



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

SUJEITO PASSIVO: *NEOVIA NUTRICAÇÃO E SAÚDE ANIMAL LTDA*

ENDEREÇO: *Avenida Paulista, 283 - Bela Vista - São Paulo/SP - 4º andar CEP: 01311-000*

PAT Nº: *20242700500026*

DATA DA AUTUAÇÃO: *21/11/2024*

CAD/CNPJ: *18.631.739/0022-91*

CAD/ICMS: *00000004919106*

DECISÃO IMPROCEDENTE Nº: 2025/1/67/TATE/SEFIN

1. ICMS-DIFAL sobre entradas de material de uso e consumo no período 01/01 a 31/12/2019. 2. Comprovado na impugnação que as operações objeto da autuação foram aplicadas no processo produtivo. 3. Infração – art. 77, IV, “a-5” da Lei 688/96. 4. Com defesa. 5. Infração ilidida. 8. Auto de infração improcedente.

1 - RELATÓRIO

O sujeito passivo foi autuado por deixar de recolher o ICMS-DIFAL das operações de entradas de material de uso e consumo no período de 2019, conforme os registros no SPED-EFD, com demonstrativos em anexo (fl. 15). Infração por descumprimento de obrigação fiscal principal capitulada no artigo 16, do RICMS/RO – Dec. 22721/18, com penalidade aplicada do art. 77, IV, “a-5” da Lei 688/96.

O crédito tributário, à época da lavratura, tem a seguinte composição:

AI 20242700500026 - Neovia Nutrição e Saúde Animal Ltda

ICMS	R\$	26.795,86
MULTA 90% do valor do imposto corrigido	R\$	38.346,40
JUROS	R\$	18.730,88
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	R\$	7.909,40
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$	91.782,54

Consta nos autos cópia da Designação de Fiscalização de Estabelecimento – DFE 20242500500001, fl. 04, Termo de início de fiscalização notificado ao contribuinte através da DET 14281019 em 23/09/2024, fl. 07. Notificação do auto de infração via DET 14516574 em 27/11/2024, fl. 16. Apresentação de impugnação em 25/01/2025.

2 - DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

A impugnante esclarece inicialmente que as mercadorias não se destinam a consumidor final e, portanto, não se sujeita ao pagamento do ICMS-DIFAL, em razão das mercadorias se destinarem à industrialização.

1. Em preliminares, argumenta a defesa que, no caso em questão, a exigência do período integral do ano de 2019, encontra-se parcialmente decaído, restando, caso devido, apenas a exigência do imposto nos meses de novembro e dezembro, posto que, a lavratura e a notificação ocorreram no mês de novembro/2024. Salientando que, o ICMS é tributo sujeito ao lançamento por homologação, tendo o prazo para contagem da decadência a partir da data da ocorrência do fato gerador, na forma do § 4º do art. 150 do CTN. Aduz que, ao exigir o imposto de todo o período de 2019, a fiscalização não observou que o direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento, uma vez que extinto nos termos do art. 156, V da CTN.
2. **No Mérito: Do vício de motivação do ato administrativo de formalização do crédito tributário.**
 - 2.1 Argumenta a defesa que o ato administrativo, na atividade de lançamentos de ofício, deve ser plenamente motivado, nas razões de fato e de direito, com as devidas provas da acusação.
 - 2.2 Aduz a defesa que, a fiscalização não apontou o dispositivo legal da infração, em ofensa aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa – Art. 5º, LIV e LV da CF, fato que compromete a defesa da impugnante, contra uma acusação sem amparo em provas.
 - 2.3 Salienta a defesa que a autuação não demonstrou com provas robustas, mas sim, com base em suposições e indícios – que os bens adquiridos se destinam ao uso e consumo, pois que todos os produtos são imprescindíveis ao ciclo produtivo, e nele aplicados, sobretudo em uma empresa com atividades complexas e repleto de fases. Aduz que a autoridade fiscal não indicou de forma explícita e clara, quais os fundamentos de fato e de direito adotados

para a classificação dos itens com bens de uso e consumo.

3. Da não cumulatividade do ICMS e direito ao crédito na aquisição de produtos intermediários.

- 3.1 A impugnante argumenta que no entendimento da fiscalização nas operações de aquisição de insumos, materiais intermediários e de embalagens, deveria recolher o ICMS-DIFAL, caracterizando tais aquisições como uso e consumo e o estabelecimento como consumidor final. Aduz a defesa que tal entendimento desprovido de fundamentação jurídica.
- 3.2 Aduz a impugnante que a exigência do ICMS-DIFAL sobre insumos para industrialização, viola o princípio da não cumulatividade do ICMS, conforme disposição do art. 155, §2º, I, da Constituição Federal. Salaria que, os insumos adquiridos, não desencadeiam o fato gerador do ICMS-DIFAL. Diz a defesa, o verdadeiro efeito da aquisição de insumos para o processo produtivo é “a garantia do direito ao crédito do imposto recolhido na etapa anterior pelo fornecedor” (artigos 19 e 20 da LC 87/96).
- 3.3 Salaria a defesa que o critério legal que caracteriza a mercadorias como de uso e consumo do estabelecimento é a inexistência de vínculo à atividade do estabelecimento. Portanto, as mercadorias adquiridas são aplicadas no processo produtivo e vinculadas ao produto final e, assim, sendo aplicado ao produto, caracterizada como insumo, não estão sujeitas ao ICMS-DIFAL, na forma exigida no auto de infração. Nesse sentido, o entendimento firmado pela Coordenadoria de Administração Tributária da SEFAZ-SP (CAT 001/2001), mencionado em decisão do TATE-RO, como referência aplicável às operações no Estado – trechos das decisões citadas, e de diversas decisões de Tribunais Administrativos e de Tribunais Superiores de Justiça.
- 3.4 Salaria a defesa que, os itens objeto da autuação são produtos intermediários, integrantes das etapas subsequentes da cadeia produtiva, utilizados na produção de rações fabricadas pela impugnante, portanto, caracterizados como insumos e pertinentes à atividade do estabelecimento, ou seja, consumidos e desgastados no processo industrial. Conforme demonstração dos itens IV.2.1 - abraçadeiras; IV.2.2 – Ribon Misto; IV.2.3 – tintas INK-DS595 e caixa aditivo A 508; IV.2.4 - filme stretch; IV.2.5 – Fio 100% poliéster; IV.2.6 – sacos plásticos; IV.2.7 – Big Bags. Todos esses itens contabilizados como Material de Consumo Variável (MCV).
- 3.5 Alega a defesa que a multa aplicada possui caráter confiscatório, vedado pela Constituição Federal (Art. 150, IV da CF), requerendo redução para percentuais razoáveis entre 20 e 30% do débito tributário.

Ao final requer nulidade pela ausência de motivação e dispositivos infringidos que não caracteriza a descrição dos fatos e/ou improcedência do auto de infração, considerando os argumentos de mérito.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

O sujeito passivo foi autuado por descumprimento de obrigação principal, consistente em deixar de pagar ICMS-DIFAL de aquisições de produtos considerados pela fiscalização como de material de uso e consumo. Nestas circunstâncias, foi indicado como dispositivos infringidos, os artigos 16 do RICMS/RO –

Dec. 22721/18, com penalidade aplicada do art. 77, IV, “a-5” da Lei 688/96.

RICMS/RO

Art. 16. Nas hipóteses das alíneas “b” e “e” do inciso XII e do inciso XIX, todos do artigo 2º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação no Estado de origem, observado o disposto na alínea “c” inciso II, artigo 17, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observando-se o disposto no artigo 179-A da Lei n. 688, de 1996 em relação ao inciso XIX do artigo 2º. (Lei 688/96, art. 18, §§ 1º e 3º)

Penalidade:

Lei 688/96

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15—efeitos a partir de 01/07/15)

(---)

IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

a) multa de 90% (noventa por cento):

*5. do valor do imposto não pago correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, quando na entrada no território deste Estado, procedente de outra unidade da Federação, de mercadoria ou **bem destinado ao uso ou consumo** ou ao ativo imobilizado, em estabelecimento de contribuinte do imposto ou de serviço, adquirido por este, cuja prestação se tenha iniciado em outra Unidade da Federação **e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente sujeita ao imposto;***

3.1 Análise das argumentações defensivas

No item 1, a autuada em sua defesa diz que parte do período de 2019 autuado, encontra-se alcançado pela decadência, em razão do tributo sujeito a lançamento por homologação, como é o caso do ICMS. **É fato**. O lançamento ocorreu em 21/11/2024, foi notificado ao contribuinte em 27/11/2024. Portanto, de acordo com o enunciado 002/2022, a decadência se encerra com a notificação do lançamento de ofício.

ENUNCIADO 002 – Decadência (Súmulas 555 e 622 - STJ – art. 150, § 4º e art. 173, I, do CTN)

Para uniformizar a aplicação do art. 150, § 4º e do art. 173, inciso I, do CTN, na análise da decadência, o Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE firmou o seguinte entendimento.

I - A notificação do auto de infração faz cessar a contagem da decadência para a constituição do crédito tributário (Súmula 622 – STJ).

II - No lançamento por homologação, quando a empresa, nos prazos estabelecidos pela legislação, prestar as informações com a declaração das operações e dos respectivos débitos,

*quando devidos, a contagem inicia-se com a ocorrência do fato gerador, **considerando-se o período mensal.***

Dessa forma, caso devido o lançamento efetivado no auto de infração em questão, o imposto a ser exigido será do mês de novembro e dezembro/2019, eis que até o mês de outubro de 2019 considera-se decaído o direito de exigência. **As razões da defesa devem ser acatadas.**

No item 2, o debate se assenta em relação ao vício de motivação do ato administrativo pelos seguintes argumentos:

- 2.1. o ato administrativo deve ser motivado e com as provas da acusação;
- 2.2. o dispositivo legal da infração deve refletir os fatos descrito, sob pena de ofensa ao princípio constitucional do devido processo legal – contraditório e ampla defesa – (art. 5º, LIV e LV da CF), diante da acusação sem provas;
- 2.3. Salientando que nos autos não consta provas da acusação, apenas suposições e indícios de que a empresa adquiriu materiais de uso e consumo, sujeitando à exigência do ICMS-DIFAL;
- 2.4. Enfatizando e esclarecendo que as aquisições autuadas são de materiais intermediários de aplicação no processo produtivo e que na ausência delas a atividade restaria inviabilizada, pois que, são essenciais e imprescindíveis ao ciclo fabril e nele aplicados.

Os argumentos acima elencados, devem ser analisados da seguinte forma: o ICMS-DIFAL é devido sob duas modalidades: i) aquela de responsabilidade do remetente quando destinada a não contribuinte do ICMS consumidor final da mercadoria; e ii) de responsabilidade do destinatário quando contribuinte do ICMS, no caso em que as mercadorias sejam destinadas a uso e consumo ou ao ativo imobilizado. O fisco autuou as operações entendendo que seriam destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Todavia, o contribuinte apresenta argumentos e elementos que trazem confirmação de que as operações e as mercadorias foram utilizadas, efetivamente, como insumos/materiais intermediários, aplicados diretamente no processo produtivo, demonstrando a forma de aplicação e os procedimentos adotados para esses materiais na conclusão do produto acabado.

Do exposto, de acordo com a legislação e as diversas decisões administrativas e judiciais, **acato os argumentos do sujeito passivo para afastar a exigência do ICMS-DIFAL**, no presente caso. Considerando que a autuação contempla as mesmas operações autuadas em razão de apropriação de crédito indevido (AI 20242700500021), lá glosou os créditos apropriados, no entendimento do Fisco de que era de materiais de uso e consumo do estabelecimento, após demonstração do processo produtivo e da integração dos materiais ao produto final decidiu-se pela improcedência.

No item 3 da defesa, no mérito, argumenta sobre a observância ao princípio da não-cumulatividade. As operações são de aquisição de insumos aplicados na produção do estabelecimento, o que afasta a incidência do ICMS-DIFAL.

3.1 a defesa alega que tais materiais são de aplicação no processo de fabricação e que o entendimento do Fisco desprovido de fundamentação.

3.2 O ICMS-DIFAL exigido sobre insumos, viola o princípio da não cumulatividade do ICMS

(art. 155, §2º, I, da CF), não ocorrência de fato gerador do ICMS-DIFAL, sendo a garantia do direito ao crédito do imposto recolhido na etapa anterior pelo fornecedor” (artigos 19 e 20 da LC 87/96).

3.3 o critério legal que caracteriza a mercadorias como de uso e consumo do estabelecimento é a inexistência de vínculo à atividade fabril. Portanto, as mercadorias adquiridas são aplicadas no processo produtivo e vinculadas aos produtos. Considerado como insumo, não sujeito ao ICMS-DIFAL. Nesse sentido, o entendimento firmado pela Coordenadoria de Administração Tributária da SEFAZ-SP (CAT 001/2001), mencionado em decisão do TATE-RO, como referência aplicável às operações no Estado.

3.4 os itens objeto da autuação são utilizados na produção de rações fabricadas pela impugnante, como insumos e pertinentes à atividade do estabelecimento, consumidos e desgastados no processo industrial. Conforme demonstração dos itens IV.2.1 - abraçadeiras; IV.2.2 – Ribon Misto; IV.2.3 – tintas INK-DS595 e caixa aditivo A 508; IV.2.4 - filme stretch; IV.2.5 – Fio 100% poliéster; IV.2.6 – sacos plásticos; IV.2.7 – Big Bags. Todos esses itens contabilizados como Material de Consumo Variável (MCV).

3.5 Alega a defesa que a multa aplicada possui caráter confiscatório, vedado pela Constituição Federal (Art. 150, IV da CF), requerendo redução para percentuais razoáveis entre 20 e 30% do débito tributário.

Analisando os itens acima elencados temos que: O contribuinte comprova que as operações são de materiais intermediários aplicados na produção da empresa. Assim, não é devido o ICMS-DIFAL, eis que as entradas desses produtos no estabelecimento dão o direito ao creditamento do ICMS, porque embutido no custo dos produtos vendidos. O fisco não ofereceu elementos capaz de amparar o entendimento de que tais operações são de material de uso e consumo, para glosar o crédito e exigir o ICMS-DIFAL. O contribuinte demonstrou a aplicação de tais itens no seu processo de fabricação. **De fato**, já se tem entendimento de que é possível o creditamento do ICMS das aquisições de produtos intermediários aplicados na produção da empresa. Nesse caso, restou demonstrado tal aplicação dos materiais objeto da autuação em diversos produtos, sendo caracterizados como material de embalagens e/ou material secundário, mas que, foram efetivamente aplicados aos produtos, nas diversas formas demonstradas. **Acatados todos os argumentos defensivos, no sentido de afastar a exigência do ICMS-Difal sobre as entradas de materiais intermediários aplicados à produção de ração animal.**

Quanto a alegação de que a multa aplicada possui caráter confiscatório, esclarece-se que, não é competência desta unidade de julgamento analisar questão de constitucionalidade da norma. Todavia, as penalidades atualmente, como as aplicadas no presente caso, são aquelas com parâmetro definido pelo Supremo Tribunal Federal, implementadas no Estado de Rondônia através das Leis 3583 e 3756/2015. Tais leis não sofreram nenhuma inconstitucionalidade.

3.2 Decisão

A exigência fiscal ocorre em razão da exigência de ICMS-DIFAL sobre operações de entradas. O Fisco considerou que os produtos constantes dos relatórios (fls. 15 a 36) são para uso e consumo. No entanto, não consta nos autos, mesmo no relatório fiscal da auditoria, qualquer parâmetro capaz de sustentar que os materiais objeto da acusação fiscal é de fato, material de uso e consumo.

O sujeito passivo apresenta alegação e demonstração de que tais produtos foram aplicados na produção. Nesse caso, na peça defensiva, consta a definição do produto e como é efetivada sua aplicação no produto fabricado. Assim, os produtos relacionados na autuação todos aplicados na produção como: as 'abraçadeiras' consumida no final da produção, de utilização única, em cada saco plástico; Ribbon Misto, material para impressão de etiquetas de identificação de diversas etapas do processo, além da rotulação de produtos acabados; tintas INK-DS595 e caixa aditivo A508, material de impressão de informações essenciais, como especificações do produto fabricado; Filme Stretch, material usado no envelopamento de Paletes contendo matéria prima e/ou produto acabado; Fio 100% poliéster, utilizado para envase do processo de fabricação, fechamento das sacarias por meio de costura, garantindo segurança e integridade do produto acabado até a entrega final; sacos plásticos utilizados na etapa inicial para acondicionamento de micro ingredientes/premix. São embalagens que asseguram integridade e organização dos micronutrientes, fundamentais para a qualidade do produto acabado; Big Bags usados em diversas etapas do processo produtivo, como armazenamento, transporte de materiais sólidos em pó ou granulados. Utilizados tanto no transporte, empacotamento/armazenamento de produtos semiacabados.

Não resta esclarecido na acusação fiscal qualquer fato relevante que leve a caracterização correta do destino de mercadorias sobre o que seria de uso e consumo e insumos de aplicação direta na produção.

O sujeito passivo além de demonstrar que as operações de entradas são de insumos (materiais intermediários/secundários) de aplicação no processo produtivo, ainda comprova que tais produtos foram contabilizados como custo de produção. Assim, acatado todos os argumentos defensivos, para afastar a exigência tributária lançada no presente auto de infração. As operações e os materiais de acordo com a impugnativa integram o produto acabado. Em consulta à EFD do sujeito passivo constata-se diversas operações registradas como de materiais de uso e consumo e com lançamento do ICMS-DIFAL. As operações ora autuadas, no entanto, constam como de aquisição de materiais que são aplicados no ciclo produtivo da empresa.

Em minha compreensão, materiais de uso e consumo não agrega à produção, são aqueles que não serão comercializados ou utilizados no processo de fabricação. A autuação, todavia, contempla operação e materiais que, em razão da atividade, integram o produto acabado.

Do exposto, compreendo, s.m.j, que, o auto de infração deve ser declarado improcedente e indevido o crédito tributário lançado de R\$ 91.782,54.

4- CONCLUSÃO

De acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei 4929 de 17 de dezembro de 2020 e, no uso da atribuição disposta no art. 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157 de 24/07/00, julgo **improcedente** o auto de infração e **indevido** o crédito tributário lançado na peça inicial de R\$ 91.782,54 (noventa e um mil, setecentos e oitenta e dois reais e cinquenta e quatro centavos).

Desta decisão por ser contrária às pretensões do Fisco estadual, recorro de ofício à Câmara de Segunda Instância, na forma do art. 132 da Lei 688/96.

5 – ORDEM DE NOTIFICAÇÃO

Notifique-se a autuada da decisão de Primeira Instância, reservado o direito de vistas e manifestação junto à Câmara de Julgamento de Segunda Instância.

Porto Velho, 15/05/2025 .

NIVALDO JOAO FURINI

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA



Documento assinado eletronicamente por:

NIVALDO JOAO FURINI, Auditor Fiscal,

, Data: **15/05/2025**, às **16:10**.

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