

PROCESSO	- A. I. N° 206881.0013/21-5
RECORRENTE	- FJ ALIMENTOS EIRELI
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0131-02/22-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 19/02/2024

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0019-11/24-VD

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO. SAÍDAS COM NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. As operações sujeitas a incidência do ICMS ST com encerramento de fase são operações tributadas, pois o mecanismo de deslocamento do pagamento do ICMS de toda a cadeia para a primeira operação não desconfigura a incidência e ocorrência do fato gerador do ICMS em cada etapa da circulação econômica da mercadoria. Em Parecer Jurídico da PGE versou sobre o questionamento acerca do fato de que as entradas sujeitas ao regime de ST por diferimento serem, ou não, tributadas, entendendo-se que restou claro a tese recursal de que as operações sujeitas ao regime de ST, são operações tributadas, conforme dispõe o art. 23 da Lei nº 7.014/96, sobre a formação da base de cálculo do imposto ST, sendo que o valor das embalagens adquiridas e aplicadas nos produtos vendidos sujeitos ao regime ST por encerramento de fase, está incluída na base de cálculo para fins de cálculo do imposto a ser pago por substituição, pois os créditos referentes ao ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de embalagens podem ser apropriados pelo Recorrente. Infração insubstancial. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. PRÁTICA DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Em Parecer DITRI nº 17046/2012, de 20/04/2012, concluiu 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*”, assim, os diversos tipos de farinha de milho são produzidos por meio de dois processos: moagem úmida ou moagem seca. Portanto, não restam dúvidas acerca do alcance do benefício da isenção prevista no art. 265 do RICMS/12 para os produtos Xerém e Canjiquinha. Infração insubstancial. Reduzida de ofício a multa referente à infração 6, uma vez que a partir de abril de 2012, houve alteração da legislação, portanto, a multa aplicada de 100% fica reduzida para 60% com previsão no art. 42, II, “F” da Lei nº 7.014/96. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Vencido o voto

do relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 2ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal) Nº 0131-02/22-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 30/09/2021 para formalizar a constituição de crédito tributário no montante de R\$ 178.369,14, sob a acusação do cometimento de 13 (treze) irregularidades, das quais permanecem em discussão apenas as de números 05 e 09, assim designadas na instância de origem:

“INFRAÇÃO 05 – 001.005.002. *Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto, para fatos apurados em janeiro de 2017 a dezembro de 2018. ICMS exigido no valor de R\$ 17.951,42, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.*

INFRAÇÃO 09 – 002.001.003. *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, para fatos apurados em junho a dezembro de 2018. ICMS exigido no valor de R\$ 2.540,44, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96”.*

A JJF apreciou a lide no dia 13/07/2022 e julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, nos seguintes termos (fls. 162 a 171):

“VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de ter cometido treze infrações à legislação tributária, tendo a autuada tempestivamente apresentado defesa, onde reconheceu parte das infrações, contestando apenas as infrações 05 e 09.

Assim sendo, desde já considero as infrações 01, 02, 03, 04, 06, 07, 08, 10, 11, 12 e 13, declaradamente reconhecidas, como subsistentes, sobre as quais o contribuinte solicitou parcelamento do débito correspondente, deferido em 03/12/2021 para quitação em 56 parcelas, em andamento sob o nº 14659212.

Do início da ação fiscal, o contribuinte foi notificado através da lavratura do Termo de Início de Fiscalização em 12/07/2021 e a intimação para apresentação de livros e documentos, encaminhado através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fls. 15 a 17.

O contribuinte foi notificado da lavratura do Auto de Infração, presencialmente em 04/10/2021, conforme recibo à fl. 07.

O sujeito passivo é contribuinte inscrito no Cadastro Estadual na condição de Microempresa, apura o imposto no regime de conta corrente fiscal e atua na atividade econômica de comércio atacadista e varejista de produtos alimentícios em geral, de cervejas chope e refrigerante.

Preliminarmente, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara. É possível se determinar com certeza a natureza das infrações, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

Observo que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração.

Não foram suscitadas questões preliminares, portanto, adentro na análise do mérito.

Reporto-me inicialmente a infração 05, cuja acusação fiscal diz respeito à falta de estorno proporcional dos créditos fiscais utilizados integralmente decorrente das aquisições de materiais de embalagem, aplicados nas saídas de mercadorias isentas e não tributadas, conforme estabelece o art. 312, inc. I do RICMS/2012, verbis.

Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

A autuada discorda da autuação especificamente com o estorno relativo às saídas com ICMS antecipado em razão da substituição tributária.

Argumenta que o produto sujeito ao regime de substituição tributária é um produto tributado, portanto, tem direito ao crédito referente à embalagem. Ademais, entende que o direito ao crédito é análogo ao direito ao crédito apurado via CIAP, onde o fator de redução considera apenas as saídas isentas e não tributadas.

Após examinar os demonstrativos analíticos da infração, fls. 36 a 51, constato que os cálculos procedidos pela autuante estão de acordo com dispositivo acima transcrito, combinado com o § 4º do art. 312 do RICMS/2012.

§ 4º Tendo o contribuinte empregado mercadorias ou serviços na comercialização, fabricação, produção, extração, geração ou prestação, conforme o caso, de mercadorias ou serviços cujas operações de saídas ou prestações sejam algumas tributadas e outras não tributadas ou isentas, o estorno do crédito será efetuado de forma proporcional, relativamente às mercadorias, materiais de embalagem, insumos ou serviços empregados nos produtos ou serviços não tributados.

O entendimento consolidado na Administração Tributária sobre a tributação de material de embalagens, encontra-se externado em diversos pareceres da Diretoria de Tributação, dentre os quais transcrevo trecho do Parecer 21.679/2012:

“Inicialmente devemos observar que é entendimento consolidado desta Diretoria de Tributação - DITRI de que o mesmo tratamento que se adota com relação às mercadorias deve ser aplicado ao material que servirá para o seu acondicionamento. Assim, se as mercadorias a serem acondicionadas estiverem nas hipóteses de exceção, ou seja, nas operações internas, sujeitas à isenção, não-incidência ou substituição tributária, sobre o material de embalagem das mesmas não há que se falar em crédito fiscal”.

No cálculo do estorno do crédito fiscal, leva-se em conta a proporcionalidade, que contrariamente a arguição da defesa, deve contemplar as saídas, cuja fase de tributação se encerrou, ou seja, operações não mais tributadas, que é o caso das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme determina o art. 290 do RICMS/2012:

Art. 290. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

Out seja, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, deve observar a extensão dessa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias, objeto de antecipação ou substituição tributária.

A infração 05 é subsistente.

Na infração 09, a autuada contesta a inclusão no demonstrativo, especificamente de alguns itens, sobre os quais diz serem isentos do ICMS ou sujeitos ao regime de substituição tributária, portanto, agiu corretamente não tributando tais produtos nas saídas, posição que a autuante discorda parcialmente e mantém em parte a infração.

Compulsando o demonstrativo analítico da infração, fls. 84 a 87, verifico que nas operações arroladas constam o CFOP: 5.405 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído, e o CFOP 5.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, ou seja, saídas para o próprio estado, ambas operações internas.

Os itens que a defesa requer a exclusão do levantamento serão tratados individualmente a seguir.

1) **SAL AJI SAL 100 g, NCM 2501.00.20.** Segundo informa o fabricante, o Aji-Sal é um sal que traz mais sabor umami e outros temperos especiais, que descomplica o preparo das refeições.

Trata-se, portanto, de produto diferente do sal de cozinha comum, vez que é adicionado outros ingredientes, utilizado no preparo de alimentos, que se diferencia do sal comum, não contemplado com isenção do ICMS, nas saídas internas, conforme art. 265, inc. II, alínea “d” do RICMS/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);

Assim, o sal AJI SAL 100 g, NCM 2501.00.20, nas saídas internas, operações arroladas na infração, não goza da isenção do ICMS, devendo ser mantido do levantamento.

2) **FEIJÃO PRETO QUERO.**

Produto isento nas operações internas, conforme art. 265, inc. II, alínea “c” do RICMS/2012:

Art. 265. São isentas do ICMS:

(...)

II – as saídas internas de:

(...)

c) arroz e feijão (Conv. ICMS 224/17); Assim, o feijão preto, nas saídas internas, é isento do ICMS, portanto, deve ser excluído do levantamento.

3) XERÉM POLIGRÂOS 500 g; CANJICA CARAU D 200 g e XERÉM DULAR 500 g, todos produtos derivados do milho.

Tomo como parâmetro para decidir a questão, o entendimento da Diretoria de Tributação – DITRI, externado no parecer 6753/2015, que acolho, conforme a seguir transcrito.

Ementa.

ICMS. TRIBUTAÇÃO DE PRODUTOS DERIVADOS DO MILHO. As operações internas com farelo de milho destinado à alimentação humana encontram-se amparadas pela isenção do ICMS, na forma prevista no art. 265, inciso II, “d”, do RICMS/BA. As operações com canjica branca e canjica amarela sofrem tributação normal do imposto.

O parecer resultou de resposta em atendimento de consulta formulada por contribuinte do ICMS, na qual solicitou orientação quanto à correta tributação das operações internas com farelo de milho, milho triturado, canjica branca e canjica amarela.

Em sua resposta, a DITRI, assim se posicionou:

“RESPOSTA

Inicialmente cumpre-nos salientar que a tributação aplicável às operações com farelo de milho e milho triturado está necessariamente vinculada à destinação dos produtos, ou seja, se os mesmos serão utilizados na alimentação humana, ou na atividade agropecuária, como insumos destinados à alimentação animal.

Nesse contexto, tratando-se de farelo de milho destinado a consumo humano, será aplicada a isenção prevista no art. 265, inciso II, ‘d’, do RICMS/BA (Dec. nº 13.780/12), a saber:

‘Art. 265. São isentas do ICMS:

(...)

II - as saídas internas de:

(...)

d) sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho;’

Considerando que o dispositivo supra não especifica os tipos de fubá de milho e farinha de milho alcançados pelo tratamento ali previsto, o entendimento que prevalece é o de que todas as espécies desses produtos estão incluídas no benefício da isenção do imposto, a exemplo do farelo de milho.

Da mesma forma, as operações internas com milho triturado destinado à alimentação humana estão amparadas pela alíquota reduzida de 7%, prevista no art.16, inciso I, da Lei 7.014/96, da seguinte forma:

‘Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

I - 7% (sete por cento) nas operações com:

a) arroz, feijão, milho, macarrão, sal de cozinha, farinha, fubá de milho e farinha de mandioca; (...).

Por outro lado, tratando-se de farelo de milho e milho triturado destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal (insumo agropecuário), será aplicado o regramento contido no art. 264, inciso XVIII, do RICMS/BA (Dec. nº 13.780/12), da seguinte forma:

‘Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

(...)

XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, observadas as seguintes disposições:

a) o benefício fiscal de que cuida este inciso alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final;

b) o benefício fiscal não se aplica no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo

estabelecimento se verificar a saída;

c) a manutenção de crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;

d) fica admitida a manutenção de crédito nas entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida este inciso;'

Isto posto, e considerando que o referido Convênio ICMS 100/97 cita expressamente, no inciso VI de sua Cláusula primeira, o produto 'farelo de milho' e, em sua Cláusula segunda, o produto 'milho', temos que as operações internas com farelo de milho e milho triturado destinados à utilização como insumos agropecuários encontram-se amparadas pela isenção do ICMS, observados os requisitos previstos na legislação para fruição desse benefício.

Finalmente, no tocante às operações com canjica branca e canjica amarela, produtos utilizados na alimentação humana, ressaltamos que as mesmas sofrem tributação normal do imposto, visto que não se encontram amparadas pelo benefício da isenção prevista no art. 265, II, 'd', do RICMS/BA e, da mesma forma, não se encontram alcançadas pela alíquota reduzida de 7% prevista no art. 16, inciso I, 'a', da Lei 7.024/96, visto que o referido dispositivo refere-se apenas ao milho e à fubá de milho. " (Grifos do relator).

O xerém de milho, "são resíduos que sobram de todos os processos de fabricação dos produtos do milho, é utilizado para a preparação do angu", assim consta definido no trabalho da acadêmica da Universidade Federal da Paraíba, Julya Rachel Andrade da Silva, sob o título Milho não Transgênico - Caracterização e Formulação de Produtos.

No sítio do fabricante do Xerém Maratá, <https://marata.com.br/produto/canjiquinha-xerem500g/>, o produto tem a seguinte especificação: "Canjiquinha Xerém são de grãos de milho, que apresentam ausência parcial ou total de gérmen, em função do processo mecânico ou manual de degerminação (escarificação). Composição: Canjiquinha Xerém, não contém glúten, produzido a partir de milho transgênico."

Ou seja, o produto denominado xerém de milho, trata-se de grão de milho triturado, pronto para emprego no preparo de alimentação humana à base de milho, não se confundindo com fubá de milho ou farinha de milho, o mesmo se aplica aos itens denominados canjica.

Pelo exposto e o entendimento constante no parecer transrito, não restam dúvidas quanto a tributação normal dos produtos XERÉM POLIGRÃOS 500 g; CANJICA CARAU D 200 g e XERÉM DULAR 500 g, e assim, devem ser mantidos no levantamento.

4) Bebida BIRINIGHT - NCM 2208.90.00. Alega a defesa que se trata de mercadoria sujeita a substituição tributária.

Segundo informa o fabricante no seu sítio, "A Birinight é uma bebida mista alcoólica gaseificada, com teor de 5,5% nos sabores vodca com limão (ICE). Direcionado para o público jovem e adultos, possui design moderno que proporciona praticidade, conveniência e segurança. Atualmente, é líder de mercado na região Centro-Oeste e está em segundo lugar no segmento de bebidas Ice, no Brasil."

O Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2018, época da ocorrência dos fatos geradores, contempla as "Bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8%", NCM 2208.9 no item 3.17, o que confirma a alegação defensiva.

Dessa forma o item deve ser excluído do levantamento.

5) SMIRNOFF ICE 275 - NCM 2208.90.00.

Segundo o sítio do fabricante, "Ice Smirnoff ou Smirnoff Ice é uma bebida feita de vodca Smirnoff com o gosto refrescante do limão. Fabricada no Brasil desde 2000, é uma associação perfeita que traz toda a qualidade da Smirnoff que é a marca pioneira no mercado de bebidas ice. A graduação alcoólica é 5%."

Da mesma forma o produto listado anteriormente, trata-se de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária e, portanto, deve ser excluído do levantamento.

6) ALGODÃO ENLACE 25 g – NCM 3005.90.90, sobre o qual a defesa alega ser mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária.

O Anexo 1 ao RICMS/2012 no item 9.11, contempla a NCM 3005 com a seguinte descrição "Algodão, atadura, esparadrapo, gazes, pensos, sinapismos, e outros, acondicionados para venda a retalho para usos medicinais, cirúrgicos ou dentários, não impregnados ou recobertos de substâncias farmacêuticas - Lista Neutra."

Assim, o Algodão Enlace é produto sujeito à substituição tributária, consequentemente deve ser excluído do levantamento.

A autuante, em sede de revisão da infração acatou parte das alegações da defesa, com as quais concordo.

Contudo, pelo exposto acima, a autuante não considerou o item Feijão preto, que goza da isenção do ICMS nas operações internas, portanto arguiu corretamente o contribuinte nesse sentido, sendo correta a exclusão do levantamento desse item.

O mesmo ocorreu com o item Algodão Enlace, que é mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária, portanto, as saídas devem ocorrer sem tributação, vez que a fase de tributação já foi encerrada. Assim também se impõe a exclusão deste item.

Procedidas as exclusões de ofício, adicionadas àquelas efetuadas pela autuante, tenho a infração 09 como parcialmente subsistente conforme demonstrativo a seguir

[Planilha de fl. 171]

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração”.

Respaldado no art. 169, I, “b” do RPAF/99, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 184/185, no qual, em referência à infração 05, não concordou com o estorno relativo às saídas com o ICMS antecipado, pois tais operações, a seu ver, são tributadas.

A Decisão da JJF foi pela procedência da infração, com fundamento no Parecer DITRI nº 21.679/2012 e no art. 290 do RICMS/12, motivo pelo qual submeteu o assunto à apreciação desta Câmara de Julgamento Fiscal.

Quanto à infração 09, discordou da Decisão atinente aos seguintes produtos: **a)** código 7896752401638, xerém poligrãos 500 g; **b)** código 7897051900884, xerém Dular 500 g; **c)** código 7897051900570, canjiquinha Carau D 200 g e **d)** código 7897051902123, canjiquinha Carau D 200 g.

No Acórdão recorrido, o produto “CANJI” foi tido como canjica, porém se trata de canjiquinha, isenta do ICMS, conforme o Parecer DITRI nº 17.046/2012, transscrito à fl. 184-v.

Embora a Junta já tivesse reconhecido a isenção nas operações com fubá de milho, reitera que as operações respectivas não estão sujeitas à tributação pelo ICMS, razão pela qual pede que a DITRI se manifeste sobre a matéria.

Encerra pedindo deferimento.

VOTO VENCIDO

Todos os elementos necessários para julgar estão contidos nos autos. Fundamentado no art. 147, I, “a” do RPAF/99, indefiro o pedido de conversão do feito em diligência para a elaboração de opinativo da DITRI.

A infração 05 do presente lançamento de ofício imputa ao sujeito passivo a falta de estorno do crédito fiscal de ICMS relativo às mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto.

Insurge-se o contribuinte em relação às operações submetidas à substituição tributária por antecipação, pois, a seu ver, são tributadas e por isso não se sujeitariam à glosa do crédito, havendo nas mesmas apenas um deslocamento no tempo referente ao momento em que o imposto é recolhido.

Data vénia, entendo que não lhe assiste razão, pois não há que se confundir operações tributáveis com tributadas. As primeiras são aquelas que em algum momento da cadeia de comercialização estiveram ou estarão sujeitas ao recolhimento do gravame, enquanto nas segundas o imposto é recolhido no momento da ocorrência do fato ferrador.

Nos termos do art. 290 do RICMS, ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

Como bem disse o relator *a quo*, em consonância com o Parecer DITRI nº 21.679/2012:

“No cálculo do estorno do crédito fiscal, leva-se em conta a proporcionalidade, que contrariamente a arguição

da defesa, deve contemplar as saídas, cuja fase de tributação se encerrou, ou seja, operações não mais tributadas, que é o caso das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme determina o art. 290 do RICMS/2012”.

Já a infração 09 trata da falta de recolhimento do imposto, em razão de ter o recorrente praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

O contribuinte discorda da Decisão atinente aos seguintes produtos: **a)** código 7896752401638, xerém poligrãos 500 g; **b)** código 7897051900884, xerém Dular 500 g; **c)** código 7897051900570, canjica caraú D 200 g e **d)** código 7897051902123, canjica caraú D 200 g.

No sítio do fabricante do Xerém Maratá, <https://marata.com.br/produto/canjiquinha-xerem500g/>, o produto tem a seguinte especificação:

“Canjiquinha Xerém são de grãos de milho, que apresentam ausência parcial ou total de gérmen, em função do processo mecânico ou manual de degeneração (escarificação). Composição: Canjiquinha Xerém, não contém glúten, produzido a partir de milho transgênico”.

Ou seja, trata-se de grão de milho triturado, pronto para emprego no preparo de alimentação humana à base de milho, não se confundindo com fubá de milho ou farinha de milho, o que também é aplicável aos itens denominados “canjica”, em relação aos quais não foram colacionados aos autos elementos que comprovassem tratar-se de canjiquinha, e não de canjica, conforme alegou o recorrente.

O Parecer abaixo resultou de consulta formulada por contribuinte do ICMS, na qual solicitou orientação quanto à correta tributação das operações internas com farelo de milho, milho triturado, canjica branca e canjica amarela.

Em sua resposta, a DITRI, assim se posicionou:

“RESPOSTA

Inicialmente cumpre-nos salientar que a tributação aplicável às operações com farelo de milho e milho triturado está necessariamente vinculada à destinação dos produtos, ou seja, se os mesmos serão utilizados na alimentação humana, ou na atividade agropecuária, como insumos destinados à alimentação animal.

Nesse contexto, tratando-se de farelo de milho destinado a consumo humano, será aplicada a isenção prevista no art. 265, inciso II, ‘d’, do RICMS/BA (Dec. nº 13.780/12), a saber:

‘Art. 265. São isentas do ICMS:

(...)

II - as saídas internas de:

(...)

d) sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho;’

Considerando que o dispositivo supra não especifica os tipos de fubá de milho e farinha de milho alcançados pelo tratamento ali previsto, o entendimento que prevalece é o de que todas as espécies desses produtos estão incluídas no benefício da isenção do imposto, a exemplo do farelo de milho.

Da mesma forma, as operações internas com milho triturado destinado à alimentação humana estão amparadas pela alíquota reduzida de 7%, prevista no art.16, inciso I, da Lei 7.014/96, da seguinte forma:

‘Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

I - 7% (sete por cento) nas operações com:

b) arroz, feijão, milho, macarrão, sal de cozinha, farinha, fubá de milho e farinha de mandioca;
(...).

Por outro lado, tratando-se de farelo de milho e milho triturado destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal (insumo agropecuário), será aplicado o regramento contido no art. 264, inciso XVIII, do RICMS/BA (Dec. nº 13.780/12), da seguinte forma:

‘Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

(...)

XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, observadas as seguintes disposições:

- a) o benefício fiscal de que cuida este inciso alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final;
- b) o benefício fiscal não se aplica no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída;
- c) a manutenção de crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;
- d) fica admitida a manutenção de crédito nas entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida este inciso.'

Isto posto, e considerando que o referido Convênio ICMS 100/97 cita expressamente, no inciso VI de sua Cláusula primeira, o produto 'farelo de milho' e, em sua Cláusula segunda, o produto 'milho', temos que as operações internas com farelo de milho e milho triturado destinados à utilização como insumos agropecuários encontram-se amparadas pela isenção do ICMS, observados os requisitos previstos na legislação para fruição desse benefício.

Finalmente, no tocante às operações com canjica branca e canjica amarela, produtos utilizados na alimentação humana, ressaltamos que as mesmas sofrem tributação normal do imposto, visto que não se encontram amparadas pelo benefício da isenção prevista no art. 265, II, 'd', do RICMS/BA e, da mesma forma, não se encontram alcançadas pela alíquota reduzida de 7% prevista no art. 16, inciso I, 'a', da Lei 7.024/96, visto que o referido dispositivo refere-se apenas ao milho e à fubá de milho. " (Grifos do relator).

Pelo exposto, não restam dúvidas quanto à tributação normal dos produtos XERÉM POLIGRÃOS 500 g e CANJICA CARAU D 200 g.

O recorrente reiterou que as operações com fubá de milho não estão sujeitas à tributação pelo ICMS, razão pela qual pediu que a DITRI se manifestasse sobre a matéria, embora a Junta já tivesse reconhecido a isenção nas operações respectivas.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, com a homologação dos valores já recolhidos.

Destaco, de ofício, a redução da multa referente à infração 6, uma vez que a partir de abril de 2012, houve alteração da legislação, portanto, a multa aplicada de 100% fica reduzida para 60% com previsão no art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96.

VOTO VENCEDOR

Da análise dos termos do Recurso Voluntário, temos que o mesmo se pauta na irresignação do Recorrente relativo ao lançamento de ofício no que tange as infrações 05 e 09, as quais abordarei separadamente.

Infração 05

Imputa ao sujeito passivo o cometimento de infração pela falta de estorno do crédito fiscal relativo ao ICMS destacado nas operações de entradas no estabelecimento de embalagens, as quais compõem as mercadorias que posteriormente, foram objeto de saídas sujeitas ao ICMS-ST com encerramento de fase de tributação.

Em primeiro lugar há de se ressaltar que as operações sujeitas a incidência do ICMS ST com encerramento de fase são operações tributadas, pois o mecanismo de deslocamento do pagamento do ICMS de toda a cadeia para a primeira operação não desconfigura a incidência e ocorrência do fato gerador do ICMS em cada etapa da circulação econômica da mercadoria.

Parecer Jurídico PGE (SIPRO 181060/2015-2) que versa sobre o questionamento da 1ª CJF acerca do fato de que as entradas sujeitas ao regime de Substituição Tributária por diferimento serem, ou não, tributadas.

"Bem se está a ver, pela dicção das normas acima expostas, que o Constituinte e o Legislador complementar, atrelada a lógica da "mais valia" da não cumulatividade, compreendeu que somente as operações não tributadas, sem pagamento do imposto, restariam como impedimento para o não creditamento.

Aliás, a conjunção aditiva "ou" indica isto claramente ao comparar estas operações não tributadas com as

operações isentas, no sentido de operações donde não se extraí o recolhimento de tributo por uma opção legislativa do ente tributante.

Neste contexto, sendo as operações sujeitas ao deferimento apenas um mecanismo de postergação do recolhimento do imposto, cuja normatização pode ser realizado sem a edição de lei em sentido formal e material, não estaria, de forma alguma, compreendida no termo “não tributada”, porquanto absolutamente tributadas.” (grifo nosso)

Pelo exposto, resta claro que a posição da PGE acolhe a tese do Recurso Voluntário que entende que as operações sujeitas ao regime de Substituição Tributária são operações tributadas.

Ademais, quando analisamos a formação da base de cálculo do ICMS ST, prevista no art. 23 da Lei nº 7.014/96.

“Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes:

a) o valor da operação, sendo esta tributada, quando o termo final do deferimento for a saída, do estabelecimento do responsável, da mercadoria ou do produto dela resultante, desde que não inferior ao valor de que cuida a alínea seguinte;

b) nas demais hipóteses, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído, incluídas todas as despesas que as tenham onerado;

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

.....
§ 6º A base de cálculo do imposto a ser pago por substituição, inclusive a título de antecipação, não poderá ser inferior à média de preços usualmente praticados no mercado cujos valores tenham sido divulgados por ato da Secretaria da Fazenda, observados os critérios definidos no § 4º deste artigo.”

Pode-se inferir, das normas acima citadas, que o valor das embalagens adquiridas e aplicadas nos produtos vendidos sujeitos ao regime ST por encerramento de fase, está incluída na base de cálculo para fins de cálculo do imposto a ser pago por substituição. Logo, os créditos referentes ao ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de embalagens podem ser apropriados pelo Recorrente.

Infração não subsistente.

Infração 09

Em relação à infração 09, o Recurso Voluntário confronta a decisão de Primeira Instância em relação aos itens abaixo relacionado:

- a) código 7896752401638, xerém Poligrãos 500g;
- b) código 7897051900884, xerém Dular 500g;
- c) código 7897051900570, canjiquinha Carau D 200g;
- d) código 7897051902123, canjiquinha Carau D 200g.

O Parecer DITRI nº 17046/2012, de 20/04/2012, concluiu que:

“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.”

Os diversos tipos de farinha de milho são produzidos por meio de dois processos: moagem úmida ou moagem seca. A maior parte dessas farinhas passam por refinamento para a remoção das cascas dos grãos do milho. A classificação dessas farinhas ocorre por granulometria (tamanho das partículas do milho moído). O fubá, por exemplo, é obtido da moagem seca; já a farinha de milho

flocada, da moagem úmida.

Xerém são pedacinhos de diversas nozes ou sementes trituradas. Os mais comuns são o xerém de castanhas de caju ou de amendoim. O milho triturado grosso além de ser chamado de xerém de milho também é conhecido como quirera ou canjiquinha. A Canjiquinha e Xerém são de grãos de milho triturados, que apresentam ausência parcial ou total de gérmen.

Nesse sentido, não restam dúvidas acerca do alcance do benefício da isenção prevista no art. 265 do RICMS/12 para os produtos Xerém e Canjiquinha.

Infração não subsistente.

Voto, portanto, aceitando as razões recursais postas pelo recorrente, consequentemente, pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado para tornar as infrações 5 e 9 insubsistentes, remanescendo as demais nos termos da decisão de piso e conforme o demonstrativo abaixo:

INF	RESULTADO	VL HISTÓRICO	VL JULG-JJF	VL JULG-CJF	MULTA
01	NÃO IMPUGNADA	640,56	640,56	640,56	60%
02	NÃO IMPUGNADA	3.582,15	3.582,15	3.582,15	60%
03	NÃO IMPUGNADA	120,07	120,07	120,07	60%
04	NÃO IMPUGNADA	218,81	218,81	218,81	60%
05	PROVIDO/IMPROCEDENTE	17.951,42	17.951,42	0,00	-----
06	NÃO IMPUGNADA	1.324,98	1.324,98	1.324,98	100%
07	NÃO IMPUGNADA	24.721,48	24.721,48	24.721,48	60%
08	NÃO IMPUGNADA	307,98	307,98	307,98	60%
09	PROVIDO/IMPROCEDENTE	2.540,44	2.057,27	0,00	-----
10	NÃO IMPUGNADA	5.153,53	5.153,53	5.153,53	60%
11	NÃO IMPUGNADA	42.045,46	42.045,46	42.045,46	60%
12	NÃO IMPUGNADA	48.385,76	48.385,76	48.385,76	-----
13	NÃO IMPUGNADA	31.376,50	31.376,50	31.376,50	-----
TOTAL		178.369,14	177.885,97	157.877,28	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, PROVER o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206881.0013/21-5, lavrado contra **F J ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 78.115,02, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 79.762,26, prevista no inciso IX da mesma Lei e Artigos, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Erick Vasconcelos Tadeu Santana, Ildemar José Landin, Anderson Ítalo Pereira, Valdirene Pinto Lima e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO – Conselheiro: Paulo Danilo Reis Lopes.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILo REIS LOPES – RELATOR/VOTO VENCIDO

ERICK VASCONCELOS TADEU SANTANA - VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. PGE/PROFIS