

A. I. Nº - 140780.0008/13-6  
AUTUADO - VALENÇA DA BAHIA MARICULTURA LTDA.  
AUTUANTE - MAGNO DA SILVA CRUZ  
ORIGEM - IFEP SANTO NTÔNIO DE JESUS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 06/09/2016

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0173-03/16

**EMENTA:** ICMS. 1. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. Revisão fiscal realizada pelo autuante em diligência realizada para aplicação do percentual de perda nas operações de beneficiamento do camarão, reduz o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 2. ENTRADAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Subsistência parcial do lançamento após revisão fiscal realizada pelo autuante em sede de diligência, acatando parcialmente os argumentos e documentos acostados pela defesa. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) BENS PARA O ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. b) MATERIAIS PARA USO E CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Infrações reconhecidas. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVROS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. Infração não impugnada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 25/09/2013, refere-se à exigência de crédito tributário no valor de R\$940.700,64, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 - **02.01.02.** Falta de recolhimento nos prazos regulamentares do ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de março a junho e agosto a outubro de 2008, janeiro a dezembro de 2009, janeiro e março a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$849.678,48, acrescido das multas de 100% e 70%;

Consta como completo que “evidenciado pelo não cumprimento do prazo previsto no art. 615 combinado com o art. 622, §2º, incisos II e III do Regulamento vigente, para o retorno das mercadorias - “Camarão inteiro fresco a classificar” - remetidas para fins de beneficiamento por conta e ordem do remetente, em outro estabelecimento neste Estado. O contribuinte remete para beneficiamento em outro estabelecimento neste Estado, “camarões inteiros frescos a classificar”, por sua conta e ordem, produzidos em cativeiro a partir de criação de pós-larva de camarão. Posteriormente o estabelecimento beneficiador efetua o retorno de beneficiamento para o estabelecimento de origem com as seguintes especificações nas Notas Fiscais “camarão classificado”, “camarão viv. Inteiro fresco” e “camarão viv. Processado”. Esse retorno ocorre: a) fora do prazo regulamentar (o correto são 30 dias da data da remessa); b) em quantidades

menores que as da remessas; c) pelos mesmos valores das remessas; d) sem indicação correta das respectivas notas fiscais de remessa; e) sem indicação do valor agregado do beneficiamento, inclusive a embalagem que não foi fornecida pelo remetente; f) sem indicação precisa do resultado do beneficiamento. O contribuinte não escritura o livro Registro de Controle da Produção.”;

Infração 02 - **05.05.01.** Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de janeiro, março, abril, junho agosto e setembro e novembro de 2008, abril, novembro e dezembro de 2009, janeiro a outubro e dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$81.820,63, acrescido das multas de 100% e 70%;

Infração 03 - **06.01.01.** Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de fevereiro e março de 2008. Exigido o valor de R\$7.526,95, acrescido da multa de 60%;

Infração 04 - **06.02.01.** Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, março, julho e dezembro de 2008, março, abril e dezembro de 2009, abril e junho de 2010. Exigido o valor de R\$1.715,58, acrescido da multa de 60%;

Infração 05 - **06.04.08.** Falta de escrituração do livro CIAP. Exigida a multa no valor de R\$460,00.

O autuado, por meio de advogado, apresenta impugnação às fls. 61 a 79. Inicialmente diz reconhecer as infrações 03, 04 e 05, e que concentrará sua manifestação, notadamente de mérito, contra as infrações 01 e 02 do Auto de Infração.

Depois de transcrever a acusação fiscal desses dois itens da autuação, assevera que razão não assiste ao autuante, por ser o lançamento manifestamente nulo ou improcedente.

Ao tratar da preliminar de nulidade no tocante à infração 01, aduz os argumentos que se segue.

Revela que a Carta Magna dispõe através do inciso LV do seu art. 5º, para evitar a imputação de responsabilidades indevidas e coibir abuso de poder, assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, o contraditório e a ampla defesa, com os meios a ela inerentes.

Revela que para assegurar a efetivação do comando constitucional, em particular o exercício da ampla defesa, o RPAF-BA/99, através do inciso II e da alínea “a” do inciso IV, do art. 18, determina que são nulos os atos praticados com preterição do direito de defesa e o lançamento de ofício que não contiver os elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o montante do débito tributário.

Observa que o lançamento, ainda que pareça conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a natureza da infração e o montante do débito tributário, ele não se desincumbe da tarefa.

Aduz que o fato gerador do ICMS devido estaria na existência de operações não escrituradas, evidenciada pelo descumprimento do prazo regulamentar de 60 dias para o retorno e pela falta de indicação das notas fiscais de remessa e do resultado do beneficiamento.

Afirma não existir nexo, de causa e efeito, entre a acusação e as “evidências” constantes do Auto de Infração, consoante o que consta dos demonstrativos denominados “Demonstrativo De Remessas e Retornos de Camarão Inteiro Fresco a Classificar para Beneficiamento entre Salinas e Valença”.

Destaca que o autuante apurou o ICMS devido com base na diferença entre as quantidades constantes das notas de “remessas” e de “retornos” e não cogitou, em qualquer momento, da ausência de escrituração dessas notas fiscais.

Diz tratar-se de mera presunção a afirmação de não escrituração nos livros e que os demonstrativos colacionados ao PAF não dão conta de “operações não escrituradas”, e sim, pelo contrário, de operações devidamente suportadas pelas notas fiscais ali citadas, concluindo, por mera e inválida presunção, que existiriam divergências entre as quantidades remetidas e retornadas.

Observa inexistir entre os demonstrativos apresentados como anexos e aqueles do Auto de Infração, correspondência entre as datas de ocorrências, sendo os totais de cada mês transportados para o Auto de Infração como sendo de períodos subsequentes.

Afirma que as questões relacionadas com os “valores das remessas”, “dos valores agregados” e “do resultado do beneficiamento”, não possuem relação com a questão escritural. Se tais circunstâncias ensejassem o pagamento a menos do ICMS devido, haveria que se fazer um roteiro de auditoria próprio, direcionado à conferência de base de cálculo.

Relata que não se demonstra que apurou estoques a fim de verificar se a quantidade por ele presumida como não registrada, encontrava-se nas câmaras frigoríficas do estabelecimento beneficiador ou se tratava de perdas inerentes ao processo de beneficiamento do camarão.

Observa que o Auto de Infração não indica, individualizadamente, quais as operações de retorno que ocorreram em prazo superior a 60 dias, considerando que o referido prazo é o legalmente instituído, o que não é verdade. Afirma que a verdade é que não houve excesso de prazo, pois, não sendo camarão produto agropecuário, o prazo para o retorno do camarão beneficiado, a teor do que prescreve o art. 615, §3º, do RICMS-BA/97, é de 180 dias, podendo ser prorrogado até duas vezes, por igual período, o que induz, necessariamente, a se afirmar a inocorrência do presumido fato gerador.

Afirma que ainda que razão assistisse ao autuante, é inequívoco que, na apuração do suposto ICMS devido, deveria ele respeitar o princípio da não-cumulatividade, inerente ao imposto, e considerar o crédito presumido estabelecido através do inciso XXVI do art. 96, do RICMS-BA/97.

Assinala que, pelo expedido, não existe segurança na determinação da infração e na apuração dos valores, sendo o lançamento decorrente de ilegal presunção e arbitramento de quantidades inexistentes. Arremata frisando restar prejudicado o direito de defesa, devendo ser decretada a nulidade da ação fiscal e, por via conexa, deste item do Auto de Infração.

Destaca que em situações processuais análogas, o CONSEF, tem decidido pela nulidade. Cita como exemplo os julgados: Acórdãos CJF Nº 0388-11/11 e CJF Nº 0009-12/09.

No que tange à infração 02, cuja acusação é de que houve “omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas”, afirma que melhor sorte não assiste ao lançamento

Diz que as notas fiscais que não teriam sido escrituradas, constantes do “Relatório de Notas Fiscais não Escrituradas nos Livros Fiscais”, não lhe foram entregues juntamente com a intimação acerca da autuação, prejudicando sua defesa.

Relata desconhecer a existência das notas fiscais relacionadas pelo autuante, motivo pelo qual se pede a nulidade do item 02, por igual insegurança na determinação da infração e consequente cerceamento ao exercício do direito de defesa.

Observa que o CONSEF, analisando a matéria, já se posicionou pela ineficácia de autuações similares, quando os documentos não são apresentados ao Contribuinte intimado, citando o Acórdão CJF Nº 0161-12/05.

Assinala que em razão dos vícios apontados o item 02 da autuação também é fulminado por nulidade, deve ele também, no mérito, ser sepultado.

Requer a aplicação do disposto no art. 155, parágrafo único, do RPAF-BA/99, a fim de que o julgador, enxergando a possibilidade de decidir a favor do contribuinte, assim decida, ficando, nesse caso, expressamente renunciadas às questões preliminares) suscitadas.

Ao cuidar do mérito do item 01 da autuação, a conclusão que se pode chegar é de que o Autuante, para arbitrar as quantidades que pretendeu tributar, levantou as remessas de "camarão" para beneficiamento e, identificando retornos supostamente "a menor", entendeu que havia "omissão". Revela que essa conclusão, se por um lado não é compatível com a acusação de "falta de recolhimento sobre operações não escrituradas", por outro esbarra na impropriedade da fórmula adotada nos levantamentos sintéticos que compõem o Auto de Infração.

Lembra que como abordou o Autuante, sua atividade consiste na criação de "camarões em cativeiro", que são remetidos para outro estabelecimento da mesma empresa na Bahia, para Beneficiamento. Diz que o beneficiamento realizado implica alteração do estado original dos "camarões", que retornam "classificados" e processados, e prontos para consumo. Explica que esse processamento implica, a depender, inclusive, do tamanho dos "camarões", em que sejam os mesmos apenas descascados ou cortados em "filés", com eliminação das "cascas", "intestinos", "cabeça" e da "cauda", a depender da classificação do produto final.

Diz ser evidente, então, que os produtos jamais retornam em seu estado original (da remessa), e que os retornos, cujas notas se encontram identificadas e casadas nos demonstrativos do Autuante (remessas e retornos), apresentem quantidades (pesos) inferiores às remessas, pois houve alterações no produto, que implicam em "perdas" consideráveis, a depender, vale repetir, do beneficiamento feito e, consequentemente, da "classificação" do retorno, fruto das necessidades de mercado.

Registra que em linhas gerais, são as seguintes as classificações, depois de processados, dos camarões, com respectivos rendimentos, em relação ao produto in natura: Cauda - camarão sem cabeça, mas com a casca e o rabo - 65% de aproveitamento; PUD - camarão totalmente descascado (sem cabeça, sem casca e sem rabo), porém com intestino - 50% de aproveitamento; P&D - camarão totalmente descascado (sem cabeça, sem casca, sem intestino e sem o rabo) - 50% de aproveitamento; P&D *tail on* - camarão totalmente descascado (sem cabeça, sem casca e sem intestino), porém com o rabo - 50% de aproveitamento.

Assevera que por ser constatado *in loco*, o aproveitamento máximo do produto in natura, remetido para beneficiamento, é de 65%. Afirma que a autuação, contrário senso, presume que os retornos deveriam ser pelas mesmas quantidades (quilos), não levando em consideração as substanciais "perdas" no processo de beneficiamento, criando operações que não teriam sido escrituradas, arbitradas com base nos resíduos, imprestáveis, compostos por "cascas", "caudas" e "cabeças", "intestinos de camarões", que não são comercializados, já que não se prestam ao consumo humano.

Afirma que o lançamento não levou em consideração, ainda, as perdas no processo de embalagem, que são, em média, de 2%, decorrente do processo de "embalagem primária", que consiste na colocação do produto em sacos plásticos e caixetas de papelão, plastificadas, quando são colocados os dados relativos a "lote", "data de fabricação", "prazo de validade". Revela que nessa oportunidade, são adicionados 2% ao peso, sem contagem dessa adição, para evitar diferenças entre o peso real e o declarado, diminuindo o aproveitamento, elevando as perdas na mesma proporção, que fica entre 63% e 48%. Repete frisando que toda essa sistemática, pode ser auferida mediante diligência, *in loco*, o que de logo, como meio de prova, fica expressamente requerida.

Além da verificação *in loco*, assinala que se esse Conselho de Fazenda entender necessário para a comprovação de algo que é público e notório, estudos desenvolvidos pelas Universidades Federal da Paraíba e Federal do Rio Grande do Norte, bem como documento denominado "processo de produção de camarão cultivado", elaborado pelo Engenheiro de Pesca, Dr. Renato Buschinelli Paglerani - cópias em anexo -, confirmam, de forma científica, fruto de pesquisa de

campo, as afirmativas a respeito das perdas sofridas pelas empresas que criam e cultivam camarão ao realizarem o seu beneficiamento.

Pontua que tendo levado o trabalho com tamanho vício, ficam inteiramente sem sentido as “evidências” apresentadas para sustentar a ilegal e irregular presunção, relativas a: retorno fora do prazo; quantidades menores que as remessas; mesmos valores das remessas; indicação das notas fiscais; indicação do valor agregado; indicação do resultado do beneficiamento. Diz que tudo isso somente teria sentido, e poderia ser utilizado para investigar, notadamente, base de cálculo, se a premissa básica das “Perdas” tivesse sido contemplada.

Observa a questão do prazo de “retorno”, que também é elemento importante, pois demarca as datas em que estaria obrigada a pagar o imposto, por saída presumida, também não foi tratada de forma regular. Destaca que o prazo de 60 dias, dito pelo Autuante como aplicável ao caso, somente é válido para os “produtos agropecuários”, dos quais o “camarão” evidentemente não faz parte.

Revela que o art. 622, §2º, inciso II, do RICMS-BA/97, vigente à época, previa o prazo de retorno em até 60 dias apenas para “produtos agropecuários”. Registra que Segundo a Embrapa, “Agronegócio é toda relação comercial e industrial envolvendo a cadeia produtiva agrícola ou pecuária. Continua citando que no Brasil, o termo agropecuária é usado para definir o uso econômico do solo para o cultivo da terra associado com a criação de animais.” do que se extrai, já a partir desse conceito, que o “camarão” não é “produto agropecuário, pois a sua criação não está associada ao cultivo da terra.

Explica que no caso do “camarão”, a atividade é a Carcinicultura, que, segundo a Wilkipédia, é a técnica de criação de camarões em viveiros. Diz ficar esbarrada a extensão do conceito pelas normas gerais do direito tributário e, especialmente, pela efetiva diversidade da atividade, em se tratando da “carcinicultura”, o prazo para o retorno do camarão remetido para beneficiamento encontra-se adstrito ao quanto disposto no art. 615, §§ 3º e 4º, do RICMS-BA/97.

Assevera que no caso em tela, o que o Auto Infração parece desejar é o ICMS sobre o complemento da quantidade retornada, classificando tal como se “quantidade original” fosse (já que as perdas não foram apropriadas). Sustenta que o pagamento do ICMS, como pretendido no Auto de Infração, ou seja, sobre os montantes da “saída originária”, somente seria possível depois de decorridos 180 dias, sujeitos a prorrogação, mesmo assim sendo provado que as mercadorias não retornaram.

Diz ser inconteste que o autuante, imagina-se que por mero equívoco, inobservou o princípio da razoabilidade, pois pretender que camarão *in natura*, após o processo de beneficiamento, permaneça com o mesmo peso não é razoável. Prossegue destacando que por mais essa motivação, é inteiramente improcedente a cobrança.

Por fim, destaca ainda que algum valor fosse devido, numa exigência absolutamente presumida, haveria que se ajustar a cobrança ao disposto no art. 96, inciso XXVI, do RICMS, observado o §8º, do mesmo artigo, ou seja, haveria que se conceder um “crédito”, igualmente presumido, entre 75% e 99%.

Revela que o CONSEF, novamente, julgando demandas diversas, em especial de cobranças presumidas, socorre à tese ora esposada, conforme ementas de julgados que reproduz: Acórdãos JJF Nº 0187-02/07, CJF Nº 0237-11/11 e CJF Nº 0540-12/06.

Arremata frisando que diante dos argumentos desfilados até aqui, que o lançamento, no tocante à infração 01, não pode prosperar, por ser manifestamente improcedente.

Com relação ao item 02, assevera que se encontra impedida de se pronunciar sobre o mérito, pois desconhece as notas fiscais que não teriam sido escrituradas.

Observa que sendo as mesmas apresentadas, de logo requer a reabertura do prazo de defesa. Não obstante, o que pode afirmar nessa oportunidade, é que a acusação, de “ausência de registro de

notas na escrita fiscal”, não sendo realizado qualquer roteiro de auditoria contábil, implicaria, no máximo, na aplicação de multa formal (1% ou 10%, dependendo da natureza da mercadoria).

Protesta pela juntada ulterior dos originais do instrumento procuratório e atos constitutivos anexos, bem como a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de documentos, e, caso ultrapassadas as questões (preliminares) prejudicais, revisão, por fiscal estranho ao feito, assim como diligência *in loco*, para apuração das perdas no processo de beneficiamento do camarão, quantidades reais movimentadas, valores, créditos presumidos e prazos de suspensão.

Conclui pugnando, no tocante às infrações 01 e 02, a nulidade do lançamento realizado através do Auto de Infração ou, que seja aplicado o disposto no art.155, parágrafo único, do RPAF-BA/99, a sua improcedência.

O autuante presta informação fiscal às fls. 192 a 195, nos termos a seguir resumidos.

Destaca inicialmente que o Auto de Infração foi lavrado pela comprovação de que o contribuinte:

Deixou de recolher nos prazos regulamentares, ICMS referentes a operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, evidenciado pelo não cumprimento do prazo previsto no art. 615 combinado com art. 622 §2º incisos II e III do RICMS-BA/97, para o retorno das mercadorias - “camarão inteiro fresco a classificar” - remetidas para fins de beneficiamento por conta e ordem do remetente, em outro estabelecimento neste Estado.

Explica que o contribuinte remete para beneficiamento em outro estabelecimento neste Estado, “camarões inteiros frescos a classificar”, por sua conta e ordem, produzidos em cativeiro a partir da criação de pós-larvas de camarão. Posteriormente o estabelecimento beneficiador efetua o retorno do beneficiamento para o estabelecimento de origem com as seguintes especificações nas Notas Fiscais “camarão classificado”, “camarão viv. Inteiro fresco” e “camarão viv. Processado”.

Esclarece que esse retorno ocorre: a) fora do prazo regulamentar (o correto são 60 dias da data da remessa); b) em quantidades menores que as das remessas; c) pelos mesmos valores das remessas; d) sem indicação correta das respectivas Notas Fiscais de remessa; e) sem indicação do valor agregado no beneficiamento, inclusive a embalagem que não foi fornecida pelo remetente; f) sem indicação precisa do resultado do beneficiamento.

Informa que o contribuinte não escritura o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3 (Conv. SINIEF DE 15/12/70).

Diz comprovar que o autuado escriturou todas as Notas Fiscais emitidas referentes a remessas para beneficiamento de camarão inteiro fresco a classificar assim como todas as Notas Fiscais dos respectivos retornos. Afirma que o contribuinte deixou de escrutar nos livros fiscais próprios, de fato, foram as operações de saída referentes às diferenças entre a remessa para beneficiamento de camarão inteiro fresco a classificar, e os respectivos retornos, conforme demonstrado nos anexos ao Auto de Infração.

Assinala que não houve cerceamento de defesa como alega o autuado, pois o processo de Auditoria contém todos os elementos indispensáveis para configurar a infração e o montante do débito, os Demonstrativos de Débito são claros, objetivos explicam com detalhes todos os passos das operações, inclusive com os números das Notas Fiscais emitidas. Revela que o autuado foi intimado (cópia de intimação e e-mail anexos) a prestar as seguintes informações: a) em que consiste o processo de beneficiamento do camarão?, b) o retorno é integral? .

Destaca que essas informações eram extremamente necessárias para apreciação do processo de beneficiamento do camarão, tendo em vista que o autuado não registrou as perdas de cabeça, cauda, vísceras e etc. na sua escrita fiscal nem na contábil, não escrutar o livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque que por certo subsidiaria as informações de perdas/custos.

Observa que o autuado por meio de seu representante legal (vide e-mail anexo) informa sua dificuldade em levantar os dados da produção, ou seja, quanto foram as perdas no processo de beneficiamento.

Afirma que analisando os mapas Demonstrativos de Remessas e Retornos para beneficiamento acostado ao Auto de Infração, se observa diferenças entre aquelas operações, por certo que as diferenças apontadas poderiam ser menores caso o autuado escriturasse nos livros próprios e contabilizasse em seus custos as perdas geradas pelo beneficiamento. Frisa não existir presunção, existe sim comprovadamente divergências entre as quantidades remetidas e retornadas, pois o autuado não escritura as perdas apuradas no beneficiamento, não agrega o valor das embalagens, não agraga o custo do próprio beneficiamento - mão de obra, energia, encargos etc.) não inventaria no livro próprio (cópia anexa ao Auto de Infração.) os estoques de camarão em processo.

Em suma, assevera que o autuado desconsidera completamente o processo de beneficiamento nas suas escritas fiscal e contábil, não apura os custos do seu processo de beneficiamento.

Revela que o autuado não mantém disciplina nem controle sobre as Remessa e Retornos de camarão para beneficiamento, haja vista que não há correspondência entre as Notas Fiscais de Remessas e as de Retorno, gerando diferenças que por várias vezes só retornaram em uma única Nota Fiscal no último mês do ano.

Destaca que, considerando que as diferenças foram apuradas mediante procedimento fiscal com lavratura do competente Auto de Infração não há que se conceder crédito presumido, pois não houve emissão de documento fiscal.

Quanto ao prazo de retorno de 60 dias disposto no art. 615 combinado com o art. 622, §2º do RICMS-BA/97 diz ratificar o entendimento da sua aplicabilidade considerando que, ao contrário do que alega o autuado em sua defesa, fl. 74, “Segundo a Embrapa, “Agronegócio é toda relação comercial e industrial envolvendo a cadeia produtiva agrícola ou pecuária. No Brasil, o termo agropecuária é usado para definir o uso econômico do solo para o cultivo da terra associado com a criação de animais.” “Extrai-se, já a partir desse conceito, que o “camarão” não é “produto agropecuário, pois a sua criação não está associada ao cultivo da terra.”, no mundo globalizado, o ramo da agropecuária é muito diversificado a ponto de estar nele inserido o segmento da aquicultura que é o ramo da agropecuária que mais cresce no mundo hoje, segundo a pesquisadora da Embrapa Meio-Norte, Janaina Mitsue Kimpara em seu artigo “A aquicultura no Brasil hoje e o papel do pesquisador” disponível em <http://www.portaldoagronegocio.com.br/artigo/aquicultura-e-pesca-2090/a-aquicultura-no-brasil-hoje-e-o-papel-do-pesquisador> acessado em 19/12/2013.

Afirma que o legislador considerou sim o camarão como produto agropecuário para fins do disposto no art. 622, §2º, inclusive por que seria pouco provável que uma simples operação de beneficiamento, como diz o autuado em sua defesa, fl. 71, “Esse processamento implica, a depender, inclusive, do tamanho dos “camarões”, em que sejam os mesmos apenas descascados ou cortados em “filés” com eliminação das “cascas”, “intestinos”, “cabeça” e da “cauda”, a depender da classificação do produto final.”, necessitasse de um tempo tão grande - 180 dias - para seu retorno.

Em relação à infração 02 informa que o processo de auditoria em documentos e lançamentos fiscais, apurou, mediante relatório de notas fiscais informadas por terceiros (fornecedores), disponível no sistema SEFAZ, que diversas notas fiscais não estavam escrituradas nos livros de Registro de Entradas de Mercadorias do autuado.

Destaca que esse relatório foi disponibilizado para exame pelo autuado, que identificou as notas que estavam escrituradas indicando inclusive as datas de lançamento, as que não estavam escrituradas e também indicou os respectivos fornecedores mediante códigos. Observa que após

esse exame foram eliminadas do relatório as notas fiscais indicadas pelo autuado como lançadas restando as não lançadas. (anexo cópia do Relatório original).

Diz restar evidente que o autuado tem conhecimento das notas fiscais em questão, podendo, se quiser, coletar cópias com os respectivos fornecedores.

Conclui requerendo a procedência do Auto de Infração.

Em manifestação às fls. 207 a 209, acerca da informação fiscal prestada pelo autuante, o defensor aduziu os argumentos a seguir resumidos.

No tocante à infração 01, ressalta que a alegação de descumprimento de dever instrumental, obrigação acessória, a exemplo do livro de Controle da Produção e do Estoque, a falta de disciplina sobre remessas e retornos, não autoriza a Fazenda Pública, ao efetivar lançamento através de auto de infração, caso em tela, desconhecer como se opera o processo produtivo da atividade, caso da criação de camarões em viveiros e seu beneficiamento, e os controles existentes, para imputar imposto indevido, sob pena de enriquecimento sem causa.

Afirma que a prova pericial, requerida na inicial da impugnação e que reitera o pedido, demonstrará, de forma cabal a improcedência do lançamento.

No tocante à infração 02, assevera que o relatório juntado à informação fiscal, é o mesmo anexo ao Auto de Infração. Assinala que as informações nele constantes não desonera o autuante de entregar as cópias das notas fiscais tidas como não escrituradas.

Afirma que só conseguiu identificar as notas fiscais que estavam em seu poder, mesmo assim porque constava no relatório entregue pelo fiscal o número delas e não em razão de dados de qualquer fornecedor ali apontado.

Observa que se autuante estivesse de posse das notas fiscais, lhes teria entregues.

Registra que não se pode tentar lhe transferir a tarefa de identificar o nome e telefone de cada um dos identificados no seu relatório (Sistema SEFAZ) apenas pela inscrição estadual e CNPJ e proceder à aventura para saber se, por acaso, lhe forneceram quaisquer bens ou serviços, trazendo custos sem norma que o obrigue.

Diz tratar-se de um claro cerceamento ao direito de defesa, o que não pode ser tolerado.

Conclui reiterando todos os argumentos já articulados em sua defesa, inclusive o de realização de perícia por auditor estranho ao feito.

O autuante presta nova informação fiscal, fls. 232 a 234, reiterando integralmente os argumentos alinhados na informação fiscal anterior.

Em pauta suplementar essa 3<sup>a</sup> JJF decide converter os autos em diligência para que o autuante adotasse as seguintes providências:

#### **Infração 01 -**

1. Intimasse o autuado, concedendo o prazo de trinta dias para:

*i)* apresentar descrição de forma detalhada e expressa informando em que consiste a operação de beneficiamento de camarão realizada pelo estabelecimento beneficiador; *ii)* demonstrar de forma objetiva e documental o nível de perdas inerente ao processo de beneficiamento, apresentando declaração do percentual médio de perdas no processo de beneficiamento e classificação dos camarões; *iii)* comprovar quais os procedimentos adotados em relação à emissão de documento fiscal e a escrituração pelos estabelecimentos autuado e beneficiador nas operações de remessa e retorno do beneficiamento e classificação de camarão; *iv)* elaborar e apresentar demonstrativo identificando, no período fiscalizado, para cada uma das notas fiscais de remessas realizadas para beneficiamento elencadas no levantamento fiscal, os respectivos retornos e explicitando cronologicamente o confronto entre a quantidade remetida e a retornada para cada nota fiscal de remessa, juntando cópias das correspondentes documentações fiscais de retorno;

2. Obtivesse junto a outras empresas do ramo de maricultura ou associação de produtores o índice de perdas no beneficiamento de camarões;
3. Caso o autuado atendesse as solicitações e se obtido o índice de perdas junto a outros produtores, elaborasse novo demonstrativo de apuração e de débito da infração 01, considerando o menor índice de perdas e contemplando todos os retornos comprovados pelo impugnante para cada uma das notas fiscais de remessa arrolada no levantamento fiscal;

**Infração 02** - Elaborasse novo demonstrativo de apuração e de débito da infração contemplando somente as notas fiscais cujas cópias foram efetivamente entregues ao autuado, as quais deverão ser acostadas aos autos, e cuja escrituração fiscal não seja comprovada pelo impugnante.

O impugnante se manifesta, fls. 244 a 248, destacando inicialmente que apresenta em CD com arquivos contendo estudos desenvolvidos por profissionais especializados das Universidades Federal da Paraíba e do Rio Grande Norte situadas em estados produtores de camarão, com a finalidade de subsidiar e esclarecer o processo de remessa, beneficiamento, retorno e o percentual de perdas no processo de beneficiamento do camarão, cujo teor podem ser confirmados pela verificação, *in loco* nos estabelecimentos remetente e beneficiador.

No tocante a operação de beneficiamento informa que consiste em alteração do estado original recebidos de estabelecimento que os cultivam em berçário ou viveiros de engorda.

Diz que o estabelecimento beneficiador, no processo retira dos camarões, a depender da classificação que receberá para ser posto a venda, escamas, cascas, vísceras, cabeça e cauda. Em seguida reproduz os índices de aproveitamento já apresentados em sua defesa.

Ao se referir às perdas inerentes ao processo de beneficiamento, observa que remete o camarão após desenvolver todas as etapas do processo produtivo através de viveiro que consiste em adquirir Pós-larva de terceiros, cultivá-las em berçários, cultivá-las em viveiro de engorda, realizar a despessa e em seguida são transferidos para o estabelecimento beneficiador.

Informa que o transporte do camarão entre os estabelecimento é acompanhado de nota fiscal emitida pelo remetente de acordo com a pesagem realizada no momento da saída.

Destaca que a perda já começa a ocorrer na quebra de peso na transferência do viveiro para o estabelecimento beneficiador, no trânsito da mercadoria por conta do degelo do camarão as especificações de pesagem indicadas nas notas fiscais não correspondem às quantidades físicas que chegam ao destinatário.

Depois de discorrer sobre as etapas do processo de beneficiamento propriamente dito, informa que o camarão beneficiado fica em câmara frigorífica no estabelecimento beneficiador e a proporção que o remetente solicita a remessa de camarão o beneficiador emite a correspondente nota fiscal do retorno, as quais são escrituradas em conformidade com a legislação nos livros fiscais de cada um dos estabelecimento.

Por fim, diz anexar aos autos o demonstrativo solicitado das correspondentes notas fiscais.

O autuante apresenta o resultado da diligência, fls. 645 a 646, destacando inicialmente que o autuado foi intimado regularmente, cópia anexa e apresentou suas justificativas na forma que reproduz.

i) – explica, de forma sucinta, como se dá o processo de beneficiamento do camarão resultando em quatro tipos de classificações: 1) CAUDA; 2) PUD; 3) P&D; 4) P&D *tail on*; com seus respectivos percentuais de aproveitamento médio, sendo o primeiro de 65% e os outros três de 50%. Observa o autuante que nas notas fiscais de retorno do beneficiamento e nas de venda, o camarão não é descrito com as classificações indicadas na resposta nesse item o que impossibilita a verificação das perdas;

ii – descreve as etapas por que passa o camarão, do viveiro até o beneficiamento, para justificar as perdas ocorridas no beneficiamento indicando uma perda de 40% (quarenta por cento) conforme “relatório de produção” anexado, contrariando as informações contidas na resposta do

item anterior. Afirma o autuante que o defensor reconhece que o retorno não ocorre no prazo estabelecido no art. 615 combinado com art. 622, §2º incisos II e III do Regulamento vigente, assim como que a quantidade retornada não é igual a remetida anteriormente por conta das perdas que não são informadas. Afirma que, por essas razões, não existem cronologia e correspondência entre as Notas Fiscais, suas datas e quantidades;

iii) – nesse item o autuante diz que o processo descrito pela impugnante corresponde ao constatado pela fiscalização, entretanto, quanto à emissão das notas fiscais de retorno do beneficiamento o camarão não é descrito pela sua classificação (i); não é indicado o percentual de perdas para confronto com a quantidade remetida para o beneficiamento; não é agregado o custo do beneficiamento a exemplo da embalagem que é totalmente fornecida pelo beneficiador.

iv) – para esse item a autuada apresenta demonstrativos que correspondem com os anexados aos autos pelo autuante, constando dos dados das notas fiscais de remessa/retorno do beneficiamento - data, número, unidade, quantidade, preço unitário e valor total. Afirma que o autuado não consegue fazer o confronto entre as quantidades remetidas e as retornadas por que lhe falta controle desse procedimento. Não demonstra a apuração das perdas nas escritas fiscal e contábil porque não escritura o livro de controle e produção do estoque; não consegue identificar nas Notas Fiscais de retorno do beneficiamento as quantidades que deveriam retornar depois das perdas; não obedece a cronologia dos retornos visando atender os prazos conforme disposto no art. 615 combinado com art. 622 §2º incisos II e III do Regulamento vigente; cita ao acaso nas Notas Fiscais de retorno números de Notas Fiscais de Remessa sem ao menos saber o quanto ainda falta retornar a exemplo da Nota Fiscal de retorno de remessa para beneficiamento nº 14828, emitida em 23/12/2010. Diz constatar o retorno de beneficiamento de exatamente 217.783 kg de camarão viveiro inteiro fresco e camarão viveiro processado, relacionando diversos números de Notas Fiscais sem, contudo, indicar suas respectivas datas de emissão e de identificar o quanto está retornando de cada uma daquelas Notas Fiscais.

No que diz respeito ao índice de perdas informa que consultou o contribuinte ACQUA PRODUCTS S/A CNPJ 04.069.988/0001-04 e Inscrição Estadual 054.038.163, cuja resposta encontra-se anexa, na qual ele confirma um aproveitamento médio de 62% a 64% próximo do informado pela autuada - cópia anexa, fls. 638 a 639.

Assevera que em seu entendimento, o autuado não atendeu as solicitações da Diligência. Observa que, como informado acima, obteve na forma solicitada o índice de perdas de 40% (quarenta por cento) e assim sendo foi elaborado novo demonstrativo de apuração e de débito da infração 01, considerando as Notas Fiscais relacionadas no demonstrativo de apuração e percentual de perda de 40%.

Quanto à infração 02, observa que para o atendimento da diligência em tela, informa que intimou os contribuintes matriz com I.E. 024.663.559 CNPJ 13.600.911/0001-00 e filiais I.E. 49.176.175 CNPJ 13.600.911/0006-06; I.E. 49.176.283 CNPJ 13.600.911/0005-25; para apresentarem cópias das notas fiscais de suas emissões destinadas à autuada que comprovam a falta de escrituração. Informa que estas notas fiscais estão anexas aos novos demonstrativos de débito dessa infração.

O autuante acostou aos autos, fls. 648 a 684, a cópia dos novos demonstrativos de débito atinentes às infrações 01 e 02 que resultaram nos seguintes valores remanescentes: Infração 01 - R\$356.769,04, sendo: exercício 2008 - R\$17.376,17, fl. 648; exercício 2009 - R\$91.614,42, fl. 656; e exercício 2010 - R\$252.750,65, fl. 667. Infração 02 - R\$68.686,05, conforme planilha às fls. 679 e 680. Apenas também aos autos cópias das notas fiscais às fls. 688 a 757.

Ao tomar ciência do resultado da diligência, o impugnante se manifesta às fls. 762 a 770, assinalando que o autuante militou de forma adequada ao elaborar novo demonstrativo considerando o percentual de perdas no equivalente a 40% (quarenta por cento), entretanto o lançamento ainda está envolto de vícios em razão de dois aspectos: a) - Mantém a posição de que o prazo para retorno das mercadorias é de 60 (sessenta) e não de 180 (cento e oitenta) dias,

conforme norma dantes mencionada. Diz que esta posição não pode prevalecer, pois o prazo influencia diretamente na fixação da data de vencimento do tributo; e b) Desconsidera, na apuração do imposto devido, em ambas as infrações, o crédito presumido equivalente a 75%, aumentando indevidamente a exação.

Sustenta que se deve rever o lançamento para se operar o retorno à legalidade, calculando-se o imposto com a inclusão do crédito presumido e considerando, para efeito de fixação da data de vencimento, o prazo de retorno de 180 dias.

Ao cuidar do prazo de retorno, aspecto importante, pois demarca as datas em que o Autuado estaria obrigado a pagar o imposto, por saída supostamente presumida, também não foi tratada de forma regular. O prazo de 60 dias, sustentado pelo Autuante como aplicável ao caso, somente é válido para os “produtos agropecuários”, dos quais o “camarão” evidentemente não faz parte.

Reafirma que o art. 622, §2º, inciso II, do RICMS, vigente à época, previa o prazo de retorno em até 60 dias apenas para “produtos agropecuários”. Segundo a Embrapa, “Agronegócio é toda relação comercial e industrial envolvendo a cadeia produtiva agrícola ou pecuária. No Brasil, o termo agropecuária é usado para definir o uso econômico do solo para o cultivo da terra associado com a criação de animais.”. Extrai-se, já a partir desse conceito, que o “camarão” não é “produto agropecuário”, pois a sua criação não está associada ao cultivo da terra.

Sustenta que no caso do “camarão”, a atividade é a Carcinicultura, que, segundo a Wilkipédia, é a técnica de criação de camarões em viveiros. Diz restar esbarrada a extensão do conceito pelas normas gerais do direito tributário e, especialmente, pela efetiva diversidade da atividade, em se tratando da “carcinicultura”, o prazo para o retorno do camarão remetido para beneficiamento encontra-se adstrito ao quanto disposto no art. 615, §§ 3º e 4º, do RICMS-BA/97, ou seja, 180 dias.

No tocante à desconsideração do crédito presumido, na apuração do imposto devido, assinala que para não se cometer ilegalidade, vedando o enriquecimento sem causa do Estado, é inequívoco que se deve ajustar a cobrança ao disposto no art. 96, inciso XXVI, do RICMS-BA/97, observado o §8º, do mesmo artigo, ou seja, que se conceda um “crédito”, igualmente presumido, no equivalente a 75%.

Observa que o CONSEF, julgando demandas diversas, em especial de cobranças presumidas, socorre à tese ora esposada, conforme ementas de cujo teor transcreve.

Afirma que diante dos argumentos desfilados aqui, que o lançamento perpetrado, no tocante à infração 01, não pode prosperar, por ser manifestamente improcedente, já que, apesar de considerar as perdas no processo de beneficiamento do camarão, desconsidera o crédito presumido a que tem direito e o prazo de retorno previsto legalmente.

No tocante à infração 02, assevera que o lançamento também não pode prosperar, pois também desconsiderou o crédito presumido a que tem direito.

Reitera seu pedido de produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente posterior juntada de documentos.

Conclui requerendo a aplicação do disposto no art.155, parágrafo único, do RPAF-BA/99, a decretação de improcedência do lançamento realizado através do Auto de Infração.

Em nova informação fiscal prestada, fls. 773 a 777, o autuante, depois reproduzir as alegações remanescentes do autuado alinha as ponderações seguintes.

Quando da resposta aos quesitos propostos na Diligência requerida pelo CONSEF em 30/07/2014, informou que após consulta a uma empresa do mesmo ramo de atividade constatou e consignou um percentual de perdas no processo de beneficiamento do camarão, de 40% e elaborou novos demonstrativos de débito para conhecimento do autuado. Também, após intimação obtivemos cópias/vias das notas fiscais descritas na infração 02 as quais foram anexadas ao processo, e elaborou novos demonstrativos de débito.

Observa que, mesmo acatando os novos demonstrativos que apontam para uma considerável redução do imposto devido, o autuado insiste em contestar o prazo de retorno e o direito ao crédito presumido, o que diz discordar de imediato, ratificando toda a ação fiscal com base nas informações fiscais já apresentadas desde a inicial.

No que diz respeito ao prazo de retorno de 60 dias disposto no art. 632, §2º, inciso II, ratificamos o entendimento da sua aplicabilidade considerando que, ao contrário do que alega o autuado em sua defesa, fl. 74, “Segundo a Embrapa, “Agronegócio é toda relação comercial e industrial envolvendo a cadeia produtiva agrícola ou pecuária. No Brasil, o termo agropecuária é usado para definir o uso econômico do solo para o cultivo da terra associado com a criação de animais.” “Extrai-se, já a partir desse conceito, que o “camarão” não é “produto agropecuário, pois a sua criação não está associada ao cultivo da terra.”, no mundo globalizado, o ramo da agropecuária é muito diversificado a ponto de estar nele inserido o segmento da aquicultura que é o ramo da agropecuária que mais cresce no mundo hoje, segundo a pesquisadora da Embrapa Meio-Norte, Janaina Mitsue Kimpara em seu artigo “A aquicultura no Brasil hoje e o papel do pesquisador”, disponível em <http://www.portaldoagronegocio.com.br/artigo/aquicultura-e-pesca-2090/a-aquicultura-no-brasil-hoje-e-o-papel-do-pesquisador> acessado em 19/12/2013.

Reafirma que, segundo a Wikipédia, Aquacultura ou aquicultura é a produção de organismos aquáticos, como a criação de peixes, moluscos, crustáceos, anfíbios e o cultivo de plantas aquáticas para uso do homem.

Frisa que os crustáceos podem ser encontrados em praticamente todos os ambientes do mundo, desde as fossas abissais dos oceanos até glaciares e lagoas temporárias dos desertos, disponível em <http://pt.wikipedia.org/wiki/Crust%C3%A1ceo> acesso em 19/12/13.

Por conseguinte, assevera que o legislador considerou sim o camarão como produto agropecuário para fins do disposto no art. 622, §2º, inciso II inclusive por que seria pouco provável que uma simples operação de beneficiamento, como diz o autuado em sua defesa, fl. 71, “Esse processamento implica, a depender, inclusive, do tamanho dos “camarões”, em que sejam os mesmos apenas descascados ou cortados em “filés” com eliminação das “cascas”, “intestinos”, “cabeça” e da “cauda”, a depender da classificação do produto final.” necessitasse de um tempo tão grande - 180 dias - para seu retorno.

Esclarece que a interpretação literal do art. 615 para o retorno de 180 dias, considera que esse prazo só se aplica nas saídas internas e interestaduais de mercadorias ou bens a serem industrializados, total ou parcialmente em estabelecimento do mesmo contribuinte ou de terceiro, por conta e ordem do remetente (Conv. AE 15/74), enquanto que o caput do art. 622 prevê que o disposto no capítulo XLIX - Das Operações Realizadas por Estabelecimentos Industriais por Conta Própria ou de Terceiros aplicar-se-á, no que couber, às remessas de mercadorias para recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres de objetos destinados ou não à industrialização ou à comercialização, com a ressalva prevista no seu §2º “Tratando-se de produtos agropecuários remetidos a estabelecimento beneficiador, para beneficiamento por conta e ordem do remetente, o tratamento previsto neste Capítulo será adotado com as seguintes ressalvas: inciso II - o prazo para que as mercadorias retornem ao estabelecimento de origem é de 60 dias ...”.

Quanto ao direito ao crédito presumido diz que o autuado só agora, nessa peça, se reporta a ele por considerar a aceitação dos novos valores do imposto após a aplicação da redução de 40%. Ressalta que o crédito presumido é um mecanismo de redução direta sobre o débito de ICMS apurado num determinado período, por meio do qual se subtrai deste o montante relativo ao crédito presumido. Acrescenta que se trata de um crédito fictício baseado em um determinado percentual, no caso presente de 75%, do imposto destacado no documento fiscal, e desse modo não pode ser aplicado sobre operações de saídas de mercadorias sem emissão de nota fiscal,

resumindo, o benefício do crédito presumido só pode ser concedido nas operações acobertadas com nota fiscal e que estas estejam regularmente escrituradas nos livros fiscais próprios.

Conclui ratificando a ação fiscal das infrações 01 e 02 pelas razões expendidas, inclusive com os novos valores do imposto devido após apresentação dos novos demonstrativos, pugnando pelo julgamento do Auto de Infração pela procedência parcial.

#### VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, tanto em relação à infração 01, quanto no que tange à infração 02, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, fornecidos ao defendant, inclusive quando da revisão efetuada pelo autuante. Em relação à infração 01, constato que não deve prosperar a alegação de inexiste nexo de causa e efeito entre a acusação e as “evidências” constantes do Auto de Infração, tendo em vista que nos demonstrativos de apuração da exigência fiscal resta claramente evidenciado o comparativo através das notas fiscais de remessa para beneficiamento de camarão e das correspondentes notas fiscais de retorno, dentro do lapso temporal previsto no RICMS-BA/97. Não acato também a alegação de a apuração da exigência fiscal se deu por meio de presunção, uma vez que resta comprovado que parte do volume enviado para beneficiamento não retornou ao estabelecimento autuado no prazo legalmente instituído, portanto, a apuração foi procedida de forma direta e do confronto entre a documentação fiscal emitida nas correspondentes operações. Não vislumbro qualquer impacto na apuração o fato alegado de que não se verificou os estoques do camarão beneficiado nos frigorífico do estabelecimento que realiza o beneficiamento, uma vez que a operação em questão não é de armazenagem e sim de beneficiamento. Ou seja, sendo a operação objeto da autuação de remessa para beneficiamento não há que se falar em armazenamento pelo estabelecimento beneficiador.

Quanto ao argumento do autuado, o de que ocorreria cerceamento de defesa pelo fato de não lhe terem sido entregues as cópia das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal que apurou a infração 02, consigno que esse óbice foi superado, uma vez que em diligência determinada por essa Junta de Julgamento foram entregues as cópias das notas fiscais que constam da apuração do débito exigido nesse item da autuação. Em suma, somente remanesceram elencadas no demonstrativo de débito as notas fiscais, cujas cópias, foram entregues ao autuado e acostadas aos autos.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento. Considero ultrapassadas as questões suscitadas de caráter formal.

O defendant requereu a realização de prova pericial para comprovar as alegações apresentadas nas razões de defesa quanto às infrações 01 e 02.

Observo que o deferimento do pedido de perícia deve acontecer quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores, podendo ser indeferida quando for desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi apresentado pelo defendant qualquer documento que suscitasse dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pela autuante, por isso, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, alíneas “a” e “b”, do RPAF-BA/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, além de desnecessária em vista das provas produzidas no presente PAF, inclusive, mediante a realização de diligência.

No mérito, o Auto de Infração é constituído de cinco infrações à legislação tributária baiana, conforme enunciada de forma minudente e circunstanciada no preâmbulo do relatório. No que diz respeito às infrações 03, 04 e 05, o sujeito passivo, expressamente, em suas razões de defesa, revelou reconhece o cometimento. Logo, considero procedentes os itens 03, 04 e 05 da autuação.

A infração 01 trata da falta de recolhimento nos prazos regulamentares do ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios.

Conforme se verifica no “Demonstrativos de Remessas e de Retorno de Camarão Fresco a Classificar para Beneficiamento...”, fls. 21 a 50, e do complemento informativo da infração, fl. 01, o autuado nas remessas de camarão inteiros frescos para beneficiamento por sua conta e ordem do remetente não cumpriu o prazo de retorno previsto no art. 615, combinado com o art. 622, §2º, incisos II e III do RICMS-BA/97.

Em sede defesa o autuado protestou quanto a não consideração das perdas o levantamento fiscal por ser inerente ao processo de beneficiamento de camarão.

Esta questão foi superada com a determinação de diligência que apurou a perda média do setor de 40% obtido através de consulta outra empresa também beneficiadora de camarões no percentual. O autuante procedeu a revisão do demonstrativo de apuração contemplando o percentual de perda de 40% reduzindo valor do débito para R\$356.769,04, acostado às fls. 679 e 680.

O autuado concordou com o percentual das perdas adotado na revisão e se insurgiu coma manutenção prazo de retorno para o camarão beneficiado adotado pelo autuante de 60 dias previsto no art. inciso II do § 2º do art. 622 do RICMS-BA/97, aduzindo que o correto seria considerar o prazo de 180 dias previsto no §3º do art. 615, do mesmo regulamento.

Entendo que assiste razão ao autuante tendo em vista que o prazo que deve ser aplicado expressamente para atividade compatível com a do estabelecimento remetente por se tratar de mercadoria perecível e de maior fungibilidade é a que se refere a produtos agropecuários como gênero de criação de animais. É o que se infere nitidamente da inteleção dos dispositivos regulamentares envolvidos, *in verbis*:

“Art. 615. É suspensa a incidência do ICMS nas saídas internas e interestaduais de mercadorias ou bens a serem industrializados, total ou parcialmente, em estabelecimento do mesmo contribuinte ou de terceiro, por conta do remetente (Conv. AE 15/74).

[...]

§3º A suspensão prevista neste artigo é condicionada a que as mercadorias ou bens ou os produtos industrializados resultantes retornem real ou simbolicamente ao estabelecimento de origem, dentro de 180 dias, contados da data da saída do estabelecimento autor da encomenda, se nesse prazo não for realizada a transmissão de sua propriedade, sendo que esse prazo poderá ser prorrogado até duas vezes, por igual período, em face de requerimento escrito do interessado, dirigido à repartição fiscal a que estiver vinculado.

[...]

§ 6º A suspensão prevista neste artigo não se aplicará nas operações interestaduais com sucatas ou com produtos primários de origem animal, vegetal ou mineral, salvo quando for celebrado protocolo entre a Bahia e a unidade federada envolvida na operação, observadas as disposições nele contidas.”

“Art. 622. O disposto neste capítulo aplicar-se-á, no que couber, às remessas de mercadorias para recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos destinados ou não a industrialização ou a comercialização.

[...]

§ 2º Tratando-se de produtos agropecuários remetidos a estabelecimento beneficiador, para beneficiamento por conta e ordem do remetente, o tratamento previsto neste Capítulo será adotado com as seguintes ressalvas:

[...]

II - o prazo para que as mercadorias retornem ao estabelecimento de origem é de 60 dias, contado da data da saída do estabelecimento autor da encomenda, se nesse prazo não for realizada a transmissão de sua propriedade, sendo que esse prazo não poderá ser prorrogado;

III - decorrido o prazo previsto no inciso anterior sem que ocorra a transmissão da propriedade ou o retorno das mercadorias ao estabelecimento de origem, real ou simbólico, será exigido o imposto devido por ocasião da

*remessa, sujeitando-se o recolhimento, mesmo espontâneo, à atualização monetária e aos acréscimos moratórios.*

Como se verifica do teor do §6º que se segue ao §3º, ambos do art. 615 do RICMS-BA/97, este último invocado pelo defensor para fundamentar a adoção do prazo de 180 dias para suspensão nas remessas de camarão para beneficiamento, ora em lide, resta patente o tratamento distinto dispensado para operações de industrialização de produtos primários de origem animal que, no caso de operações interestaduais, nem sequer, são alcançadas pela suspensão. Daí porque a restrição expressa no inciso II, do art. 622 do RICMS-BA/97, ao estatuir o prazo de 60 dias específico para as operações, tanto para remessas internas, quanto interestaduais, para beneficiamento de produtos agropecuários, nos quais se incluem os camarões criados em cativeiro na condição de produtos primários de origem animal.

O impugnante, apesar de acatar o ajuste efetuado pelo autuado na diligência, se insurgiu afirmando que a apuração em decorrência da diligência não contemplou o crédito presumido a que tem direito.

Ressalto que não deve prospera a pretensão do autuado, tendo em vista que o crédito presumido a que se refere, estatuído pelo art. 96, inciso XXVI, do RICMS-BA/97, não pede ser aplicado, como se depreende do teor do aludido dispositivo regulamentar, *in verbis*:

*“Art. 96. São concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS, para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher:*

[...]

*XXVI - ao contribuinte criador e produtor de lagosta e camarão, inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS deste Estado (CAD-ICMS), nas operações internas e interestaduais, o equivalente a 75% (setenta e cinco por cento) do imposto destacado no documento fiscal, sendo que a utilização do benefício constitui opção do contribuinte em substituição ao uso de quaisquer créditos decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços nas etapas anteriores, observado o disposto no § 8º;”*

[...]

*“§ 8º O percentual previsto no inciso XXVI do caput poderá ser elevado para até 99% (noventa e nove por cento), mediante celebração de termo de acordo com a Secretaria da Fazenda, que condicionará a fruição do benefício à realização de investimentos e geração de novos empregos.”*

Logo, da inteleção do aludido dispositivo claramente se depreende que a pretensão do autuado não pode prevalecer, haja vista que os créditos presumidos objeto do referido dispositivo regulamentar somente se aplica para redução do débito apurados nas operações de saídas acobertas com a emissão do documento fiscal e regularmente escrituradas e não nas operações de saídas decorrente da apuração de ilícito tributário, como no presente caso.

Nestes termos, resta configurado o cometimento parcial da autuação. Assim, acolho o novo demonstrativo de débito elaborado pelo autuante, que reduz o valor do débito para R\$356.769,04.

A Infração 02 cuida do cometimento pelo autuado de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas.

A omissão de saídas objeto da autuação tem respaldo legal no inciso IV, do §3º, do art. 2º do RICMS-BA/97, *in verbis*:

*Art. 2º Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:*

[...]

*§ 3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:*

[...]

*IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;*

Em sede de defesa, o autuado questionou a falta de entrega das cópias das notas fiscais elencadas no levantamento fiscal para que pudesse se defender plenamente. Essa questão foi superada com a realização de diligência determinando que o autuante apensasse as referidas cópias ao processo e fornecesse cópias ao autuado e que fosse reaberto o prazo de defesa e excluído da apuração as

notas fiscais não localizadas. O autuante refez o levantamento fiscal contemplando somente as notas fiscais apresentadas reduzindo o débito para R\$68.686,32, fls. 679 e 680.

O impugnante, apesar de acatar o ajuste efetuado pelo autuado na diligência, se insurgiu afirmando que a apuração em decorrência da diligência não contemplou o crédito presumido a que tem direito.

Do mesmo modo, já esposado em relação à infração 01, também não prospera a pretensão do autuado, tendo em vista que o crédito presumido a que se refere, estatuído pelo art. 96, inciso XXVI, do RICMS-BA/97, somente se aplica para redução do débito apurados nas operações de saídas acobertas com a emissão do documento fiscal e regularmente escrituradas e não nas operações decorrente da apuração de ilícito tributário, como no presente caso.

Nestes termos, resta configurado o cometimento parcial da autuação. Assim, acolho o novo demonstrativo de débito elaborado pelo autuante, fl. 679 e 680, que reduz o valor do débito para R\$68.686,32.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 140780.0008/13-6, lavrado contra **VALENÇA DA BAHIA MARICULTURA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$434.168,81**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$8.741,53, 70%, R\$160.451,41, e de 100%, sobre R\$264.975,87, previstas, respectivamente no art. 42, incisos III e II, alíneas “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$460,00**, prevista no art. 42, inciso XV, alínea “d”, do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA