivados da farinha de trigo, sendo, em verdade, derivados do polvilho e do amido de milho, não se enquadrando, portanto, na substituição tributária e, portanto, de tributação normal.

Quanto aos itens 3 e 4, o Recorrente não traz argumento de ordem material, apenas contesta a conversão em multa, pelo fato do autuante reconhecer que não houve descumprimento de obrigação principal.

Conforme fundamentado no início deste voto, a conversão em multa, de acordo com o art. 157 do

RPAF/99, onde se prevê que, no caso de insubsistência de infração quanto à obrigação principal, sendo comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória, é cabível aplicação de multa.

Face ao exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

**VOTO VENCEDOR (Produto Flocão de Milho)**

Peço *vénia* ao ilustre Relator, para discordar dos argumentos esposados em relação tão somente ao produto Flocão de Milho.

Este produto realmente é isento, não por ser fubá de milho, que é uma farinha moída mais fina, utilizada em bolos, angus e polentas, mas por ser farinha de milho, produto inserto no Art. 265, II, “d”, do RICMS/12, *in verbis*:

“Art. 265. São isentas do ICMS:

...  
II - as saídas internas de:

...  
d) sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho (Conv. ICMS 224/17);  
...” (grifos nossos)

Verifico que não há nenhuma limitação no texto em relação ao produto “farinha de milho”, inclusive se trata de produto essencial ao consumo popular, conforme preconizado no Convênio ICMS 224/17. Afinal, não é porque o produto é uma farinha de milho flocada, conforme a descrição constante das suas embalagens, que deixa de ser uma farinha de milho.

Verifico que tal constatação resulta na redução do valor devido nas Infrações 01, 03 e 04, para os valores de R\$4.400,93, R\$16.917,37 e R\$11.571,20, respectivamente, conforme os demonstrativos a seguir:

**Infração 01**

Data Ocorrência	Alíquota	ICMS Auto de Infração	ICMS Reduzido	ICMS 2ª CJF
28/02/2017	18%	1.048,97	668,23	380,74
28/02/2017	27%	631,91	-	631,91
31/03/2017	18%	780,31	391,50	388,81
31/03/2017	27%	607,64	-	607,64
31/03/2017	7%	3,96	-	3,96
30/04/2017	18%	2.011,05	388,80	1.622,25
31/05/2017	18%	246,29	-	246,29
30/06/2017	18%	1.178,88	1.178,88	-
30/09/2017	18%	165,81	67,84	97,97
30/09/2017	27%	421,36	-	421,36
<b>Valor Total</b>		<b>7.096,18</b>	<b>2.695,25</b>	<b>4.400,93</b>

**Infração 03**

Data Ocorrência	ICMS Auto de Infração	Multa 3ª JJF	ICMS Reduzido	ICMS Ant. Parcial	Multa 2ª CJF	NFs Exclusões
31/12/2015	1.027,03	616,22	292,73	734,30	440,58	710.314
31/01/2016	1.633,81	980,29	-	1.633,81	980,29	-
31/03/2016	2.038,06	1.222,84	-	2.038,06	1.222,84	-
31/05/2016	3.513,82	2.108,29	672,53	2.841,29	1.704,77	757.156 e 757.157
30/09/2016	216,59	129,95	-	216,59	129,95	-
28/02/2017	4.432,28	2.659,37	433,89	3.998,39	2.399,03	867.161
31/03/2017	1.735,76	1.041,46	632,27	1.103,49	662,09	882.648
31/05/2017	7.493,39	4.496,03	609,84	6.883,55	4.130,13	902.185 e 902.186
30/06/2017	2.006,29	1.203,77	647,06	1.359,23	815,54	912.548 e 912.549
30/09/2017	1.586,30	951,78	-	1.586,30	951,78	-
31/10/2017	2.120,77	1.272,46	-	2.120,77	1.272,46	-
30/11/2017	1.509,65	905,79	-	1.509,65	905,79	-
31/12/2017	2.170,18	1.302,11	-	2.170,18	1.302,11	-
<b>Valor Total</b>	<b>31.483,93</b>	<b>18.890,36</b>	<b>3.288,32</b>	<b>28.195,61</b>	<b>16.917,37</b>	

**Infração 04**

Data Ocorrência	ICMS Auto de Infração	Multa 3ª JJF	ICMS Reduzido	ICMS Ant. Parcial	Multa 2ª CJF	NFs Exclusões
30/11/2015	33,02	19,81	-	33,02	19,81	
30/04/2016	3.089,01	1.853,41	269,85	2.819,16	1.691,50	744.082 e 744.091
30/06/2016	778,37	467,02	-	778,37	467,02	
31/08/2016	2.753,54	1.652,12	-	2.753,54	1.652,12	
31/12/2016	1.253,12	751,87	576,00	677,12	406,27	5.161
30/04/2017	5.185,09	3.111,05	1.699,44	3.485,65	2.091,39	888.064 e 97.529
31/07/2017	4.858,71	2.915,23	1.869,07	2.989,64	1.793,78	926.689, 926.690, 102.576 e 931.795
31/08/2017	5.748,84	3.449,30	-	5.748,84	3.449,30	
<b>Valor Total</b>	<b>23.699,70</b>	<b>14.219,82</b>	<b>4.414,36</b>	<b>19.285,34</b>	<b>11.571,20</b>	

Ante ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, no valor de R\$32.931,21, conforme demonstrado abaixo:

Infração	Valor Auto de Infração	Valor 3ª JJF	Valor 2ª CJF	Resultado
Infração 01	7.096,18	7.096,18	4.400,93	Procedente em Parte
Infração 02	41,71	41,71	41,71	Procedente (Reconhecida)
Infração 03	31.483,93	18.890,36	16.917,37	Procedente em Parte
Infração 04	23.699,70	14.219,82	11.571,20	Procedente em Parte
<b>Valor Total</b>	<b>62.321,52</b>	<b>40.248,07</b>	<b>32.931,21</b>	

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário, apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281521.0015/18-7**, lavrado contra **G. M. COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.442,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$28.488,57**, prevista no inciso II, “d” da mencionada Lei e artigo, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Produto Flocão de Milho) – Conselheiros(as): Marcelo Mattedi e Silva, Henrique Silva de Oliveira, Leila Barreto Nogueira Vilas Boas e José Raimundo Oliveira Pinho.

VOTO VENCIDO (Produto Flocão de Milho) – Conselheiros: Ildemar José Landin e Maurício Souza Passos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de março de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Produto Flocão de Milho)

MARCELO MATTEDE E SILVA - VOTO VENCEDOR  
(Produto Flocão de Milho)

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS