



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS – TATE

PROCESSO : N° 20212700100174 – E-PAT 04.713
RECURSOS : DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO N° 31/2021
RECORRENTE : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA : BRASIL NORTE BEBIDAS S.A
RELATOR : JULGADOR – REINALDO DO NASCIMENTO SILVA

RELATÓRIO : N° 0018/23/1.ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO N° 089/2023/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : ICMS/MULTA – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS RELATIVAS À AQUISIÇÃO DE PRODUTOS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO – INOCORRÊNCIA. Deve ser afastada a acusação de que a empresa se apropriou de crédito fiscal indevido, relativo a produtos destinados a uso e consumo, quando comprovado nos autos que os produtos objeto da autuação, são consumidos no processo de industrialização e nos termos do art. 20, § 3º, I, da Lei Complementar nº 87/96, o direito a crédito não é vedado. Autuação insubsistente. Infração ilidida. Reforma da decisão *a quo* de parcial procedente para improcedente o auto de infração. Recursos de Ofício e Voluntário providos. Decisão Unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Ofício e Voluntário interpostos para dar-lhes provimento, reformando a

Decisão de Primeira Instância de parcial procedente para **IMPROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Reinaldo do Nascimento Silva, acompanhado pelos julgadores Dyego Alves de Melo, Leonardo Martins Gorayeb e Amarildo Ibiapina Alvarenga.

TATE, Sala de Sessões, 12 de abril de 2023.

Anderson Aparecido Arnaut

Presidente

Reinaldo do Nascimento Silva

Julgador/Relator



Documento assinado eletronicamente por:

ANDERSON APARECIDO ARNAUT, Presidente do TATE,

, Data: **12/01/2024**, às **10:32**.

Conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS

TERMO DE ASSINATURA DO ACÓRDÃO

Neste ato, confirmo e valido as informações do ACÓRDÃO *13/2024* , relativa a sessão realizada no dia *12/04/2023* , que julgou o Auto de Infração como *Improcedente* da qual participei e por isso a assino por meio deste Termo de Assinatura.

Porto Velho, 12/04/2023 .



Documento assinado eletronicamente por:

LEONARDO MARTINS GORAYEB, Julgador de 1ª Câmara, . Data: **12/01/2024**, às **10:32**.

Conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.



PROCESSO : Nº 20212700100174 – E-PAT 04.713
RECURSO : DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO Nº 31/2021
PARTES : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
: BRASIL NORTE BEBIDAS S.A
RELATOR : JULGADOR – REINALDO DO NASCIMENTO SILVA
DADOS P/
INTIMAÇÃO : À PESSOA INDICADA NA DEFESA (FL. 15/16)

RELATÓRIO : Nº 0018/23/1.ª CÂMARA/TATE/SEFIN

2. Voto.

2.1. Análise.

2.1.1. Decadência.

Considerando que houve, em tese, apropriação indevida de créditos fiscais com repercussão na apuração do ICMS, entendo que se aplica ao caso, no que tange à análise do tema deste subitem, o prazo disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional:

“CTN (Lei 5.172/66)

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Outro aspecto importante a considerar, em razão da súmula 662 do egrégio Superior Tribunal de Justiça, é a data em que se efetuou a notificação da autuação:

“SÚMULA N. 662

A notificação do auto de infração faz cessar a contagem da decadência para a constituição do crédito tributário; exaurida a instância administrativa com o decurso do prazo para a impugnação ou com a notificação de seu julgamento definitivo e esgotado o prazo concedido pela Administração para o pagamento voluntário, inicia-se o prazo prescricional para a cobrança judicial” (grifei)



Como, neste caso, a aludida notificação se deu no mês de junho (24/06/2021, conforme documento às fl. 27/29 do processo), é plausível afirmar que os créditos fiscais apropriados no período de maio a 23/06/2021, assim como os dos meses anteriores, em razão da decadência, não poderiam ter sido abrangidos pelo lançamento de ofício.

Registro, por relevante, que não considere a hipótese de dolo, fraude ou simulação, sugerida pelo autuante, por entender que ela, neste caso, não ocorreu. O que se vê, com efeito, entre autuado e autuante, se resume a uma divergência de interpretação quanto ao direito a crédito, não configurando, assim, algo que possa ser caracterizado como dolo, fraude ou coisa que o valha.

Enfim, caso se conclua que o mérito da autuação é hígida, há de excluir, do valor lançado na peça básica, os relativos aos meses de janeiro e abril de 2016 (conforme declarado na decisão singular) e, também, os do período de maio a 23/06/2021.

2.1.2. Mérito da autuação.

Conforme já relatado, o sujeito passivo, no ano de 2016, de acordo com a peça básica, se apropriou, indevidamente, de créditos fiscais oriundos da aquisição de produtos de uso e consumo, face ter efetuado, incorretamente, o registro dos CFOPs no SPED-FISCAL.

Nota-se, mediante o que foi consignado no documento de fls. 09 a 11 (do processo), que a empresa registrou determinadas entradas de bens em seu estabelecimento com CFOP 2.101 e 2.151 (compras ou transferências para industrialização).

Porém essas mesmas operações, segundo entendimento da autoridade autuante, se referem a produtos destinados a uso e consumo; hipótese em que, na época dos fatos (e ainda hoje assim o é) não se admitia a apropriação de crédito fiscal.

Apesar dessa conclusão, o AFTE autuante não trouxe qualquer fundamento ou prova, na peça básica, no relatório circunstanciado ou em qualquer outro documento do processo, que desse sustentação à sua afirmação. Ou seja, não foram apontados por ele, autuante, por exemplo, de que forma (ou em que área da empresa) o autuado utilizaria os referidos bens, nem foram juntadas avaliações (próprias ou de terceiros) ou qualquer documento que pudesse evidenciar que tais bens, de fato, se destinavam a uso e consumo do estabelecimento autuado, e não à industrialização.

Não há dúvida de que a aquisição de material de uso e consumo não dá direito a crédito; a questão é: com base em que o autuado deduziu que os bens abrangidos pela autuação têm essa finalidade (uso e consumo)?



Em suma, o autuante descaracterizou a classificação dada pelo autuado (compras ou transferências para industrialização, conforme CFOP), sem, contudo, fornecer as informações e os elementos probatórios necessários para tanto.

Destarte, ante a ausência de fundamentos e provas, a afirmação na qual se baseou a autuação (de que se trata de mercadoria destinada a uso e consumo), com todo respeito, não restou demonstrada.

O julgador singular, a despeito disso, com exceção do período em que reconheceu a decadência, deu provimento à autuação, asseverando, dentre outros, que insumos industriais dão direito a crédito; que insumos são produtos que compõem o produto industrializado e que os produtos abrangidos não são insumos, *verbis*:

“Com efeito, fossem os produtos insumos industriais, teria a impugnante o deito (sic) de crédito fiscal. Observando, porém, os produtos que constam das notas fiscais como: barrilha, carvão, cola, detergente, diluente, soda cáustica, sabão etc., não vejo como possível se revestir da condição de insumos industriais. Insumo é o produto que vai compor o produto final elaborado/industrializado. Não quero crer que, por exemplo, o refrigerante “cola” contenha “soda cáustica”.

Os produtos são, pela sua essência, destinados a limpeza e conservação do ambiente, e dessa forma não podem ser “insumos”. Evidentemente são utilizados para higiene e esterilização de equipamentos, vasilhames, limpeza ou pasteurização de líquidos etc. Jamais aqueles produtos poderão compor o produto final industrializado. Rechaço a tese defensiva (2º argumento). Assiste razão ao fisco em glosar o crédito decorrente destas aquisições.”

2.1.2.1. Do direito.

Segundo a legislação tributária, as aquisições de bens destinados a uso e consumo, até a presente data, não conferem ao adquirente o direito de se creditar do imposto sobre essas incidente:

“Lei Complementar nº 87/96

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

(...)

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033;”

Já o ICMS que recai sobre bens que integram ou são consumidos no processo de industrialização, por outro lado, em interpretação *a contrario sensu* do art. 20, § 3º, I, da Lei Complementar nº 87/96, é passível, em regra, de ser apropriado na forma de crédito fiscal:



“Lei Complementar nº 87/96

Art. 20.

(...)

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

(...)”

Infere-se, com isso, *data venia*, que a análise do nobre julgador singular não está correta, pois, independentemente do que venha a ser compreendido como insumo, não são apenas as mercadorias que integram o produto industrializado que conferem direito a crédito; as que são consumidas nesse processo também dão esse aludido direito.

Acrescento, por oportuno, que o fato de alguns produtos estarem, como observaremos no subitem seguinte, relacionados à purificação de alguns ingredientes (como a água) e a esterilização de recipientes (onde são inseridos os bens produzidos), com todo respeito, não interfere no direito a crédito, porque, apesar do que se possa pensar, tais atividade são inerentes ao processo industrial, ainda mais quando se trata, como neste caso, da produção de mercadorias de consumo humano.

2.1.2.2. Dos fatos.

Foi apresentado, pela recorrente, o parecer técnico de projeto nº 166/2003, da Suframa, em resposta à demanda de Manaus Refrigerantes, do grupo Simões, com conclusão favorável à aprovação do projeto de diversificação e atualização pleiteado pela empresa. Mais do que o projeto em si, o material se mostra relevante ao caso por descrever, com razoável nível de detalhes, o processo produtivo de concentrados para bebidas não alcoólicas e refrigerantes, ou seja, produtos que a autuada manufatura.

Com base do que se extrai desse aludido parecer, especialmente às fls. 10 a 13, é possível afirmar que integram ou são consumidos nos processo fabril do autuado, entre outros:

- a) aromatizantes, corantes, aditivos, extratos naturais; acidulante, conservantes, antioxidantes e edulcorantes;
- b) caixas de papelão;
- c) policloreto de alumínio, carbonato de sódio, hipoclorito de cálcio e carvão ativado (para tratamento da água utilizada);
- d) açúcar;



- e) terra diatomácea (para filtragem do xarope);
- f) dióxido de carbono;
- g) soda cáustica (agente bactericida de garrafas e outros);
- h) produtos utilizados na lavagem das garrafas;
- i) produtos para a lavagem e esterilização das latas;
- j) latas, PETs e garrafas de vidro.

Apesar disso, o autuante incluiu no levantamento fiscal boa parte desses produtos, além de uma série de materiais de embalagem (plásticos e outros), sob o incorreto argumento de que se tratavam bens destinados a uso e consumo, e, por conseguinte, sem direito a crédito.

2.1.3. Resultado da análise.

Conforme exposto, o autor do feito, além de não apresentar os fundamentos e provas necessários para sustentar o que alegou na peça básica (que a mercadoria era destinada a uso e consumo), maculou seu trabalho, inserindo, no levantamento fiscal, uma gama substancial de mercadorias em que, em regra, sem quaisquer resquício de dúvidas, não há vedação do direito a crédito.

Em razão disso, há de inferir que a autuação se revela insubsistente e não deve, por isso, ser mantida.

2.2. Conclusão.

Ante o exposto, conheço dos recursos de ofício e voluntário interpostos para dar-lhes provimento, reformando a decisão de 1ª Instância de parcialmente procedente para **IMPROCEDENTE** o auto de infração.

É como voto.

TATE, Sala de Sessões, 12/04/2023.

Reinaldo do Nascimento Silva

AFTE Cad.

– JULGADOR