

PROCESSO - A. I. Nº 232421.0078/18-6  
RECORRENTE - CELM - AQUICULTURA S. A.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DA BAHIA  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0039-03/19  
ORIGEM - IFMT NORTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/01/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0356-12/20-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. REMESSA DE MERCADORIA PARA BENEFICIAMENTO DESACOMPANHADA DE DAE OU CERTIFICADO DE CRÉDITO. LAGOSTA *IN NATURA*. Comprovado nos autos que o sujeito passivo não tem autorização do titular da repartição fiscal, e por isso, o comprovante do pagamento do imposto deve acompanhar o documento fiscal, uma vez que na operação objeto da autuação, o imposto deve ser recolhido antes da saída das mercadorias, consoante previsão expressa do art. 332 do RICMS-BA/12. Infração subsistente. Preliminares de nulidades não acatadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão exarada pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF nº 0039-03/19, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 13/06/2018, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$43.722,00, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte infração:

**Infração 01 - 50.01.01 - Falta de recolhimento do ICMS em operação com mercadorias enquadradas no regime de diferimento, em situação onde não é possível a adoção do referido regime, desacompanhadas de DAE ou Certificado de Crédito, no mês de junho de 2018.**

*Consta como complemento no campo “Descrição dos Fatos” que “... Contribuinte inscrito no Estado da Bahia deixou de recolher o ICMS destacado no documento fiscal, visto a mercadoria está enquadrada no regime de Diferimento e a referida empresa não possui regime especial e não acompanha o DAE ou Certificado de Crédito. DANFE nº 000.000.0604, Chave de Acesso: 2918.0604.5061.2300.0745.5500.1000.0000.8654.8524, anexo.”*

Em sede de defesa, a empresa autuada apresentou peça impugnatória às fls. 25 a 41. Pontuou preliminarmente a imprecisão e inconsistência dos fatos narrados no Auto de Infração, bem como a falta de enquadramento legal e erro formal no Auto de Infração e por consequência lógica o cerceamento de defesa do sujeito passivo. Em relação ao mérito tratou da afronta ao princípio da não cumulatividade. E do recolhimento realizado por operação em conta gráfica.

O autuante apresentou Informação Fiscal às fls. 77 a 78. Sustentou que a alegação de nulidade e de improcedência da ação fiscal não procede, tendo em vista que a presente ação fiscal contém os elementos suficientes para determinar a infração e o infrator. Afirmou que o autuado deixou de observar o que prevê o inciso XXVI, art. 286 do RICMS-BA/12. Asseverou que de acordo com o dispositivo regulamentar a mercadoria objeto da autuação deveria ter o seu recolhimento antecipado através de DAE ou Certificado de Crédito, conforme determina o RICMS-BA.

Isto posto, o presente Processo Administrativo Fiscal foi encaminhado para a 3ª Junta de Julgamento Fiscal. A 3ª JJF exarou decisão pela Procedência da autuação no valor R\$43.722,00, acrescido da multa 60%, prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, a seguir transcrita:

“(.....)

*De início, consigno que analisando as preliminares de nulidade suscitadas na peça de defesa, observo que não assiste razão ao sujeito passivo em sua alegação de cerceamento ao direito da ampla defesa; falta de clareza*

quanto à descrição da irregularidade apurada; e não atendimento ao devido processo legal, tendo em vista que:

i) o PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, cuja multa exigida está fundamentada em diplomas legais vigentes, e nos documentos que fundamentam a autuação. No que diz respeito à falha da capitulação alegada pelo Autuado, pelo fato de não constar expressamente a alínea “k”, do inciso v, do art. 332 do RICMS-BA/12, resta patente que a ausência da referida alínea não prejudicou o entendimento da imputação, uma vez ser de conhecimento notório, precipuamente pelo Impugnante, que a mercadoria apreendida se trata de cauda de camarão in natura, produto primário de origem animal, portanto, produto agropecuário;

ii) a acusação fiscal constante da peça inicial está de acordo com o fato apurado pela fiscalização, cuja descrição está posta de forma clara e precisa no corpo do Auto de Infração, inclusive constando no campo “Descrição dos Fatos” o devido esclarecimento sobre o procedimento fiscal e a origem da infração apurada, permitindo o perfeito entendimento da acusação fiscal. O Termo de Apreensão, acostado às fls. 03 e 04, identifica de forma bastante clara a infração imputada, tendo em vista que está identificada a circunstância da irregularidade, ou seja, as mercadorias apreendidas estavam desacompanhadas de DAE ou Certificado de Crédito;

iii) no plano formal, o lançamento tributário encontra-se em perfeita obediência às disposições contidas na legislação tributária, não havendo desta forma, qualquer vício que o inquene de nulidade, em face da observância de preceitos legais específicos quanto ao fato gerador da respectiva infração como infringida;

