



PROCESSO N° : 20242700500023 (E-PAT N° 74892)

RECURSO : VOLUNTÁRIO N° 84/2025

RECORRENTE : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RECORRIDA : NEOVIA NUTRICAO E SAUDE ANIMAL LTDA

RELATORA : LUÍSA R. C. BENTES

RELATÓRIO : 159/25 – 2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

2. Voto.

2.1. Introdução.

A acusação fiscal é de que o sujeito passivo apropriou-se indevidamente de créditos de ICMS, em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, relativos a mercadorias adquiridas no exercício de 2021 para uso ou consumo.

A ação fiscal foi autorizada por meio da DFE n. 20242500500001, na modalidade auditoria específica – conta gráfica, para o período compreendido entre 01/01/2019 a 31/12/2023.

A empresa impugnante apresentou defesa alegando víncio de motivação, direito ao crédito em razão da não-cumulatividade do ICMS, e caráter confiscatório da multa aplicada.

Diante das alegações, o julgador singular determinou a realização de diligência fiscal, solicitando à auditora responsável a reavaliação dos cálculos e exclusão de determinados itens (sacarias) da planilha original. A auditora apresentou Relatório de Diligência, no qual manteve a glosa dos créditos, afirmando que os materiais relacionados (como abraçadeiras, ribbons, big bags, filmes stretch, sacos plásticos, entre outros) não se incorporavam ao produto final, tampouco eram essenciais ao processo produtivo, configurando, portanto, uso e consumo.

A decisão singular, amparada no relatório de diligência, concluiu pela procedência da autuação, mantendo a integralidade do crédito tributário de R\$ 204.777,82, entendendo ausente o direito ao crédito e afastando as teses de nulidade, confisco e ausência de motivação.

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, reiterando as mesmas teses defensivas: nulidade do lançamento por víncio de motivação, essencialidade dos produtos



ao processo produtivo (insumos e intermediários), inaplicabilidade do art. 33, I, da LC nº 87/96, e desproporcionalidade da multa.

2.2. Da legislação aplicável e análise das questões recursais.

A controvérsia central reside em saber se as mercadorias arroladas (em sua maioria voltadas ao acondicionamento, identificação, proteção, movimentação, rotulagem e fechamento de insumos, semiprodutos e produtos acabados) configuram “uso e consumo do estabelecimento”, ou se, ao contrário, qualificam-se como insumos/produtos intermediários empregados direta e necessariamente na industrialização de rações, para fins de verificação do direito ao aproveitamento do crédito relativo às aquisições.

Embora a manifestação fiscal apresente fundamentação técnica consistente e bem estruturada, o conjunto probatório dos autos permite concluir de forma diversa ao posicionamento da autuante, com base na análise aprofundada das provas trazidas no contencioso e no exame da aplicação prática dos materiais autuados.

Cumpre destacar, neste ponto, o zelo e a competência técnica da auditora autuante, cujo trabalho fiscal foi pautado na análise criteriosa das informações disponíveis à época da lavratura do Auto de Infração. As inconsistências e classificações fiscais observadas nas declarações do contribuinte legitimaram o entendimento inicial de que se tratava de mercadorias destinadas ao uso e consumo. Todavia, somente no âmbito do contencioso, mediante a produção de provas adicionais e a demonstração detalhada do processo produtivo, restou evidenciado que os produtos eram efetivamente consumidos nas etapas da industrialização, caracterizando-se como insumos intermediários. O reconhecimento dessa circunstância, entretanto, não afasta o valor técnico do levantamento fiscal realizado, que se mostra coerente com os dados então disponíveis.

Dessa forma, sem prejuízo do reconhecimento ao trabalho diligente da fiscalização, passa-se à análise de mérito.

A decisão singular considerou que apenas os materiais que se incorporam fisicamente ao produto final (como as sacarias impressas) seriam aptos a gerar crédito. Todavia, tal interpretação revela-se restritiva e dissociada do conceito funcional de insumo adotado pela legislação e pela jurisprudência administrativa consolidada.

As provas que emergem dos autos revelam o emprego funcional dos itens constante na base de cálculo nas diferentes etapas do ciclo industrial: as abraçadeiras são utilizadas para fechar e selar sacarias de micro ingredientes/premix até sua adição na mistura; o



ribbon e as tintas/aditivo viabilizam a impressão e rastreabilidade de sacarias e etiquetas, assegurando controle de qualidade; o filme stretch promove o envelopamento de paletes de matéria-prima e de produto acabado, com finalidade sanitária e logística; os sacos plásticos acondicionam micro ingredientes por cor e lote, garantindo higiene, segregação e pesagem precisa; os big bags servem à movimentação, estocagem e transferência de sólidos granulados e pós ao longo do processo; o fio 100% poliéster é consumido no fechamento de sacarias.

São, destarte, materiais aplicados diretamente na produção, com consumo/desgaste intrínseco ao processo, embora, por sua natureza, nem sempre se incorporem fisicamente ao produto colocado no mercado. Essa constatação fática, minuciosamente demonstrada pela contribuinte e corroborada pelo exame dos registros fiscais e planilhas, descaracteriza a figura de “uso e consumo”.

Ressalta-se, entretanto, que a divergência de entendimento não implica em desmerecimento do trabalho fiscal realizado. A interpretação conferida pela autuante encontra respaldo técnico plausível, sobretudo diante dos registros ambíguos e das inconsistências nas classificações apresentadas pela empresa à época da fiscalização. Ainda assim, a instrução processual suplementar permitiu esclarecer a função efetiva dos materiais, conduzindo à conclusão diversa quanto à natureza jurídica das operações.

Sob o prisma legal, a solução encontra amparo no princípio da não cumulatividade (CF, art. 155, § 2º, I) e no regime da Lei Complementar 87/1996: os arts. 19 e 20 asseguram o direito ao crédito do ICMS nas entradas de insumos quando a saída subsequente é tributada, sendo irrelevante que o insumo se desgaste ou seja consumido no processo, desde que haja vinculação direta e essencial à atividade produtiva.

A jurisprudência administrativa (inclusive a Decisão Normativa CAT nº 01/2001, da SEFAZ/SP, frequentemente tomada como referência técnica por este Tribunal) há muito distingue o material de uso e consumo, alheio ao processo industrial, dos produtos intermediários e materiais de embalagem consumidos na fabricação, ainda que sem incorporação ao produto final.

A par disso, a orientação dos Tribunais Superiores (ainda que em sede de contribuições, pela via dos Temas 779/780, e em diversos julgados do STJ sobre ICMS) reforça o critério material da essencialidade e relevância do insumo na cadeia produtiva.

Em que pese os argumentos suscitados no relatório de diligência, ressalta-se que também não procede a restrição de que “as embalagens usadas no empacotamento das rações são timbradas e específicas para cada produto”, como se tal fato fosse suficiente para



desnaturar a qualidade de insumo dos itens questionados, como o saco utilizado pra pesagem de micronutrientes. A legislação e a praxe industrial distinguem a embalagem operacional/de transferência (indispensável às etapas de processamento, armazenamento e logística interna) da embalagem comercial ofertada ao consumidor final. A primeira é instrumental à produção e, justamente por isso, enquadra-se no conceito de produto intermediário, ainda que não circule com a mercadoria no varejo. De igual modo, divergências pontuais de classificação de determinadas entradas (como se apontou no relatório) podem sugerir inconsistências de controle interno, mas não transmutam a realidade material do emprego produtivo comprovado nos autos.

Dessa forma, sem desconsiderar a análise técnica empreendida pela autuante, conclui-se que as provas apresentadas em sede de defesa demonstram que os materiais foram efetivamente consumidos no processo produtivo, caracterizando-se como insumos intermediários, e não como bens de uso e consumo.

Quanto às preliminares suscitadas em impugnação, insta destacar que também não infirmam o resultado. Não há nulidade por falta de motivação: o auto descreveu o fato, indicou fundamentos normativos (art. 33 e art. 77, V, “a-1”, da Lei 688/96) e veio acompanhado de demonstrativos hábeis a permitir a ampla defesa, que, de fato, foi exercida. Eventuais imprecisões de capitulação seriam sanáveis à luz do art. 108 da Lei 688/96, desde que ausente prejuízo, o que não se observou.

No que toca à alegação de multa confiscatória, a discussão perde objeto diante da improcedência do principal. De todo modo, cumpre recordar que não compete a este Tribunal negar aplicação de lei ou declarar inconstitucionalidade: o art. 90 da Lei 688/96 e o art. 16 da Lei 4.929/2020 vedam, na esfera administrativa, a negativa de aplicação de atos normativos estaduais e a declaração de inconstitucionalidade, salvo hipóteses taxativas ali previstas. Assim, ainda que superado o mérito (o que não ocorre), a análise de “confisco” exorbitaria a competência desta instância.

Por fim, vale realçar a coerência decisória: a 1^a Câmara, em processos oriundos da mesma auditoria e empresa (AI nº 20242700500024 e AI nº 20242700500025), já reconheceu a natureza intermediária de itens equivalentes (materiais de embalagem operacional, rotulagem, fechamento e movimentação interna), negando provimento aos recursos de ofício, mantendo a improcedência. O acervo probatório aqui formado conduz ao mesmo entendimento.

2.3. Conclusão



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Diante de todo o exposto, conheço do recurso interposto para, no mérito, conceder-lhe provimento, para reformar a decisão de primeira instância que julgou procedente para improcedente o auto de infração, reconhecendo como indevido o crédito tributário lançado.

Porto Velho, 24 de setembro de 2025.

Luísa R. C. Bentes

AFTE/Julgadora

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

PROCESSO : 20242700500023 - E-PAT: 074.892
RECURSO : DE OFÍCIO Nº 084/2025
RECORRENTE : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA : NEOVIA NUTRICAO E SAÚDE ANIMAL LTDA
RELATOR : LUISA ROCHA CARVALHO BENTES

ACÓRDÃO Nº 0155/2025/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : **ICMS/MULTA – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS – MERCADORIAS DESTINADAS A USO E CONSUMO – INOCORRÊNCIA.** Restou provado nos autos que as mercadorias, objeto das operações constantes na base de cálculo da autuação, não são destinadas a uso e consumo do estabelecimento, pois integram ou foram consumidas no processo produtivo, no exercício de 2021. Portanto, o sujeito passivo tem direito ao crédito, o que torna a apropriação devida. Infração ilidida. Reforma da decisão singular de procedente para improcedente o auto de infração. Recurso de Voluntário provido. Decisão Unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, à unanimidade em conhecer do recurso interposto para dar-lhe provimento, reformando a decisão de Primeira Instância que julgou procedente para **IMPROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto da Julgadora Relatora Luísa Rocha Carvalho Bentes, acompanhada pelos julgadores Roberto Valladão Almeida de Carvalho, Dyego Alves de Melo e Leonardo Martins Gorayeb.

TATE, Sala de Sessões, 24 de setembro de 2025.

Fabiano Emanoel F. Caetano
Presidente

Luisa R.C. Bentes
Julgadora/Relator