

PROCESSO	- A. I. N° 207140.0005/18-2
RECORRENTE	- FERTIPAR FERTILIZANTES DO NORDESTE LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0177-02/19
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 17/08/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0227-12/23-VD**

**EMENTA: ICMS.** PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Demonstrado, nos autos, que o sujeito passivo ao apurar o benefício incluiu parcela correspondente a operações tributáveis não vinculadas ao Programa DESENVOLVE provocando erro na parcela sujeita a dilação e o consequente recolhimento a menor do imposto não sujeito à dilação devido. Acolhido o pleito de compensação de débito, em razão da impossibilidade de enriquecimento sem causa do Estado. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 18/12/2018, em razão da seguinte irregularidade:

*Infração 01 - 03.08.05 - Recolhimento a menor do ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal - dilação de prazo para pagamento de ICMS - relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim, o seu pagamento, nos meses de junho, julho e setembro a dezembro de 2014 e fevereiro, junho a agosto e outubro de 2015 e fevereiro a abril e novembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.111.799,19, acrescido de multa de 100%, prevista no Art. 42, IV, "j", da Lei nº 7.014/96.*

*Consta que o Autuado utilizou indevidamente o benefício Desenvolve na comercialização de insumos agrícolas, tais como ÁCIDO BÓRICO, AGROTAIM, FOSFATO e URÉIA GRANULADA, que não foram utilizados para a produção de fertilizantes, contrariando o disposto na Resolução 055/2014, do Conselho Deliberativo do Desenvolve*

A 2ª JJF julgou Procedente o Auto de Infração, em decisão unânime, mediante o Acórdão JJF nº 0177-02/19 (fls. 387 a 407), com base no voto a seguir transscrito:

*“O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.*

*O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99.*

*Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.*

*Como questão prejudicial, aprecio a solicitação da empresa para a realização de perícia técnica, no sentido de comprovar seus argumentos, a qual indefiro, tendo em vista o disposto no artigo 147, incisos I, alínea “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:*

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

*a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos*

*autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*

*b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*

*II - de perícia fiscal, quando:*

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;*
- c) a verificação for impraticável.*

*§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo”.*

*Tal desnecessidade se justifica pelo fato de que a discussão se apresenta no âmbito eminentemente jurídico, quanto ao fato de a fiscalização considerar que o processo de “limpeza”, “peneiração” e “embalagem” realizado nos produtos, diante do seu armazenamento tido como inadequado, configuraria processo de industrialização, não tendo na prática, qualquer ato processual neste sentido, vez que o processo se encontra devidamente especificado e detalhado na peça de defesa apresentada.*

*Inexiste, pois, fundamentação robusta para amparar o pedido de perícia pela empresa, e além disso, como afirmado pelo autuante e não contestado posteriormente, foi realizada verificação na planta do contribuinte, a fim de conhecer o seu processo produtivo, o que, de igual modo, se acrescenta à desnecessidade de realização de tal ato.*

*Ainda que obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.*

*E não se pode argumentar que tal negativa, ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de negar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de que não poder se alegar desconhecimento da legislação.*

*O Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao analisar o AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 441782 MG 2002/0027327-2 pela 2ª Turma, tendo como Relator o Ministro Franciulli Netto, assim entendeu:*

*Ementa: "AGRAVO REGIMENTAL - AGRAVO DE INSTRUMENTO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ALEGADO CERCEAMENTO DE DEFESA - NECESSIDADE DE PROVA PERICIAL E REQUISIÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO - NECESSIDADE DE REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA - SÚMULA 7/STJ. A matéria escapa do âmbito de cognição do recurso especial, pois necessário seria o reexame do conjunto probatório para se analisar se as provas dos autos são suficientes para a apreciação do pedido formulado, o que encontra óbice no enunciado da Súmula 7 deste Sodalício. Não há que se falar em cerceamento de defesa ou ilegalidade se o juiz indefere a produção de prova pericial e a juntada do processo tributário administrativo ao verificar que o processo está suficientemente instruído. Agravo regimental não provido." (Grifei).*

*Já a 5ª Turma do mesmo STJ na análise de matéria afeita a requerimento de realização de diligência, no AGRG NO ARESP 774036 / SP 2015/0219845-4, tendo como Relator o Ministro Ribeiro Dantas, ainda que não tratando de matéria no âmbito tributário, mas de mesma natureza da ora analisada, assim se manifestou:*

*"INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIAS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA 7/STJ. EMBARGOS RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO NÃO PROVIDO. 1. A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada. Precedentes".*

*Cito ainda trecho da decisão exarada pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região TRF-1 - APELAÇÃO CIVEL 0001459-03.1999.4.01.3300 BA 0001459-03.1999.4.01.3300, julgado pela 7ª Turma Suplementar, e relatado pelo Juiz Federal Carlos Eduardo Castro Martins:*

*"A realização da prova pericial destina-se ao convencimento do julgador primário, a quem cabe verificar se a documentação constante dos autos é suficiente à sua convicção, podendo dispensar a produção de provas que entender desnecessárias à formação de seu livre convencimento. O indeferimento de prova irrelevante para o deslinde da causa não constitui nulidade processual.*

*Configura cerceamento de defesa a notificação de lançamento fiscal que não oferece ao contribuinte a oportunidade de impugnar a exação. Remessa oficial não conhecida. Apelação a que se nega provimento.”*

*No caso presente, a exação foi impugnada, o feito se encontra devidamente instruído, inclusive com os elementos de prova tidos como suficientes para suportar a acusação fiscal, além do que a decisão compete ao julgador, diante de sua análise dos elementos que compõem o processo, os quais tenho como suficientes para prolatar decisão de mérito, motivos pelos quais não acolho o pedido formulado.*

*Diante da inexistência de outras questões preliminares a serem analisadas, adentro no mérito da autuação, que, como visto, recaiu sobre a realização de estorno de débito tido como irregular por parte da fiscalização.*

*Inicialmente, registro que são objeto de discordância da autuada em relação ao lançamento, apenas os produtos superfosfato simples e ureia granulada, bem como a sacaria de embalagem da ureia, tendo concordado com a autuação relativa a produtos como Ácido Bórico e Agrotaim.*

*Em relação ao argumento defensivo de estar o lançamento alicerçado em levantamento fiscal sem consistência e dissociado da realidade fática e do direito aplicável, em relação aos fertilizantes Fosfato e Ureia Granulada, únicos produtos contestados, não posso acolher.*

*Em primeiro lugar, pelo fato de que o lançamento foi feito em atenção não somente à legislação do ICMS (Lei Complementar 87/96, Lei 7.014/96, RICMS/12 e Código Tributário Nacional), como, igualmente, em atenção a todo o arcabouço normativo relativo ao Programa Desenvolve, especialmente a Lei 7.980/2001, o Decreto 8.205/02 (Regulamento do Programa) e Instrução Normativa 27/2009, tendo o demonstrativo sido explícito o suficiente para que o acusado compreendesse com exatidão, qual o teor da acusação que lhe foi imposta, valores, base de cálculo, data das ocorrências, multa aplicada, enfim, possibilitasse de forma ampla e plena o exercício do direito de defesa e do contencioso.*

*Assim, como exposto nas várias intervenções das partes litigantes, o lançamento foi realizado após trabalho acurado, onde a empresa teve prévio conhecimento dos fatos e elementos levantados pela fiscalização, podendo apresentar suas justificativas para os procedimentos adotados, antes mesmo do lançamento, além de visita in loco ao estabelecimento industrial, a fim de melhor entender o processo de produção de fertilizantes.*

*O fato de a empresa autuada discordar da motivação do lançamento, não implica, necessariamente, em falta de base legal ou fática, eis que o lançamento decorreu do entendimento da fiscalização frente à legislação posta, não se podendo falar em dissociação sob o aspecto fático.*

*Outro ponto que vai de encontro a tal tese, é o de que, na própria impugnação, o contribuinte atesta que alguns produtos, inclusive os autuados realmente não foram por ele produzidos, e consequentemente, não poderiam integrar a base de apuração da parcela do imposto dilatado.*

*Quanto ao aspecto central da matéria discutida, gira acerca da Resolução do Conselho Deliberativo do Programa Desenvolve, o qual expediu a Resolução 55/2014, datada de 13 de maio de 2014, concedendo pelo prazo de doze anos, contados a partir de 1º de maio de 2014, dilação de prazo de setenta e dois meses para pagamento do saldo devedor de ICMS, relativo a operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe I da Tabela I.*

*A mesma, fala ainda, na intenção de beneficiar a “...produção de fertilizantes sólido hidrossolúveis, convencionais e convencionais NPK.”*

*E neste ponto reside a grande discussão travada. A empresa autuada entendendo que o conceito de “produção” abarcaria a “industrialização”, diferentemente do autuante, que entende ser o conceito de “produção” restritivo, vez estar-se lidando com benefício fiscal, cuja interpretação, nos termos do artigo 112 do CTN não poderia ser ampliada.*

*Entendo necessário fazer algumas observações iniciais acerca do Programa Desenvolve e seus benefícios fiscais embutidos.*

*A Lei 7.980/2001 que instituiu o Programa, estabelece em seu artigo 3º:*

*“Art. 3º - Os incentivos a que se refere o artigo anterior têm por finalidade estimular a instalação de novas indústrias e a expansão, a reativação ou a modernização de empreendimentos industriais já instalados, com geração de novos produtos ou processos, aperfeiçoamento das características tecnológicas e redução de custos de produtos ou processos já existentes.*

*§ 1º - Para os efeitos deste Programa, considera-se:*

*I - nova indústria, a que não resulte de transferência de ativos de outro estabelecimento da mesma empresa ou de terceiros, oriundos da Região Nordeste;*

*II - expansão industrial, o aumento resultante de investimentos permanentes de, no mínimo, 35% (trinta e cinco por cento) na produção física em relação à produção obtida nos 12 meses anteriores ao pedido;*

*III - reativação, a retomada de produção de estabelecimento industrial cujas atividades estejam paralisadas há mais de 12 meses;*

*IV - modernização, a incorporação de novos métodos e processos de produção ou inovação tecnológica dos quais resultem aumento significativo da competitividade do produto final e melhoria da relação insumo/produto ou menor impacto ambiental.*

*§ 2º - Considera-se, também, expansão, o aumento da transformação industrial que objetive ganhos de escala ou de competitividade, ou a conquista de novos mercados ou que implique em aumento real no valor da produção total do empreendimento.” (Grifos do relator).*

Já o artigo 8º do mesmo diploma assim prevê:

*“Art. 8º O Regulamento estabelecerá, observadas as diretrizes do Plano Plurianual, critérios e condições para enquadramento no Programa e fruição de seus benefícios, com base em ponderação dos seguintes indicadores:*

- I - geração de empregos;*
- II - desconcentração espacial dos adensamentos industriais;*
- III - integração de cadeias produtivas e de comercialização;*
- IV - vocação regional e sub-regional”;*

*Dele se verifica os seus objetivos e parâmetros para concessão de benefícios.*

*Nota que a defesa apresentada afirma de forma categórica que os produtos arrolados no lançamento tributário “não recebem adição ou mistura de outros ingredientes”.*

*Daí surge a grande indagação: esta forma de “produção”, seria o objetivo do Programa, diante da entrada e posterior saída do estabelecimento de produtos que mantiveram as mesmas características, sem qualquer alteração de suas propriedades químicas ou físicas, ou transformação de matéria prima em novo produto? Evidentemente a resposta é não.*

*Note-se também, por oportuno, que em todos os textos, a palavra citada é “produção”. Quisesse o legislador dar o seu entendimento de que o Programa se destinaria simplesmente à industrialização, teria certamente se utilizado da mesma, não reiterando sempre a expressão “produção”.*

*Ademais se trata de uma concessão fiscal, e neste aspecto, dois fatos são significativos: o primeiro, decorre de que, ao contrário do entendimento da autuada, a Resolução do Programa Desenvolve falar em produção, e não em outra atividade, o que de logo excluiria atividades como a limpeza, embalagem e acondicionamento, por exemplo, pois ela tem o caráter específico, para determinados produtos e para aquela empresa indicada, sendo individualizada para cada beneficiário.*

*E a sustentação de concessão de benefício fiscal, encontra respaldo, inclusive, junto ao Poder Judiciário, podendo ser tomado como exemplo decisão da Apelação Cível e Reexame Necessário 0046954-9, exarada pelo Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, através de sua 2ª Câmara Cível, tendo como relator o Desembargador Fleury Fernandes. Diz o trecho da Ementa que nos interessa: “Sendo obrigação legal imposta a todos os contribuintes o recolhimento de tributos no prazo previsto, deve ser interpretada restritivamente, contra o contribuinte, a norma que lhe confere algum benefício fiscal, tal como o da dilação de prazo para o recolhimento do ICMS”.*

*O segundo, decorre do fato de que, como visto, a ótica do Programa estatuída na Lei que o instituiu é o desenvolvimento industrial, que jamais seria alcançado mediante mera limpeza, peneiramento e acondicionamento de produto já produzido anteriormente por outro contribuinte, ainda que não beneficiado por qualquer incentivo ou benefício fiscal, consoante sustentação defensiva.*

*Assim, analisando a lógica do benefício usufruído pelo contribuinte, seria entregar muito pouco (mercadorias simplesmente limpas e acondicionadas), em troca de muito (dilação de prazo de pagamento em vários anos de respeitável percentual de ICMS), o que fere a lógica do Programa, fazendo com que perdesse qualquer razão para existir.*

*Ainda que se considere “produção” e “industrialização” como sinônimos, a tese da defesa não pode vingar, inclusive, sob o aspecto doutrinário, posso elencar o ensinamento de José Eduardo Soares de Melo (IPI – Teoria e Prática, Editora Malheiros, 2009, pág. 73), no sentido de que “haverá produto industrializado se, do esforço humano sobre bem móvel, resultar acréscimo ou alteração de utilidade, pela modificação de qualquer de suas características. Inocorrendo tal efeito, tratar-se-á de simples prestação de serviços”.*

*De igual forma, Eduardo Domingos Bottallo (IPI – Princípios e estrutura, Ed. Dialética, São Paulo, 2009, pág. 29), vislumbra que o processo de industrialização “exige a obtenção de uma ‘espécie nova’, ou seja, de um novo produto”.*

*Isso contraria frontalmente a assertiva defensiva de que, como afirmado anteriormente no relato dos fatos, e*

posteriormente no teor do presente voto, os produtos contestados não sofreram qualquer “alteração de utilidade”, sequer “modificação de suas características” e muito menos vieram a se constituir em “espécie nova”, ou seja, se apresentam como “produção própria”.

Ainda considerando o ensinamento de José Eduardo Soares de Melo (*IPI – Teoria e Prática*, Editora Malheiros, 2009, pág. 53), em relação ao IPI, para a sua tributação “a incidência tributária não se verifica apenas sobre o ato de elaboração do bem (produção industrial), inserida exclusivamente no âmbito de ‘fazer’ alguma coisa; muito menos na simples existência do produto industrial com qualquer pessoa, independente do respectivo título jurídico”, entretanto, estamos analisando um fato gerador afeito ao ICMS, ainda que ligado ao conceito de industrialização, e em interpretação restritiva, pois, concessão fiscal de dilatação de prazo de pagamento em até seis anos.

Fato é que embutindo produtos que em essência não se configurem produção do estabelecimento, embora por determinação legal possam ser produtos industrializados, o contribuinte aumentou os valores das parcelas dilatadas, reduzindo, consequentemente, o montante daquela parcela não dilatada, e cujo pagamento de imposto faz de imediato, à vista.

E ao assim fazer, inseriu indevidamente no cálculo da parcela dilatada, valores indevidos, reduzindo o montante a recolher da parcela não dilatada, reitero, o que causou prejuízo para a Fazenda Pública, diante do fato de que, embora a Resolução concessiva fale explicitamente em “produção” do estabelecimento, este estendeu o conceito para o de “industrialização”, que engloba, na forma da legislação do IPI, outros conceitos que não o de produção, como acondicionamento, e embalagem, casos da autuada e dos produtos objeto da autuação.

Não se está aqui se negando a legislação do IPI, em especial o artigo 4º do Decreto 7.212/2010 (RIP), mas apenas destacando o fato de que nem todo produto industrializado é oriundo de produção do estabelecimento, motivo da presente discussão ora entabulada entre o contribuinte e o Fisco, uma vez que a terminologia utilizada na Resolução que amparou a dilação de prazo de parte do imposto devido pela autuada fala especificamente em “produção”, e não “industrialização”.

Para os produtos impugnados, devidamente comprovado, inclusive confirmado pela autuada que adquire os produtos de terceiros, e apenas efetua a limpeza, peneiramento e embalagem dos mesmos, diante do acúmulo de impurezas no transporte e armazenamento, claro está que embora industrializados, não são de sua “produção própria”, e a Resolução 55/2014, reitero mais uma vez, fala em “produção” e não “industrialização”, como já amplamente debatido, conceitos diversos e diferentes.

Quanto ao produto Super Fosfato Simples, como bem explicado pelo autuante em uma de suas intervenções processuais, não sofre qualquer alteração física ou química que, na forma dos conceitos reproduzidos anteriormente, caracterizem como produto produzido, e sim, industrializado, ainda que por equiparação legal.

Em reforço de tal entendimento, cito notícia veiculada em 23/08/2018 no site <https://www.comprerural.com/petrobras-fecha-fabricas-de-ureia-e-preocupa-agronegocio/>, no qual se informa o fechamento das fábricas de ureia da Petrobrás, única produtora brasileira de tal produto, cujos trechos, passo a reproduzir:

“A Petrobras confirmou o fechamento das duas fábricas de ureia, como parte do esforço da companhia para focar os investimentos em ativos que tenham menor risco e tragam mais retorno financeiro. A estatal informou que essa decisão já foi prorrogada uma vez, mas não disse se há possibilidade da data ser adiada novamente.

(...)

A Petrobras resolveu intempestivamente fechar as fábricas de uréia, deixando o sistema de produção pecuário brasileiro sob risco. Não há garantias de quantidade, preço e qualidade da uréia importada utilizada como suplemento animal. Há sérios riscos de contaminação, colocando em risco todo o rebanho nacional” comentou Maurício Velloso, presidente da Associação do Novilho Precoce do Estado de Goiás.

(...)

Para o senador Eduardo Amorim (PSDB/SE), autor do requerimento para a realização da audiência pública, o fechamento da Fafen na Bahia e em Sergipe vai desabastecer o mercado agrícola e tornar o País vulnerável e dependente do mercado externo. As fábricas deveriam encerrar as atividades em junho deste ano, mas uma decisão do presidente Michel Temer de criar um grupo de trabalho para tratar do assunto estendeu as atividades da Fafen nos dois estados até o mês de outubro.

Com o encerramento das atividades da Fafen-BA, o abastecimento do mercado de ureia fertilizante será feito por importação – o que impacta na forma produtiva das companhias misturadoras de adubo. A Petrobras informou que realizará investimentos no Porto de Aratu de forma a viabilizar a importação de amônia e o atendimento ao Polo Petroquímico de Camaçari. Para gás carbônico, há alternativas de suprimento no próprio Polo Petroquímico de Camaçari que serão discutidas com os clientes, segundo a companhia”.

Ou seja: confirmando a afirmação do patrono da própria empresa autuada, segundo o qual a ureia é adquirida da Petrobrás (única fabricante do produto no país), bem como importada, o processo considerado como “produção” é em realidade, “industrialização”, consoante já firmado na defesa e manifestações posteriores.

Já a própria fabricante (Petrobrás), em seu site (<http://www.petrobras.gov.br/pt/produtos-e-servicos/produtos/nitrogenados/ureia-fertilizante/>), informa: “A ureia é um fertilizante nitrogenado sólido usado para melhorar o rendimento dos cultivos. Disponível nas formas perolada (menor) e granulada (maior), a Ureia Fertilizante Petrobras contém 46% de nitrogênio, concentração que reduz custos de transporte, de armazenagem, de aplicação e da adubação propriamente dita.

*Menos acidificante do que outros produtos nitrogenados, a ureia é muito eficiente na aplicação via irrigação, inclusive por aspersão. E atende do pequeno ao grande agricultor. A Ureia Fertilizante é apresentada na forma de grânulos brancos e é comercializada a granel, em sacos de 25 kg e big bags”.*

De tal informação se constata que tal produto já é fornecido sob a forma granulada, conforme se vê na imagem abaixo, e em conformidade com a amostra apresentada pela defesa na sessão de julgamento:



Assim, a infração está devidamente caracterizada, devendo ser mantida, tal como lançada, não tendo eventual parecer emitido por servidor da Secretaria de Indústria e Comércio o condão de se sobrepor à Resolução exarada pelo Conselho Deliberativo do Programa, sequer de adentrar na análise em área para a qual não possui competência legal (tributária), vez estar a fiscalização do correto usufruto e cálculo do imposto sujeito à Secretaria da Fazenda.

Quanto ao Acórdão CJF 0136-12/16, mencionado pela defesa para amparar a sua argumentação a favor da improcedência do lançamento, se refere a julgamento relativo ao Auto de Infração 206898.0247/14-4 lavrado contra a empresa AGROFITO I LTDA. – ME, e não contra a autuada, referente a assunto diverso do ora analisado, razão pela qual não o considero.

Em verdade, o Acórdão invocado pela empresa autuada é o CJF 0136-12/13, julgado pela Colenda 2ª Câmara de Julgamento Fiscal. Entretanto, em relação ao mesmo, algumas observações são pertinentes: a primeira delas é que tal decisão não é vinculante; a segunda é a de que a Resolução em discussão não é a mesma ora analisada. A terceira, e talvez mais importante, é que, ao longo da discussão travada nos presentes autos, em momento algum a empresa negou que tivesse adquirido de terceiros os produtos contestados (ureia granulada, seus respectivos sacos de embalagem e superfosfato simples), ou seja, de que os produtos tivessem sido produzidos por ela, mas sim, industrializados, hipótese diversa daquele objeto do anterior julgamento, onde, pelo voto prolatado, se verifica existir dúvida, sim, diferentemente do presente caso, quanto a caracterização dos produtos objeto da autuação como de “produção própria”.

Tal distinção é de suma importância, como já visto ao longo do presente voto, daí por que não posso seguir o mesmo entendimento ali esposado, por tais motivos acima expostos.

Da mesma maneira não posso acolher o pleito defensivo de “compensação”, nos termos da decisão contida no Acórdão CJF 0172-11/18 tido como paradigma. E justifico: As hipóteses são diferentes. No presente caso, como foi inflada a base de apuração do imposto postergado em seu pagamento (dilatado), o valor do imposto reduzido foi aquele que deveria ser recolhido, e o foi a menor, razão da lavratura do Auto de Infração.

Ademais, os devidos ajustes podem ser feitos em relação ao imposto dilatado, bastando retificar, caso já tenha apresentado, as DPD (Declaração de Apuração Mensal do Programa Desenvolve), bem como reduzidas as parcelas do imposto a vencer, evidentemente após o recolhimento dos valores ora lançados, não estando presente nos autos qualquer indicação de que os valores dilatados já foram recolhidos aos cofres públicos, ainda que de forma antecipada ou após o vencimento do período determinado na Resolução 055/2014, caso

vencidos, sequer se já venceram, hipótese na qual seria devido o imposto pelo contribuinte.

Isso não significa que se esteja negando o fato de o ICMS Normal e ICMS Dilatado, serem originários de fato gerador único, mas sim, frente a ausência de prova nos autos de que houve o recolhimento do imposto sujeito ao prazo dilatado, para que se pudesse fazer a compensação, se assim o fosse.

Por outro lado, o próprio RPAF/99 em seu artigo 123, § 5º, assim determina:

“§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos”.

Da mesma maneira, aplicável o teor do artigo 142 do RPAF/99: “a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária”.

Foi esse, inclusive o posicionamento do autuante, ao destacar na sua informação fiscal: “quanto ao saldo credor alegado existir pela empresa autuada, se posiciona no sentido de que **não se demonstrou a origem dos valores**, o que impossibilita a sua contestação, trazendo exemplo numérico o mês de junho de 2014, no qual a empresa na defesa alega ter saldo credor de imposto, todavia, na EFD apresentada para tal período, o saldo de imposto é devedor (fl. 103).

Garante o mesmo fato se repetir em todo o período fiscalizado, onde os valores apontados pela defesa, não correspondem ao ICMS apurado pelo próprio contribuinte”.

Da mesma maneira, ao verificar os dados trazidos pela defesa, quanto aos “...valores pagos a maior pela empresa, constatou que todos os valores foram compensados nos períodos subsequentes, nada mais restando a ser compensado”.

Assim, faltam elementos consistentes de prova para acolhimento do pedido realizado.

Ademais, fato que entendo de extrema relevância e importância, e que sobretudo concorre para tal negativa do pedido, é o posicionamento do STJ, em decisões com efeito repetitivo, matéria, inclusive de sumulação (Súmula 212), no sentido de que “a compensação de créditos tributários não pode ser deferida em ação cautelar ou por medida liminar cautelar ou antecipatória”.

Entende a Corte, ser “inviável a compensação de ofício dos créditos reconhecidos à impetrante com débitos parcelados, ainda que sem garantia, pois estes se encontram com a sua exigibilidade suspensa” (REsp 1645085RS, Relator Ministro Francisco Falcão, 28/06/2017), que trago como exemplo, sendo que nos termos do artigo 151 do CTN, inciso III, “Suspendem a exigibilidade do crédito tributário as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo”.

Em relação a tal decisão, aliás, importa destacar o fato de que a decisão de piso (Acórdão JJF 0122-01/17), cuja reforma se deu apenas em relação à compensação, considerou procedente a acusação fiscal quanto a erro no cálculo da parcela de imposto devido pelo contribuinte, em relação ao programa Desenvolve, ou seja, a reforma ocorrida no segundo grau foi apenas para compensar valores incentivados e não incentivados, nada mais. Na essência, reconheceu o erro cometido pelo sujeito passivo na apuração do imposto.

Quanto ao encaminhamento dos atos processuais para os advogados da empresa, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato do processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder judiciário há algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido.

Assim, frente a adoção do DTE, as intimações por via postal ou outro meio perderam o sentido.

Ainda assim, os advogados da empresa poderão ser comunicados através de tal meio, na condição de “Perfil 3”, de procurador eletrônico, na qual o acesso será com e-CNPJ ou com e-CPF oportunidade na qual o sistema verificará a lista dos estabelecimentos escolhidos no momento da criação da Procuração.

Por fim, quanto a multa de 100% sugerida na autuação, esclareço que a mesma se encontra prevista nos incisos III e IV do artigo 42 Lei 7.014/96, sendo que no inciso III são aplicadas nos casos das presunções listadas no § 4º do artigo 4º da mesma Lei, quais sejam saldo credor de caixa, suprimento a caixa de origem não comprovada, manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, entradas de mercadorias ou bens não registrados, pagamentos não registrados, valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por: instituições financeiras, administradoras de cartões de crédito ou débito e “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante, além de outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque.

Já o inciso IV diz respeito às hipóteses de documentação fiscal inidônea, mercadoria ou bem encontrados em qualquer estabelecimento sem documentação fiscal ou com documentação fiscal inidônea, mercadoria entregue ou o serviço prestado a destinatário ou usuário diverso do indicado no documento fiscal, o mesmo documento fiscal acobertar, mais de uma vez, operação ou prestação, emissão de documento fiscal com numeração ou seriação em duplicidade, consignação de quantia diversa do valor da operação ou prestação no documento fiscal, quando houver rasura, adulteração ou falsificação nos documentos e livros fiscais ou contábeis, quando não houver a emissão de documento fiscal ou for emitido documento fiscal inidôneo, o valor do imposto a recolher for fixado através de arbitramento, inclusive em estabelecimento não inscrito, exceto na hipótese de sinistro no estabelecimento, caso em que se aplica a multa prevista no inciso II, e se constatada qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente nesta Lei.

Como visto, nenhuma das hipóteses acima elencadas se enquadra na conduta adotada pelo contribuinte, não se caracterizando como omissão de receitas, o qual se enquadra na previsão do artigo 42, inciso II, alínea “a”, qual seja, “em razão de registro de operação ou prestação tributada como não tributada, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, desde que os documentos tenham sido emitidos e escriturados regularmente”.

A defesa, seguramente mais preocupada em rebater os argumentos específicos à acusação fiscal, não se deu conta de tal fato, não tecendo qualquer alegação a respeito.

Todavia, diante da observação feita acima, e em nome da justiça fiscal, de ofício, reenquadro a penalidade para aquela contida no artigo 42, inciso II, alínea “a”, com imposição de multa de 60% sobre o valor do imposto, ao invés daquele indicado pelo autuante (100%).

*Diante dos fatos narrados e dos expostos motivos, o lançamento é tido como procedente.”*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 416 a 431), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual destacou que ocorreu equívoco na Decisão recorrida ao assentar que não se dedica à “produção” dos produtos UREIA GRANULADA e FERTILIZANTE SUPERFOSFATO SIMPLES, especialmente nas disposições da Lei nº 7.980/01, que instituiu o Programa DESENVOLVE, mas produzidos por terceiros e fornecido na forma como comercializados, considerando “industrialização” e “produção” vocábulos que veiculam conceitos diferentes e por isso a infração teria sido caracterizada.

Alegou que a legislação do ICMS não se dedica à formulação de conceitos aplicados no campo do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de competência da União, e que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias, nos termos do Art. 110 do CTN.

Explicou que a discordância é singela, afinal, diversamente do que se assentou na Decisão recorrida, os vocábulos “produção” e “industrialização” não veiculam conceitos divergentes, mas complementares, não sendo por outra razão que a conjugação desses vocábulos forma expressão largamente utilizada em múltiplas situações, por profissionais de diversas áreas do conhecimento, notadamente aqueles que se dedicam ao estudo das ciências econômicas: produção industrial.

Disse que a conjugação dessas definições permite concluir, sem espaço para dúvida, que a controvérsia instalada nos presentes autos não tem razão de existir, pois o vocábulo “produção”,

utilizado pelo legislador para designar as operações alcançadas pela dilação de prazo outorgada pelo Programa DESENVOLVE, só faz sentido se manejado para referir-se à “produção industrial”, haja vista que o referido programa não trata de “produção agrícola” ou “produção pecuária”.

Explicou que os fertilizantes SUPERFOSFATO SIMPLES (Código 0902) e UREIA GRANULADA (Códigos 0004 e 0004-6) são submetidos ao mesmo processo de industrialização, e se amoldam perfeitamente ao conceito de “produção de fertilizantes sólidos hidrossolúveis”, e a SACARIA DE UREIA (Códigos 0003 e 1561) é utilizada para o acondicionamento do fertilizante UREIA GRANULADA processada no seu estabelecimento.

Informou que o processo fabril desses itens é composto pelas seguintes etapas:

**Operação 01:** emissão de ordem de produção de fertilizante misto ou fertilizante simples e o seu envio para o setor produtivo, especificando a fórmula, matérias-primas que a compõem e quantidades individualizadas;

**Operação 02:** envio das matérias-primas armazenadas no galpão de estocagem até a Moega de recepção, por uma pá-carregadeira, onde ocorre a quebra dos aglomerados grandes (quebrador);

**Operação 03:** movimentação de matérias-primas, por meio de elevador, até um dos compartimentos do silo de matérias-primas;

**Operação 04:** pelo mecanismo de abertura/fechamento do compartimento do silo de matérias-primas, estas são descarregadas no misturador, permanecendo neste processo por tempo pré-estabelecido;

**Operação 05:** o processo de mistura tem início com o ingresso das matérias-primas no misturador que, através do movimento de rotação semelhante ao de uma betoneira, auxiliado pelo sistema de pás internas, uniformiza e aperfeiçoa os produtos para o consumo;

**Operação 06:** após a passagem pelo misturador, os produtos são transportados por outro elevador até a peneira vibratória, onde são submetidos ao processo de peneiramento. Os grânulos maiores retidos na peneira vibratória são submetidos ao processo de Trituração (Moinho) e reprocessados (Reciclagem). Os produtos peneirados são carreados para: (i) o silo de produtos acabados onde, por gravidade, abastecerá as ensacadeiras; sendo que, os sacos completos com produto acabado são conduzidos pela esteira transportadora e transportadora-empilhadeira até os arrumadores em cima dos caminhões/carretas para organização das cargas; ou (ii) silo de espera-bags até o silo balança-bags para aferição do peso e transporte até os bags, através do transportador de granel.

Acrescentou que as embalagens utilizadas, além do transporte, têm a função de armazenamento e preservação das características e propriedades físicas e químicas dos adubos e fertilizantes e que o fertilizante UREIA GRANULADA, apesar de não receber a adição ou mistura de outros insumos, seu processamento percorre todas as etapas descritas anteriormente, conferindo-lhe o atributo de produto industrializado, a exemplo de outros que foram excluídos do lançamento tributário.

Afirmou que a matéria objeto dos presentes autos não é nova, pois foi enfrentada no Auto de Infração nº 146551.0001/09-8 de idêntica natureza, lavrado contra o Autuado, que foi julgado improcedente por esta 2ª CJF, nos termos do Acórdão CJF nº 0136-12/13.

Asseverou que o Parecer ASTEC nº 114/2011, decorrente de Diligência Fiscal solicitada por esta 2ª CJF, relata que a visita técnica ao seu estabelecimento permitiu descrever o fluxo do processo produtivo, retratando com fidelidade o seu processo fabril e se amolda à perfeição ao caso dos autos, porque afasta a interpretação formulada na Decisão recorrida.

Colacionou excerto do Voto Condutor do julgado administrativo em destaque: “... Desta forma, reconheço do direito do Recorrente, considerando, como afirmado, que os recolhimentos efetuados correspondem a um fato gerador único, que sejam abatidos do valor total reclamado as parcelas recolhidas a maior, conforme demonstrativo ...”.

Juntou fragmento do Acórdão JJF nº 0125-03/12, citando que naquele caso concreto, idêntica

acusação fiscal foi desconstituída (erro no cálculo da parcela sujeita à dilação de prazo), considerando-se que o Programa DESENVOLVE contempla todas as formas de industrialização conhecidas: *“Observo que embora o autuado tenha afirmado que a sucata remetida não sofre processo de industrialização, também disse que a sucata remetida para outro estado da Federação, foi submetida a um processo de transformação em barras de latão para os cadeados. Vale salientar, que de acordo com o § 5º do art. 2º do RICMS/BA, consideram-se produtos industrializados aqueles decorrentes de operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto. Portanto, os produtos que tenham sido submetidos a recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, montagem, lavagem, secagem, tingimento, corte, recorte, polimento, plastificação devem ser considerados produtos industrializados”*.

Requeru que seja dado provimento ao Recurso para reformar o Acórdão recorrido e julgar improcedente o Auto de Infração e protestou pelo encaminhamento de intimações e comunicações diretamente aos advogados constituídos nos autos.

Na assentada do julgamento, esta 2ª CJF, por unanimidade, resolveu remeter o presente processo em DILIGÊNCIA à IFEP INDÚSTRIA, para que o Autuante, ou outro Auditor Fiscal a ser designado, cumprisse as seguintes solicitações:

1. *Anexasse notas fiscais de entrada do produto FERTILIZANTE SUPERFOSFATO SIMPLES;*
2. *Elaborasse demonstrativos segregando o produto FERTILIZANTE SUPERFOSFATO SIMPLES;*
3. *Elaborasse demonstrativos segregando os produtos FERTILIZANTE SUPERFOSFATO SIMPLES e URÉIA GRANULADA;*
4. *Todos os demonstrativos deveriam ser elaborados considerando todo o pagamento mensal do ICMS relativo ao Programa Desenvolve, incluindo as parcelas dilatadas e não dilatadas, para a determinação do valor do imposto recolhido a menor;*
5. *Fornecesse o resultado da Diligência ao Autuado, mediante recibo, concedendo 10 (dez) dias de prazo para manifestação.*

Em resposta (fls. 442 a 450), o Autuante informou ter anexado as notas fiscais de entrada e o demonstrativo das entradas e saídas dos produtos FERTILIZANTE SUPERFOSFATO SIMPLES e URÉIA GRANULADA, bem como levantamento de todos os valores devidos e recolhidos relativos ao Programa Desenvolve (fls. 451 a 493).

Alegou que o Art. 4º do Decreto nº 7.212/10 (RIP) esclarece que a produção está limitada ao inciso I, que trata da transformação, enquanto a industrialização se refere a todos os incisos, inclusive o inciso I, não sendo imprescindível haver produção para caracterizar a industrialização, bem como impossível a ampliação do benefício pela vedação legal imposta pelo Art. 111 do CTN, conforme REsp nº 449.261, 980.103 e 5012633-35.2012.4.04.7001.

Discorreu sobre a imutabilidade do lançamento tributário, não sendo legítima a revisão de ofício quando não for constatada nenhuma das hipóteses previstas no Art. 149 do CTN, sendo que o Autuado teve tempo hábil para impetrar pedido de restituição do indébito, acaso existente, a partir da data em que tomou ciência da Decisão recorrida, ou seja, em 23/10/2019, quando os valores recolhidos a maior referentes ao ICMS com prazo dilatado, correspondentes ao período iniciado em outubro de 2014, poderiam ser creditados em sua conta corrente.

Requeru o Não Provimento do Recurso Voluntário.

Intimado, o Autuado apresentou manifestação (fls. 511 a 517), na qual aduziu que o Autuante não apurou o montante exato relativo aos produtos FERTILIZANTE SUPERFOSFATO SIMPLES e URÉIA GRANULADA, nos termos requeridos na Diligência, e informou que o saldo de ICMS referente a estes produtos representam 94,69% do imposto em discussão nos autos, nos valores respectivos de R\$ 250.377,72 e R\$ 802.372,12, remanesendo apenas o valor de R\$ 59.049,35, referente aos demais produtos, valor inferior ao recolhido a maior do ICMS com prazo dilatado: R\$ 128.397,67.

Requeru que o Auto de Infração seja julgado improcedente ou, sucessivamente, na hipótese de restar qualquer valor exigível, seja reconhecida a compensação dos montantes recolhidos a maior, apontados no demonstrativo fiscal.

Registro a presença do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Sérgio de Jesus Pereira, OAB/PR nº 33.907.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa em razão de uma única infração, motivada pelo recolhimento a menor do ICMS, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa DESENVOLVE, nos exercícios de 2014 a 2016, na comercialização de insumos agrícolas, tais como ÁCIDO BÓRICO, AGROTAIM, SUPERFOSFATO SIMPLES e URÉIA GRANULADA, sob o argumento de que não foram utilizados para a produção de fertilizantes.

No que concerne à solicitação do Notificado de que as intimações sejam enviadas ao escritório do seu patrono, no endereço indicado na peça impugnatória, para fins de recebimento das intimações no presente feito, inexiste óbice ao seu atendimento, mas ressalto que as condições de validade das intimações são as previstas no Art. 108 e seguintes do RPAF/99.

O Autuado foi habilitado ao benefício do Programa DESENVOLVE pela Resolução nº 055/2014, conforme exposto em seu Art. 1º, cujo *caput* segue abaixo transscrito:

*“Art. 1º Considerar habilitado ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE o projeto de ampliação da FERTIPAR - FERTILIZANTES DO NORDESTE LTDA., CNPJ nº 02.119.258/0002-18 e IE nº 047.640.612NO, instalada no município de Candeias, neste Estado, para produzir fertilizantes sólidos hidrossolúveis, convencionais e convencionais NPK, sendo-lhe concedidos os seguintes benefícios:*  
...” (grifo nosso)

A lide se resume à discussão se “industrialização” e “produção” são vocábulos sinônimos, para o fim de fruição do benefício do Programa DESENVOLVE, e se a atividade do Autuado no tocante aos produtos relacionados é abarcada pelo referido benefício.

Destaco que, em meu entendimento, os vocábulos “produção” e “industrialização” não são sinônimos e, considerando o disposto no Art. 4º do RIPI, a produção é uma das hipóteses de industrialização, tendo em vista que a produção consiste na transformação de um produto em outro, enquanto que a industrialização, além da produção, alcança também outras hipóteses, tais como acondicionamento, reacondicionamento e pintura.

Fato é que embutindo produtos que em essência não se configurem produção do estabelecimento, embora por determinação legal possam ser produtos industrializados, o contribuinte aumentou os valores das parcelas dilatadas, reduzindo, consequentemente, o montante daquela parcela não dilatada, e cujo pagamento de imposto faz de imediato, à vista.

E ao assim fazer, inseriu indevidamente no cálculo da parcela dilatada, valores indevidos, reduzindo o montante a recolher da parcela não dilatada, o que causou prejuízo para a Fazenda Pública, diante do fato de que, embora a Resolução concessiva fale explicitamente em ‘produção’ do estabelecimento, este estendeu o conceito para o de “industrialização”, que engloba, na forma da legislação do IPI, outros conceitos que não o de produção, como acondicionamento e embalagem.

Não se está aqui se negando a legislação do IPI, em especial o Art. 4º do Decreto nº 7.212/10 (RIPI), mas apenas destacando o fato de que nem todo produto industrializado é oriundo de produção do estabelecimento, motivo da presente discussão ora entabulada entre o Autuado e o Fisco, uma vez que a terminologia utilizada na Resolução que amparou a dilação de prazo de parte do imposto devido pelo Autuado fala especificamente em “produção”, e não em “industrialização”.

E essa foi a intenção do legislador ao conceder benefícios para promover estabelecimentos industriais, conforme expressado no Art. 3º da Lei nº 7.980/01, *in verbis*:

*“Art. 3º - Os incentivos a que se refere o artigo anterior têm por finalidade estimular a instalação de novas indústrias e a expansão, a reativação ou a modernização de empreendimentos industriais já instalados, com geração de novos produtos ou processos, aperfeiçoamento das características tecnológicas e redução de custos de produtos ou processos já existentes” (grifo nosso).*

Portanto, não há como entender que a simples reembalagem ou reacondicionamento de produtos adquiridos de terceiros poderia se inserir nas finalidades do incentivo do Programa DESENVOLVE, a que se refere o citado Art. 3º da Lei nº 7.980/01, ou seja, não ocorreu a geração de novos produtos ou processos, nem o aperfeiçoamento das características tecnológicas ou a redução de custos de produtos ou processos já existentes.

Ademais, nos termos do Art. 111 do CTN, a legislação tributária que dispõe sobre benefícios fiscais deve ser interpretada literalmente.

Analizando as Decisões apontadas pelo Autuado em sua peça recursal, constato que o Acórdão JJF nº 0125-03/12, relativo a outro contribuinte, foi reformado pelo Acórdão CJF nº 0446-13/13, em razão da apresentação de novos documentos, sendo que ficou demonstrado não haver saldo devedor após a aplicação das duas Resoluções existentes, não se coadunando com a presente discussão.

No tocante ao Acórdão CJF nº 0136-12/13, lavrado contra o próprio Autuado, apesar de toda a dilação probatória, a 2ª CJF entendeu que ocorreu limpeza e reembalagem dos produtos, caracterizando a submissão ao benefício, o que, particularmente, discordo e acompanho o opinativo da PGE/PROFIS naquele julgamento, contrário ao que foi decidido, transscrito abaixo:

*“Da análise das razões expendidas no Recurso Voluntário, consideramos ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão, ora recorrido. Senão vejamos. Compulsando os autos, verifica-se à saciedade que em conformidade com os Pareceres exarados pela ASTEC, o recorrente faz jus ao benefício do DESENVOLVE, em razão do exercício da industrialização, nos termos da Resolução 65/2002. Cumpre destacar que, embora os autuantes tenham reconhecido que a empresa recorrente, de fato, exerce atividade de industrialização, ela teria realizado, em relação aos produtos objeto do lançamento tributário sob apreço, uma mera atividade de revenda (comercialização) das mercadorias. Na ótica dos prepostos fiscais os produtos conservaram a mesma forma e apresentação com a qual foram originariamente adquiridos, razão pela qual, nestas hipóteses fáticas, seria incabível o gozo do benefício fiscal. A ASTEC assegura, à fl. 1.017, que a empresa exerce a atividade de industrialização dentro dos parâmetros estabelecidos na Resolução 65/2002, ao tempo em que reconhece que, relativamente às mercadorias objeto do procedimento fiscal, não existem provas materiais capazes de atestar que as mesmas teriam sido submetidas a processo de industrialização”*

Nestes autos, analisando a relação das notas fiscais e os próprios documentos, verifico que se tratam de produtos comercializados a granel, mantendo a mesma descrição entre as entradas e as saídas, o que me convenceu que ocorreu a comercialização dos produtos adquiridos de terceiros, não tendo nem que se falar em reembalagem ou reacondicionamento, e, consequentemente, deveria ter sido incluídas no rol das operações não vinculadas ao projeto aprovado, indicadas no item 2.1 da Instrução Normativa nº 27/09.

Entretanto, considerando que foi decorrido o prazo decadencial para que seja efetuado pedido de restituição, que a realocação de produtos como incentivados ou não incentivados altera os valores devidos, embora façam parte do mesmo arcabouço tributário, e que os efeitos da aplicação da legislação tributária não podem implicar na enriquecimento ilícito do Estado, entendo que assiste razão ao Autuado a pleitear a compensação do imposto recolhido a maior com o valor exigido neste Auto de Infração, apesar da forte oposição do Autuante.

Sendo assim, abati os valores recolhidos a maior, conforme declarado pelo Autuante (fl. 460), reduzindo o valor devido para R\$ 946.783,75, conforme demonstrado a seguir:

Data de Ocorrência	Valor Auto de Infração	Valor 2ª JJF	Valores Recolhidos a Maior Cód. 2167	Valor 2ª CJF
30/06/2014	4.707,93	4.707,93	13.180,48	0,00
31/07/2014	30.143,62	30.143,62	3.014,37	27.129,25

30/09/2014	24.332,32	24.332,32	12.545,07	11.787,25
31/10/2014	28.944,08	28.944,08	5.335,07	23.609,01
30/11/2014	2.664,38	2.664,38	3.315,22	0,00
31/12/2014	46.360,70	46.360,70	7.789,05	38.571,65
28/02/2015	40.659,43	40.659,43	4.065,95	36.593,48
30/06/2015	50.631,58	50.631,58	5.063,16	45.568,42
31/07/2015	109.577,95	109.577,95	10.120,89	99.457,06
31/08/2015	30.641,62	30.641,62	0,00	30.641,62
31/10/2015	413.551,56	413.551,56	46.594,10	366.957,46
29/02/2016	38.523,90	38.523,90	21.517,29	17.006,61
31/03/2016	153.024,74	153.024,74	21.569,35	131.455,39
30/04/2016	41.110,45	41.110,45	4.111,04	36.999,41
30/11/2016	96.924,93	96.924,93	15.917,79	81.007,14
<b>Valor Total</b>	<b>1.111.799,19</b>	<b>1.111.799,19</b>	<b>174.138,83</b>	<b>946.783,75</b>

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, reduzindo o valor exigido no Auto de Infração para R\$ 946.783,75.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207140.0005/18-2, lavrado contra **FERTIPAR FERTILIZANTES DO NORDESTE LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 946.783,75, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de julho de 2023.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS