



**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:** 20242700500030

**DATA DA AUTUAÇÃO:** 21/11/2024

**CAD/CNPJ:** 18.631.739/0022-91

**CAD/ICMS:** 00000004919106

**DECISÃO IMPROCEDENTE Nº: 2025/1/69/TATE/SEFIN**

1. ICMS-DIFAL sobre entradas de material de uso e consumo no período 01/01 a 31/12/2023.
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.
6. 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 2023, 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 20242700500030 - Neovia Nutrição e Saúde Animal Ltda |     |           |
| ICMS                                                    | R\$ | 32.454,17 |
| MULTA 90% do valor do imposto corrigido                 | R\$ | 30.492,11 |

|                             |               |
|-----------------------------|---------------|
| JUROS                       | R\$ 3.516,35  |
| ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA       | R\$ -         |
| TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO | R\$ 66.462,63 |

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 14516580 em 27/11/2024, fl. 16. Apresentação de impugnação em 24/01/2025.

## 2 - DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

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

1. Preliminarmente, o sujeito passivo argumenta que o ato administrativo carece de motivação, pois que ausente a definição da infração cometida, bem como falta de provas e dispositivo legal coadunando com o que descrito na inicial. Diz que o Fisco deveria indicar qual dispositivo infringido e qual a motivação para descaracterizar insumos aplicados na produção da empresa. O fisco descreve que são materiais de uso e consumo, efetiva o lançamento tributário glosando o crédito utilizado e, ainda, exige o diferencial de alíquotas pelas entradas das operações. No entanto, não esclarece por qual motivo caracterizou os insumos como sendo de uso e consumo. Aduz que, o auto de infração sem motivação e indicação de dispositivo que não coaduna com a descrição fática, alteração dos insumos aplicados na produção para o entendimento de que são para uso e consumo, além da falta de motivação para amparo da exigência, tudo em prejuízo do devido processo legal -contraditório e ampla defesa – (Art. 5º, LIV e LV da CF). Por essas razões, requer a nulidade do auto de infração.
2. **No Mérito: Da não incidência do ICMS-DIFAL nas aquisições de produtos intermediários aplicados no processo produtivo.**

2.1 Argumenta a defesa que não é consumidora final e não adquiriu tais produtos para consumo, mas sim, sendo bens essenciais para o processo de fabricação de rações, de aplicação direta e final nos produtos fabricados.

2.2 Aduz a defesa que, a exigência do ICMS-DIFAL sobre aquisição de bens considerados insumos de produção, viola o princípio da não-cumulatividade (art. 155, § 2º da CF), comprometendo a neutralidade fiscal da cadeia produtiva. 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 (art. 155, § 2º, I, da CF; arts. 19 e 20 da LC 87/96). Os bens objeto da autuação são pertinentes à atividade do contribuinte.

2.3 Destaca-se em sede de defesa, o entendimento firmado pela Coordenadoria de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda de São Paulo (“CAT”), **expressamente mencionado em decisões do TATE-RO** como um referencial aplicável às operações no Estado, uniformizou o entendimento no âmbito administrativo, no sentido de que dariam direito ao

crédito e, consequentemente, não estariam enquadrados como sujeitos à cobrança do ICMS-DIFAL - os materiais utilizados e desgastados no processo produtivo, ainda que não integrem o produto final. É o que se verifica da Decisão Normativa CAT nº 1/2001.

2.4 A impugnante diz que, o entendimento da fiscalização de que 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. Entende a defesa que tal entendimento desprovido de fundamentação jurídica.

2.5 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. Salienta 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).

2.6 Salienta a defesa que o critério legal que classifica as 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 e, assim, considerado como insumos da produção, não estando 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 – trechos das decisões citadas, e de diversas decisões de Tribunais Administrativos e de Tribunais Superiores de Justiça.

2.7 Salienta 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, são 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).

2.8 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 em preliminares a 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, o artigo 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, o debate se assenta em relação ao vício de motivação do ato administrativo pelos seguintes argumentos: a) o ato administrativo deve ser motivado e com as provas da acusação; b) o dispositivo legal da infração não reflete os fatos descrito, em prejuízo da de defesa e do contraditório (art. 5º, LIV e LV da CF), diante da acusação sem fundamento e provas; c) 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; d) Enfatizando 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, 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, no entanto, não apresentou qualquer parâmetro para tal definição. O contribuinte, todavia, apresenta argumentos e elementos que trazem confirmação de que as operações e as mercadorias foram utilizadas, efetivamente, como insumos/materiais intermediários, aplicados especificamente na conservação, armazenamento e acabamento dos produtos, ou seja, consumidos no processo produtivo, demonstrando, ainda, 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, **acatado os argumentos do sujeito passivo para afastar a exigência do ICMS-DIFAL**, no presente caso.

**No Mérito: item 2 da defesa, pugna pela não incidência do ICMS-DIFAL nas operações de aquisição de insumos aplicados na produção do estabelecimento.**

2.1 No entendimento da fiscalização as operações objeto da autuação são de **materiais** de uso e consumo da atividade. A defesa alega que tais materiais são de aplicação no processo de fabricação e que o entendimento do Fisco, nesse caso, desprovido de fundamentação.

2.2 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).

2.3 o critério legal que classifica as mercadorias como de uso e consumo do estabelecimento é a inexistência de vínculo à atividade do estabelecimento. Contudo, as mercadorias adquiridas são aplicadas no processo produtivo e vinculadas aos produtos, consideradas como insumos, não sujeitos 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 – trechos das decisões citadas, e de diversas decisões de Tribunais Administrativos e de Tribunais Superiores de Justiça.

2.4 os itens objeto da autuação são produtos intermediários, integrantes das etapas subsequentes da cadeia produtiva, 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).

2.5 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, efetivamente, de material de uso e consumo, ensejando a glosa do 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 no TATE, 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 e/ou processos, sendo caracterizados como material de embalagens e/ou material secundário, mas que, foram aplicados aos produtos, nas diversas formas demonstradas. **Acatados todos os argumentos defensivos para afastar a exigência do ICMS-**

## **DIFAL.**

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. Esclarecendo que, 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 autuação ocorre em razão do contribuinte deixar de recolher o ICMS-DIFAL decorrente de operações de entradas. O Fisco considerou que os produtos constantes do relatório de fl. 15 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.

A controvérsia gira em torno da definição do que é ou não material de uso e consumo em uma fábrica de ração animal, como o caso em questão.

Há entendimentos que classificam material de uso e consumo como aqueles que não agregam à produção, ou seja, bens que não possui nenhuma relação com o processo de produção. Há jurisprudência consolidada de que qualquer produto entrando na fábrica e que se relaciona com o produto acabado, são considerados insumos e, portanto, possibilitam o creditamento do ICMS.

No caso em questão, o sujeito passivo apresenta alegações e demonstrações de que tais produtos foram aplicados na produção. Nesse caso, na peça defensiva, constando a destinação dos bens/materiais adquiridos e como é efetivada sua aplicação no produto fabricado.

Assim, conforme relacionado na impugnação, os produtos objetos da autuação todos aplicados na produção, tais 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; e Chapas de papelão para acondicionamento, utilizadas desde o armazenamento de matéria primas sobre palets para proteção dos produtos (matéria prima, materiais intermediários e produto acabado).

Na peça acusatória apenas a menção de que os bens/produtos são classificados como de uso e consumo.

Compreende-se ‘a priori’ que material de uso e consumo não tem nenhuma relação com insumos ou produto fabricado. Neste caso, nos autos consta detalhes da aplicação dos produtos destinados a embalagem/armazenamento/rotulagem/conservação de matérias primas e produtos acabados. Portanto, são inerentes ao ciclo produtivo do estabelecimento, o que lhe dá direito a crédito de ICMS pelas entradas e/ou

afasta a exigência de ICMS-Difal pelas entradas.

O sujeito passivo além de demonstrar que as operações de entradas são de 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.

Em minha compreensão, materiais de uso e consumo não agrega à produção, são aqueles que não serão comercializados ou utilizados no processo de fabricação (sem relação com o produto acabado).

No presente caso, o que conclui pela definição de aplicação na produção é a demonstração da impugnação como, onde e quando aplicados os produtos adquiridos das operações autuadas.

Do exposto, compreendo, s.m.j, que, o auto de infração deve ser declarado improcedente e indevido o crédito tributário lançado de R\$ 66.462,63.

#### **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\$ 66.462,63 (sessenta e seis mil, quatrocentos e sessenta e dois reais e sessenta e três 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 **16:20**.

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