



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

PROCESSO Nº : 20242700500028 (E-PAT Nº 74901)
RECURSO : DE OFÍCIO Nº 17/2025
RECORRENTE : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA : NEOVIA NUTRICAÇÃO E SAÚDE ANIMAL LTDA
RELATORA : LUÍSA R. C. BENTES

RELATÓRIO : 155/25 – 2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

2. Voto.

2.1. Introdução.

A acusação fiscal é de que o sujeito passivo deixou de recolher o ICMS relativo à diferença de alíquota interna e interestadual nas entradas de mercadorias destinadas ao uso ou consumo, relativa às aquisições do exercício de 2021.

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.

Após análise da peça defensiva, o julgador singular concluiu que assiste razão à empresa, pois os produtos descritos na base de cálculo são utilizados no seu processo produtivo e não são de uso e consumo, motivo pelo qual acatou a tese para afastar a exigência do ICMS-DIFAL. Decidiu, ao final, pela improcedência da ação fiscal. Por ser a decisão contrária à Fazenda Pública, recorreu de ofício à Câmara de Julgamento de Segunda Instância, nos termos do art. 132 da lei 688/96. Em virtude do disposto no §3º do artigo 132 da Lei nº 688/96, o processo foi encaminhado à autora do feito.

A AFTE autuante, por sua vez, se manifestou discordando da decisão proferida, alegando que as mercadorias adquiridas constantes na base de cálculo não fazem parte do processo produtivo, por não se tratar de insumos e que estas não compõem o produto final. Afirmou que esses produtos em alguns momentos foram classificados pela empresa como de uso e consumo. Acrescenta, ainda, que apesar das alegações da defesa afirmarem que as mercadorias são integradas na produção, basta ver as fotos trazidas nos chamados laudos técnicos, para confirmar seu consumo final. Que a abraçadeira, por exemplo, fecha o saco plástico contendo micronutrientes até o momento de ser adicionado na fabricação da ração,



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

quando então será descartada. Ao final, pelas razões expostas, requer que a Segunda Instância modifique a decisão monocrática, mantendo o auto de infração em sua integralidade.

A empresa foi notificada da decisão singular pelo DET e apresentou manifestação ratificando os seus argumentos apresentados na impugnação inicial, pugnando pelo desprovidimento do recurso de ofício e a manutenção da decisão singular.

Cumprir destacar, desde logo, 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.

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” para fins de incidência do art. 16 do RICMS/RO, ou se, ao contrário, qualificam-se como insumos/produtos intermediários empregados direta e necessariamente na industrialização de rações, situação em que não há DIFAL nas entradas, exatamente porque inexistente a condição de consumidor final.

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.

A decisão de primeira instância assentou com correção que as provas que emergem dos autos revelam o emprego funcional desses itens 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



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

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.

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.

Nesse quadro, a tônica do recurso de ofício (a pretensão de deslocar a qualificação jurídico-tributária para materiais internos de controle administrativo -“códigos 98”) não se sustenta. Classificações gerenciais servem ao uso corporativo, mas não vinculam a subsunção normativa do fato tributário. O que define a natureza é o emprego efetivo do bem ao longo do processo: se integra as fases de pesagem, acondicionamento, rastreabilidade, proteção, envase, movimentação e expedição de insumos e produtos, com consumo/desgaste funcional e com impacto direto na qualidade, segurança e conformidade do produto industrializado, resta então evidenciado como produto intermediário ou material de embalagem, e não de “uso e consumo” administrativo.



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

Em que pese os argumentos suscitados na manifestação fiscal, ressalta-se que também não procede a objeção de que “as rações não são vendidas em big bags ou sacos transparentes timbrados” como se isso fosse suficiente para desnaturar a qualidade de insumo. 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 CFOP em determinadas entradas (como se apontou no recurso) podem sugerir inconsistências de escrituração, 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. 16 do RICMS/RO e art. 77, IV, “a-5”, 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 1ª 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.



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

2.3. Conclusão

Diante de todo o exposto, conheço do recurso de ofício interposto e, no mérito, nego provimento, para manter integralmente a decisão de primeira instância que julgou improcedente o auto de infração, reconhecendo como indevido o crédito tributário lançado.

Porto Velho, 22 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 : 20242700500028 - E-PAT: 074.900
RECURSO : DE OFÍCIO Nº 017/2025
RECORRENTE : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA : NEOVIA NUTRICAÇÃO E SAÚDE ANIMAL LTDA
RELATOR : LUISA ROCHA CARVALHO BENTES

ACÓRDÃO Nº 0150/2025/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : ICMS/MULTA – DEIXAR DE RECOLHER O ICMS DIFAL – 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, não há diferença de alíquota interna e interestadual a ser exigida. Infração ilidida. Mantida a decisão singular de improcedência do auto de infração. Recurso de Ofício desprovido. 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 negar-lhe provimento, mantendo a decisão de Primeira Instância que julgou **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, 22 de setembro de 2025.

Fabiano Emanuel F. Caetano
Presidente

Luísa R.C. Bentes
Julgador/Relator