



PARECER N° 300/2023

TIPO: PARECER CONSULTIVO

ASSUNTO: aplicação do regime de substituição tributária à ração animal; impossibilidade de aplicação do regime a alimentos complementares destinados a animais

DISPOSITIVOS INTERPRETADOS:

1. Portaria 16-R/19
2. artigo 5º, LV, alínea “c”, item 5.1, do RICMS-ES
3. Convênio ICMS 142/18

EMENTA: ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RAÇÃO – ALIMENTOS COMPLEMENTARES DESTINADOS A ANIMAIS – CONVÊNIO 142/18 – PORTARIA 16-R/19 - PARECER 620/2022

1. Nos termos da Cláusula Sétima do Convênio ICMS 142/18, o enquadramento da mercadoria no regime de substituição tributária deve observar cumulativamente os critérios de inclusão no segmento, descrição, classificação na NCM/SH e CEST.
2. Observando a expressa definição contida na legislação tributária estadual, o regime de substituição tributária aplica-se à ração animal, conceituada como a mistura de ingredientes capaz de suprir as necessidades nutritivas para manutenção, desenvolvimento e produtividade dos animais a que se destinam (item XVII do Anexo Único da Portaria 16-R/19 c/c artigo 5º, LV, alínea “c”, item 5.1, do RICMS-ES). Por outro lado, é vedado ao intérprete ampliar o conceito de ração animal a fim de incluir outras mercadorias no regime de substituição tributária.

1. RELATÓRIO

Versam os autos sobre pedido de consulta a fim de dirimir dúvidas pertinentes à legislação estadual que rege o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) no Estado do Espírito Santo, especificamente quanto à aplicação do regime de substituição tributária aos alimentos complementares destinados a animais.

A consultante informa que tem por atividade precípua a fabricação e comercialização de alimentos para animais em todo o território nacional, abrangendo o Estado do Espírito Santo.



Esclarece que dentro do seu portfólio estão os produtos para nutrição de cães e gatos domésticos que se prestam à complementação nutricional dos animais denominados Dudogs Bifinho Churrasco 250g/24un, para os quais a Consulente adota o NCM 2309.90.30.

Apresenta o entendimento de que o NCM 2309 tem amplo alcance, contemplando produtos diversos para a nutrição animal, seja a ração em sentido estrito (alimento completo), sejam recursos nutricionais complementares destinados a animais.

Interpreta que por força do estabelecido no Protocolo ICMS n.º 26/04, c/c art. 265, XVII, do RICMS c/c Portaria n.º 16-R/19 c/c Anexo XXI do Convênio ICMS 142/2018 os produtos descritos estão sujeitos ao regime da substituição tributária, com a consequente atribuição de responsabilidade à Consulente pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

Entretanto, argumenta que pelo fato de a norma instituidora da substituição tributária não se referir expressamente ao código NCM do produto em referência (2309.90.30), reputa necessário confirmar seu entendimento junto a este órgão.

Destaca manifestações proferidas pelas Fazendas Públicas de outras Unidades Federativas (Consulta Tributária 54/2021 da Sefaz/PR e Solução de Consulta COTRI Nº 2 DE 09/02/2022 da Sefaz/DF). Ressalta que o Superior Tribunal de Justiça estabelece uma equiparação entre alimentos completos e suplementos para animais em sua súmula nº 87.

Isto posto, indaga:

1 – Quais códigos NCM, vinculados à raiz 23.09, estão compreendidos pelo termo “ração”, utilizado no Protocolo ICMS n.º 26/04, c/c art. 265, XVII, do RICMS c/c Portaria n.º 16-R/19 c/c Anexo XXI do Convênio ICMS 142/2018? Consideram-se apenas aqueles produtos descritos no código NCM 2309.90.10 ou também os discriminados no Código 2309.90.30?

2 – A Consulente está correta em considerar, na linha da jurisprudência do STJ, que os alimentos complementares destinados a animais, classificados no grupo NCM 2309, mas em subitens diversos do 2309.90.10, estão sujeitos ao regime de substituição tributária?

3 – Os produtos classificados no código NCM 2309.90.30, que consistem em alimentos complementares, estão sujeitos ao regime de substituição tributária?



Por fim, a consultante declara que inexistente qualquer procedimento fiscal contra a Consultante que tenha por objeto a matéria de fato e de direito referida nessa consulta.

É o relatório.

2. APRECIÇÃO

Preliminarmente, constata-se que foram atendidas as exigências previstas nos artigos 842 e 845 do RICMS/ES, aprovado pelo Decreto nº 1.090-R, de 2002. Desta feita, cabe esclarecer que este parecer produzirá os efeitos previstos no art. 848 do RICMS/ES.

A consulta formulada requer o entendimento desta Gerência Tributária sobre a aplicação do regime de substituição tributária à alimentos complementares destinados a cães e gatos classificados na NCM 2309.90.30.

A sujeição de mercadoria ao regime de substituição tributária é condicionada ao atendimento dos critérios apresentados na Cláusula Sétima do Convênio 142/18¹, devendo a mercadoria estar no rol dos Anexos II ao XXV do citado convênio, bem como i) enquadrar-se no mesmo segmento; ii) conter a mesma descrição; iii) apresentar a mesma classificação NCM/SH, iv) apresentar o mesmo CEST.

O Anexo XXI do Convênio 142/18, reproduzido no Item XVII, subitem 1, do Anexo único da Portaria n.º 16-R/19², descreve o produto “Ração tipo “pet” para animais domésticos” como sujeito ao regime de substituição tributária.

Convênio ICMS 142/18
ANEXO XXI
RAÇÕES PARA ANIMAIS DOMÉSTICOS

ITEM	CEST	NCMS/SH	DESCRIÇÃO
1.0	22.001.00	2309	Ração tipo “pet” para animais domésticos

Portaria nº 16-R/19
Anexo Único

¹ https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2018/CV142_18

²

<http://www2.sefaz.es.gov.br/LegislacaoOnline/lpext.dll/InfobaseLegislacaoOnline/portarias/2019/port16-r%20-%20atualizada.htm?fn=document-frame.htm&f=templates&2.0>



GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
SUBSECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA
GERÊNCIA TRIBUTÁRIA



XVII - RAÇÕES TIPO "PET" PARA ANIMAIS DOMÉSTICOS	CEST	NCM/SH	MVA
1. Ração tipo "pet" para animais domésticos	22.001.00	2309	
a) MVA original			46,00%
b) MVA ajustada:			
b.1) alíquota interestadual 4%			68,87%
b.2) alíquota interestadual 7%			63,59%
b.3) alíquota interestadual 12%			54,80%

A legislação estadual apresenta a definição de ração animal, distinguindo esse produto de outras preparações utilizadas na alimentação de animais, no artigo 5º, LV, alínea "c", item 5.1, do RICMS-ES:

Art. 5. Ficam isentas do imposto as operações e as prestações a seguir indicadas:

(...)

LV - saída interna, até 31 de dezembro de 2025, dos seguintes insumos, estendido o benefício à remessa com destino à apicultura, à aqüicultura, à avicultura, à cunicultura, à ranicultura e à sericultura e dispensada a anulação do crédito relativo à entrada, devendo o estabelecimento vendedor deduzir, do preço da mercadoria, o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando, expressamente, na nota fiscal, a respectiva dedução (Convênio ICMS 100/97 e 26/21):

(...)

c) rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, fabricados pelas respectivas indústrias, registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, observado o seguinte:

(...)

5. para efeito de aplicação do benefício, entende-se por:

5.1 ração animal, a mistura de ingredientes capaz de suprir as necessidades nutritivas para manutenção, desenvolvimento e produtividade dos animais a que se destinam;

5.2 concentrado, a mistura de ingredientes que, adicionada a um ou mais elementos em proporção adequada, conforme especificação do fabricante, constitui uma ração animal;

5.3 suplemento, o ingrediente ou a mistura de ingredientes capazes de suprir a ração ou o concentrado, em vitaminas, aminoácidos ou minerais, permitida a inclusão de aditivos;

5.4 aditivo, as substâncias ou misturas de substâncias ou microorganismos, que tenham ou não valor nutritivo, adicionados intencionalmente aos



alimentos para animais, e que afetem ou melhorem as características dos alimentos ou dos produtos destinados à alimentação dos animais; e
5.5 premix ou núcleo, a mistura de aditivos para produtos destinados à alimentação animal ou a mistura de um ou mais destes aditivos com matérias-primas usadas como excipientes, que não se destinam à alimentação direta dos animais; (g.n.)

Nos termos do Parecer Normativo 001/2013, em relação à inserção de produtos subordinados ao regime de substituição tributária, é vedada a interpretação extensiva a itens e sub-itens da classificação NBM/SH ou NCM/SH dos produtos especificados em Cláusulas dos Convênios ou Protocolos, sendo que o regramento ou situação tributária neles previstos somente tem alcance aos produtos neles especificados, exceto se a norma dispuser textualmente sobre a extensão a posições, subposições, itens ou sub-itens.

Desse modo, observando a expressa definição contida na legislação tributária estadual, o regime de substituição tributária aplica-se à ração animal, conceituada como a mistura de ingredientes capaz de suprir as necessidades nutritivas para manutenção, desenvolvimento e produtividade dos animais a que se destinam. Por outro lado, é vedado ao intérprete ampliar o conceito de ração animal a fim de incluir outras mercadorias no regime de substituição tributária.

Esta Gerência Tributária cravou entendimento semelhante sobre o tema através do Parecer Consultivo nº 620/2022³:

EMENTA: ICMS – REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – OPERAÇÕES COM “SNACKS” PARA CÃES E GATOS (BIFINHOS, BISCOITOS, SACHÊS E OSSINHOS) – CLASSIFICAÇÃO NCM/SH 2309 – NÃO ENQUADRAMENTO COMO RAÇÃO – ALIMENTAÇÃO COMPLEMENTAR – INAPLICABILIDADE DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 1. A hermenêutica para enquadramento de mercadorias no regime de substituição tributária deve observar, cumulativamente, o segmento em que se enquadre, a descrição e a classificação na NCM/SH, conforme prescrição contida na Cláusula sétima do Convênio ICMS n.º 142/18. 2. “Snacks” para cães e gatos, embora classificados nas posições 2309.10.00, 2309.90.30 e 2309.90.90 da NCM/SH, não são conceituados como ração, mas, sim, como complemento de ração, não atendendo, desta forma, o critério descritivo, previsto no Anexo único, Item XVII, Subitem 1, da Portaria n.º 16-R/19, razão pela qual não estão sujeitos ao regime de substituição tributária.

3

<https://internet.sefaz.es.gov.br/informacoes/tributacao/detalharParecer.php?tipo=7&numero=202206209>



Conforme citado no Parecer 620/2022 as Fazendas Públicas de São Paulo e Mato Grosso, ao atenderem pedidos de consulta em teor semelhante, apresentaram solução no mesmo sentido de que as operações com produtos destinados à alimentação de animais domésticos, classificados na posição 2309 da NCM, que não tenham o objetivo de suprir completamente as necessidades nutritivas destes animais, não estão sujeitas ao regime de substituição tributária (Resposta à Consulta Nº 25744 de 29/06/2022 – Sefaz/SP⁴; Informação nº 023/2018-GILT/SUNOR – Sefaz-MT⁵).

3. CONCLUSÃO

Ante o exposto, passo a responder aos questionamentos:

1 – Quais códigos NCM, vinculados à raiz 23.09, estão compreendidos pelo termo “ração”, utilizado no Protocolo ICMS n.º 26/04, c/c art. 265, XVII, do RICMS c/c Portaria n.º 16-R/19 c/c Anexo XXI do Convênio ICMS 142/2018? Consideram-se apenas aqueles produtos descritos no código NCM 2309.90.10 ou também os discriminados no Código 2309.90.30?

Resposta: O enquadramento da mercadoria no regime de substituição tributária deve observar cumulativamente os critérios de inclusão no segmento, descrição, classificação na NCM/SH e CEST. As mercadorias que se enquadrem no conceito legal de ração animal (mistura de ingredientes capaz de suprir as necessidades nutritivas para manutenção, desenvolvimento e produtividade dos animais a que se destinam) e estiverem classificadas no código NCM 2309.90.10 ou 2309.90.30 devem ter o imposto recolhido nos termos do regime de substituição tributária.

2 – A Consulente está correta em considerar, na linha da jurisprudência do STJ, que os alimentos complementares destinados a animais, classificados no grupo NCM 2309, mas em subitens diversos do 2309.90.10, estão sujeitos ao regime de substituição tributária?

Resposta: Não. Somente a ração animal, ou seja, a mistura de ingredientes capaz de suprir as necessidades nutritivas para manutenção, desenvolvimento e produtividade dos animais a que se destinam, está sujeita ao regime de substituição tributária (Item XVII, subitem 1, do Anexo único da Portaria n.º 16-R/19 c/c art. 5.º, LV, “c”, 5.1, do RICMS/ES)

⁴ https://legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/RC25744_2022.aspx

⁵

<http://app1.sefaz.mt.gov.br/sistema/legislacao/respostaconsulta.nsf/b3b7facd2db8f63084257c8b0052e28d/f24731a5e24722ff8425824b007322ef?OpenDocument>



GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
SUBSECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA
GERÊNCIA TRIBUTÁRIA



Receita
Estadual

3 – Os produtos classificados no código NCM 2309.90.30, que consistem em alimentos complementares, estão sujeitos ao regime de substituição tributária?

Resposta: Não. Conforme respostas anteriores.

É o parecer.

Vitória-ES, 05 de outubro de 2023.

(Documento assinado digitalmente)
ALEXANDRE DE CASTRO PEREIRA
Supervisor de Orientação e Estudos Tributários

Aprovo o Parecer Consultivo nº 300/2023.

Se a consulente já vem adotando o entendimento constante no mencionado parecer, que o mantenha com o fito de evidenciar conformidade com as disposições da legislação aplicável. Caso contrário, que o adote, no prazo de dez dias, contado do seu recebimento, em atendimento ao disposto no art. 849 do RICMS/ES.

Comunique a consulente. Remeta uma cópia do referido parecer à Gerência Fiscal, com fulcro no art. 857 do RICMS/ES.

(Documento assinado digitalmente)
HUDSON DE SOUZA CARVALHO
Gerente Tributário