Logo, com base no acima alinhado, não cabe a alegação de nulidade por falta de clareza da irregularidade apurada, e da mesma forma, a arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa, eis que não ocorrera qualquer erro de direito, uma vez que restou clara a natureza tributária da exigência, os dispositivos dados como infringidos, e o Impugnante apresentou suas razões de defesa sem qualquer óbice, demonstrando assim sua total apreensão e entendimento dos fatos objeto da acusação fiscal, bem como desenvolveu e articulou os argumentos que entendeu consentâneos.

Assim, ante a inexistência nos autos de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, ficam rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa, por não encontrar amparo na legislação de regência e especialmente em qualquer dos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS em razão da falta de recolhimento do ICMS em operação com mercadorias enquadrada no regime de diferimento em situação onde não é possível a adoção do referido regime, desacompanhadas de DAE ou Certificado de Crédito.

Trata-se de irregularidade apurada no trânsito de mercadorias - Posto Fiscal Ângelo Calmon de Sá, remessa interestadual para beneficiamento de 5,2 t de Cauda de Lagosta in natura em estabelecimento localizado no Estado do Ceará, conforme Danfe nº 46, fl. 05, e Termo de Apreensão, fls. 03 e 04.

Logo, resta indubitoso o tipo da operação objeto da autuação, ou seja, remessa interestadual para beneficiamento de produto primário de origem animal de natureza agropecuária.

A legislação que rege o momento em que deve ser efetuado o recolhimento do imposto nessas operações afigura-se expressamente determinado no inciso v, alínea k”, §4º, do art. 332 do RICMS-BA/12, in verbis:

“Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

[...]

V - antes da saída das mercadorias, nas seguintes operações, inclusive quando realizadas por contribuinte optante pelo Simples Nacional, observado o disposto no § 4º deste artigo:

[...]

k) com produtos agropecuários e extrativos vegetais e minerais;

[...]

§ 4º O recolhimento do imposto no prazo previsto nos incisos V (exceto as alíneas “a”, “b”, “c” e “d”) e VII poderá ser efetuado no dia 9 do mês subsequente, desde que o contribuinte seja **autorizado pelo titular da repartição fiscal a que estiver vinculado**”

“Art. 280. É suspensa a incidência do ICMS:

I - nas saídas internas, interestaduais e para o exterior, de mercadorias ou bens destinados a industrialização, conserto ou operações similares, bem como nos respectivos retornos, reais ou simbólicos, ressalvada a incidência do imposto quanto ao valor adicionado e às partes, peças e outras mercadorias fornecidas pelo prestador do serviço (Conv. AE 15/74);

[...]

III - nas saídas de produtos agropecuários para estabelecimento beneficiador, neste Estado, por conta e ordem do remetente, bem como nos respectivos retornos, reais ou simbólicos, ressalvada a incidência do imposto quanto ao valor adicionado;

[...]

*§1º Para a suspensão prevista no inciso I serão observadas as seguintes regras:*

*I - não se aplicará nas operações interestaduais com sucatas ou com produtos primários de origem animal, vegetal ou mineral, salvo nas hipóteses indicadas a seguir em decorrência da celebração de acordo interestadual: ...”*

*“Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:*

*[...]*

*XXVI - nas saídas internas de lagosta efetuadas por pescadores com destino a estabelecimento industrial, beneficiador ou exportador;*

*[...]*

*§ 1º Não é permitido o destaque do imposto nos documentos fiscais relativos a operações beneficiadas com o regime de diferimento.”*

*Como se depreende dos dispositivos regulamentares supra reproduzidos, para que o Impugnante pudesse realizar a remessa interestadual para beneficiamento com a mercadoria desacompanhada de DAE ou de Certificado de Crédito no valor do imposto destacado, deveria possuir autorização do titular da Repartição Fazendária de sua jurisdição para esse fim.*

*Saliento que a Habilitação que dispõe o Impugnante “9590000-4 - 10607 - Aquisição de Lagosta de Pescadores”, cuja cópia foi apensada à Defesa, fl. 66, não se presta para a operação interestadual de remessa para beneficiamento, eis que destinado a operações interestaduais.*

*Em sede de defesa, no tocante ao mérito o Impugnante refutou a acusação fiscal, aduzindo que, por recolher o imposto por Conta Corrente Fiscal o recolhimento antecipado exigido na autuação representa afronta ao princípio da não-cumulatividade.*

*Emerge também da análise das peças que compõem o contraditório, que apesar de o Autuado alegar que o recolhimento do imposto devido é apurado por operação em conta gráfica, resta comprovado por ocasião da ação fiscal no trânsito de mercadoria a falta do pagamento antes da saída das mercadorias como expressamente determina a alínea “k”, do inciso v, do art. 332 do RICMS-BA/12, considerando que o Impugnante não tem autorização do titular da repartição fiscal de sua jurisdição, como estatui o §4º, do aludido dispositivo regulamentar.*

*Assim, não vislumbro qualquer ofensa ao princípio da não-cumulatividade, entendo que deve ser aplicada a legislação de regência, ou seja, o recolhimento do imposto deve ser efetuado antes da saída da mercadoria, objeto da autuação, do estabelecimento do Autuado. Eis que a ocorrência de irregularidade no trânsito de mercadorias tem natureza de apuração instantânea, sob pena de fragilizar o controle fiscal da movimentação de mercadorias no âmbito do Estado. Não cabendo no âmbito desse PAF, a verificação de valores supostamente recolhidos ulteriormente. Caso reste comprovado inequivocamente eventual recolhimento referente à operação objeto da autuação, deve ser feita a compensação no momento da quitação do presente Auto de Infração.*

*Nos termos expendidos, resta indubitavelmente evidenciado nos autos que a acusação fiscal está estribada na legislação de regência, portanto, afigura-se devidamente caracterizada.*

*Em relação à multa aplicada de 60%, verifico que deve ser mantida, haja vista ser a legalmente prevista para a irregularidade cometida, prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96.*

*Ante o exposto, Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”*

Diante da decisão exarada pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, o sujeito passivo, inconformado com tal decisão de primo grau, interpôs Recurso Voluntário, o qual passo a relatar em síntese:

Antes de adentrar ao mérito, a empresa recorrente tratou da tempestividade, do cabimento do recurso e da decisão da 3ª JJF, tratando da arguição de nulidade ao final da peça recursal.

Em relação ao mérito, argumentou acerca da impossibilidade de exigência da recorrente de pagar antecipadamente ou se fazer acompanhar de certificado de crédito, em razão da não cumulatividade em face da atividade econômica de natureza rural e apuração de créditos e débitos através de conta gráfica, nos termos do art. 317 do RICMS/BA.

Expôs a primeira página de artigo científico do III Congresso Brasileiro de Recursos Genéticos, onde é conceituada a aquicultura como sendo um dos ramos da pecuária, à título de prova da atividade mercantil.

Explicou sua que embora seja reconhecido pela recorrente a existência da imposição regulamentar inserida no art. 332 do RICMS-BA, em seu inciso V, alínea “k”, onde é estipulado

como obrigação do sujeito passivo do ICMS o pagamento no ato da saída da mercadoria do estabelecimento sendo indicado como exceção à regra, o prévio credenciamento/autorização junto à SEFAZ-BA para que o mesmo possa recolher o referido tributo incidente sobre a saída da mercadoria no dia 09 do mês subsequente.

Também explicou outras duas situações em que o contribuinte não será imediatamente obrigado ao recolhimento do ICMS. Todavia, disse que a recorrente está inscrita na condição de “Normal”, apurando o imposto pelo regime de conta corrente fiscal, os créditos apurados em sua escrita devem ser normalmente utilizados para compensação com os débitos apurados nas saídas tributadas efetuadas por seu estabelecimento.

Asseverou que na hipótese de acumulação de créditos deverá “a Consulente” observar a disciplina contida no art. 317 do RICMS/BA, para sua utilização. E observar o art. 305 do RICMS-BA, sobre o regime de conta corrente fiscal. Em seguida, trouxe os arts. 25 e 26, §4º da Lei Estadual de nº 7.014/96.

Nesse sentido, argumentou que se a recorrente possui sujeição ao regime de apuração de conta corrente fiscal dentro de uma sistemática de apuração de créditos e débitos e vem a ser autuado porque deveria ser submetido a uma obrigação além da especificamente criada para si via lei e regulamento, mudando a sua obrigação, devendo recolher imposto toda vez que solicitar o beneficiamento de seus produtos, quando o imposto devido na operação de remessa já é escriturada como débito para apuração mensal e será confrontada com os créditos e, ao fim pagará os saldos devedores eventualmente existentes.

Arguiu que o Auto de Infração também incidiu em impropriedade, e o autuante incidiu em arbitrariedade, em razão de demarcar a exigência de recolhimento antecipado de ICMS, mormente porque o sujeito passivo se valeu da compensação entre créditos pregressos, decorrentes das entradas de mercadorias, e débitos subsequentes, resultantes das saídas de mercadorias (apuração em conta gráfica), conforme Lei Complementar nº 87/96, a qual blinda o princípio constitucional da não-cumulatividade através da compensação entre débitos e créditos fiscais.

Defendeu que o recolhimento por conta gráfica não desnatura o escopo do recolhimento antecipado, já que preserva seus efeitos e consequências, com o diferencial de considerar os créditos pré-existentes para conservação da não-cumulatividade peculiar ao ICMS, pois realizar o cotejo quando da saída de mercadorias tem a mesma repercussão do recolhimento antecipado.

Explicou que a operação convencional de apuração de ICMS “(por conta gráfica) importa no desenvolvimento e na expansão das atividades empresariais, a forma dificultada de apuração (antecipada), por sua vez, obstrui o progresso econômico empresarial. Expenda-se: ao passo em que se dificulta o recolhimento do tributo, obrigando o contribuinte a efetuá-lo a cada saída de mercadoria, a pessoa jurídica termina por direcionar suas receitas continuamente ao adimplemento de obrigações tributárias, quando, isto sim, poder-se-ia direcioná-las ao crescimento empresarial, vez que o pagamento por compensação implica em viabilidade de planejamento econômico”.

Sendo assim, o sujeito passivo defendeu que não se pode conceber o recolhimento antecipado e constante de ICMS, restariam contemplados os princípios da preservação e da função social da empresa. Por tais razões, disse que a própria legislação tributária estadual autoriza o mecanismo da compensação por conta gráfica, conforme sobejamente demonstrado com os arts. 24 a 26 da supracitada Lei nº 7.014 de 1996.

Disse que a operação em marcha na ocasião da autuação era precisamente a saída interestadual de crustáceos (lagosta in natura) para beneficiamento, a qual não está disposta em qualquer das alíneas do art. 332, V do RICMS, pelo que, não se conforma a operação ao recolhimento anterior.

Defendeu que a jurisprudência reconhece que o recolhimento constante de ICMS, citando nesse sentido o AI 529.106-AgR, Relatora a Ministra Ellen Gracie, Segunda Turma, DJ 3.2.2006, RE 195.621, Relator o Ministro Marco Aurélio, Segunda Turma, DJ 10.8.2001 e RE 231.543, Relator o Ministro Ilmar Galvão, Primeira Turma, DJ 28.5.1999.

Em seguida, a recorrente tratou das nulidades já suscitadas em sede defesa que decorrem da errônea percepção do enquadramento legal do regime de apuração da empresa. Nesse sentido, voltou a destacar, conforme Impugnação, os vícios formais que importam em cerceamento de defesa e afronta à legislação tributária, tratando da imprecisão e inconsistência dos fatos narrados no Auto de Infração e da falta de enquadramento legal e erro formal que importou em cerceamento de defesa.

Nessa esteira, requereu a declaração de nulidade do Auto de Infração pela ausência de requisitos essenciais (descrição dos fatos e indicação do dispositivo violado), sob risco de cerceamento de defesa.

Requereu também o recebimento e juntada do presente pela confluência de seus pressupostos processuais e materiais aos autos do Procedimento Administrativo Fiscal em epígrafe, bem como o julgamento de total procedência do presente Recurso Voluntário, alterando o julgamento posto na Primeira Instância administrativa e que seja deferida a juntada de procuração e substabelecimento no prazo legal, por se tratar o presente caso de ato urgente.

O presente processo administrativo legal foi encaminhado para esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, assim sendo, uma vez relatado o teor básico da peça recursal, passo a apreciar o Recurso Voluntário interposto para exarar o seguinte voto, com base nas alegações recursais, nos documentos e na legislação aplicável.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela empresa CELM AQUICULTURA S.A, com sede no Município de Alcobaça/BA contra a única infração do Auto de Infração em epígrafe. O lançamento de ofício exige recolhimento do ICMS em operação com mercadorias enquadradas no regime de diferimento, assinalando não ser possível a adoção do referido regime, desacompanhadas de DAE ou Certificado de Crédito, no mês de junho de 2018.

A recorrente, em razões preliminares, arguiu nulidade do Auto de Infração pelos motivos já expostos no relatório acima. Ao compulsar os autos, entendo que o Auto de Infração e os procedimentos fiscais estão revestidos de todas as formalidades legais à luz do que estabelece o RPAF/BA. Portanto, não vislumbro qualquer vício ou falha capaz de inquinar de nulidade o Auto de Infração e a Decisão Recorrida, inclusive no que tange ao direito a plena defesa e ao contraditório.

Por oportuno, vale ressaltar que a ausência da expressão: **alínea “k”**, do inciso v, do art. 332 do RICMS-BA/12, levou a recorrente a alegar falha na capitulação. Todavia, como bem pontuou a e. JJE, ausência de tal expressão em grifo, em nada comprometeu o entendimento do contribuinte em relação ao teor da acusação fiscal.

No mérito, a empresa arguiu pela improcedência da imputação fiscal pelos motivos já expressos no relatório.

Pelo que constato nos autos, a irregularidade foi apurada no trânsito, no Posto Fiscal Ângelo Calmon de Sá/BA, por remessa interestadual para beneficiamento de 5,2 t de Cauda de Lagosta *in natura* para estabelecimento localizado no Estado do Ceará de acordo com Termo de Apreensão (fls. 03 e 04) e DANFE nº 46 (fl. 05), ou seja, está patente se tratar de remessa interestadual de produto primário de origem animal, portanto produto agropecuário, para posterior beneficiamento.

Para o caso em tela, aplica-se o quanto previsto no art. 332, no inciso “V”, alínea “K”, §4º do RICMS/Ba. Assim sendo, o recolhimento do ICMS deve ser efetuado:

*“V - antes da saída das mercadorias, nas seguintes operações, inclusive quando realizadas por contribuinte optante pelo Simples Nacional, observado o disposto no § 4º deste artigo, a saber:*

*(.)k) - com produtos agropecuários e extrativos vegetais e minerais;*

§ 4º O recolhimento do imposto no prazo previsto nos incisos V (exceto as alíneas “a”, “b”, “c” e “d”) e VII poderá ser efetuado no dia 9 do mês subsequente, **desde que o contribuinte seja autorizado pelo titular da repartição fiscal a que estiver vinculado.**”

É de clareza solar, com base nos dispositivos legais da legislação aplicável trazidas no voto da n. JJF, que a recorrente só poderia realizar a remessa interestadual para beneficiamento com a mercadoria desacompanhada de DAE ou de Certificado de Crédito no valor do imposto destacado, caso possuísse **“autorização do titular da Repartição Fazendária de sua jurisdição para esse fim”**. Fatos esses que não se constataam nos autos, ou seja, a empresa não atendeu ao quanto expresso na legislação pertinente.

Carece de fundamento a alegação da recorrente que o recolhimento do imposto devido é apurado por operação em conta gráfica, não caracterizando qualquer ofensa ao *princípio da não cumulatividade*, como se pretende na peça recursal.

Restou devidamente comprovado, durante a ação fiscal no trânsito de mercadoria, **o não pagamento do ICMS antes da saída das mercadorias nos termos determinados no art. 332 do RICMS-BA/12**. Nem tampouco foi trazido aos autos **qualquer comprovante de autorização do titular da repartição fiscal de sua jurisdição que dispensasse tal pagamento antes da saída nos termos acima postos**.

Devo salientar que me alinho ao preciso posicionamento da decisão recorrida no sentido de que a infração no trânsito tem apuração momentânea, não cabendo no âmbito do atual estágio do Processo Administrativo Fiscal se apreciar possíveis pagamentos efetuados posteriormente a lavratura da autuação.

Todavia, em caso de se restar comprovado eventual recolhimento concernente à operação objeto da autuação, *“deve ser feita a compensação no momento da quitação do presente Auto de Infração”* como pontuou a decisão de piso.

Por tudo quanto exposto não há que se falar em nulidade do Auto de Infração, muito menos em sua improcedência, mantendo inalterada a decisão recorrida.

Nesta esteira, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar PROCEDENTE o Auto de Infração em tela.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232421.0078/18-6, lavrado contra **CELM - AQUICULTURA S. A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$43.722,00**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2020.

MAURÍCIO DE SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS