



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

**SUJEITO PASSIVO:** *AGROPECUARIA MAGGI LTDA*

**ENDEREÇO:** ~ ~

**PAT Nº:** 20232703200014

**DATA DA AUTUAÇÃO:** 08/11/2023

**CAD/CNPJ:** 00.315.457/0024-81

**CAD/ICMS:** 00000006331505

**DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2024/1/187/TATE/SEFIN**

1. Apropriação indevida de crédito Fiscal de ICMS, oriundo de aquisição de óleo diesel.
2. Defesa Tempestiva
3. Infração Não Ilidida
4. Auto de infração Procedente

## **1 – RELATÓRIO**

Conforme descrito no auto de infração nº 20232703200014, lavrado em 08/11/2023, conforme documentos do volume dos autos (fls. 01 - 20232703200014 AGROPECUARIA MAGGI LTDA), constatou-se que:

“O Sujeito Passivo acima identificado apropriou-se indevidamente de Créditos Fiscais do ICMS, oriundos de aquisições de Combustível Óleo Diesel, inseridos nos ramos de atividades empresariais por ele exercidos, como produtos destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, desta forma o contribuinte poderá creditar-se do ICMS, nestas aquisições, somente, a partir de 1º de janeiro de 2033, conforme previsão legal vigente. Os referidos Créditos Fiscais foram apropriados em sua Escrituração Fiscal Digital EFD, no Código de Ajuste RO020025 - Ressarcimento Extemporâneo - Crédito referente à operação própria do

substituto tributário, no Registro E111. Valor total dos créditos apropriados indevidamente em competências do exercício 2023: R\$ 1.025.907,88. Multa de 90% sobre os valores dos créditos apropriados indevidamente, atualizados pela UPF/RO. Conforme demonstrado em Relatório Fiscal e Planilhas anexas a este Auto de Infração (Mídia Ótica).”

A infração foi capitulada no artigo 77, inciso V, alínea “a”, item 1 da Lei 688/96. A multa foi capitulada no artigo 77, inciso V, alínea “a”, item 1 da Lei 688/96 - (fls. 01 - 20232703200014 AGROPECUARIA MAGGI LTDA). O crédito tributário, à época da lavratura, foi lançado com a seguinte composição:

Descrição	Crédito Tributário
Tributo:	R\$ 1.025.907,88
Multa 90%	R\$ 923.317,09
Juros	R\$ 72.008,51
A. Monetária	R\$ 00,00
Total do Crédito Tributário	R\$ 2.021.233,48

A fiscalização foi realizada pela 3ª DRRE de Vilhena/RO, autorizada pela DFE nº 20232503200002 e Ação Fiscal nº 20231203200005, referente ao período a ser fiscalizado de 01/05/2022 a 31/05/2023, emitida em 20/06/2023, emitido Termo de Início de Ação Fiscal nº 20231103200005, lavrado em 19/07/2023 e com ciência em 19/07/2023. A ação fiscal foi prorrogada por igual período, iniciando em 17/09/2023 e válida até 16/11/2023 - (fls. 03, 23, 25 - 20232703200014 AGROPECUARIA MAGGI LTDA).

O Termo de Encerramento foi lavrado em 08/11/2023, o autuante realizou o Relatório de Auditoria Fiscal em 08/11/2023. O auto de infração e demais documentos foram entregues ao contribuinte, através da notificação nº 13923973, enviada em 08/11/2023 e

com ciência em 08/11/2023 - (fls. 27, 29 a 59, 65 a 67 - 20232703200014 AGROPECUARIA MAGGI LTDA).

A Defesa foi apresentada em 05/01/2024 e considerada tempestiva pelo Tribunal Administrativo Tributário e com efeito suspensivo do crédito tributário, conforme consta do “ protocolo de recebimento de defesa tempestiva nº 7-2024, no campo situação do pagamento do e-PAT” e nas folhas 73 do anexo 20232703200014 AGROPECUARIA MAGGI LTDA.

## **2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA**

O sujeito passivo apresentou defesa tempestiva, na qual, em resumo, expõe o seguinte argumento:

### **2.1 – Mercadoria adquirida para utilização no processo produtivo das atividades da contribuinte:**

O contribuinte afirma que o combustível é imprescindível, no movimento da linha de produção dentro do Estado, sendo utilizado nos maquinários agrícolas, que são utilizados no processo produtivo de grãos. Para justificar o raciocínio o contribuinte cita o artigo 155 da Constituição Federal, os artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96 e o artigo 40 do RICMS/RO, os quais especificam a competência dos Estados para instituírem o ICMS e determinam a não cumulatividade do mesmo – (folhas 03, 04 - Revisão de lançamento AINF 20232703200014).

A defesa cita o artigo 176 da Instrução Normativa nº 2152/2023, que definiu o conceito de insumos para a tomada de crédito dos impostos federais, considerando os produtos essenciais ou relevantes no processo produtivo. O inciso III do § 1º desse artigo, determina que é considerado como insumo, os combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas e equipamentos ou veículos responsáveis por qualquer etapa do processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços – (folhas 05 - Revisão de lançamento AINF 20232703200014).

Além disso, o contribuinte apresenta o Parecer nº 1306/10/GETRI/CRE/SEFIN, que autorizou a tomada de crédito de uma contribuinte do ramo de madeiras em que consultava a possibilidade do aproveitamento do crédito de combustível utilizados nas esteiras, motosserras e maquinários, quais eram indispensáveis para sua atividade – (folhas 05 e 06 - Revisão de lançamento AINF 20232703200014).

### **2.2 – Nulidade do auto de infração – Deficiência de fundamentação legal:**

O contribuinte alega que obrigatoriamente, o ato administrativo deve conter a fundamentação legal precisa do crédito tributário, corolário do exercício do contraditório e da ampla defesa em matéria tributária. Que o auto de infração possui como único fundamento legal da exigência

tributária o artigo 77, inciso V, “a”, item 1 da Lei 688/96. E que, em situação como esta, a jurisprudência dos Tribunais de Justiça da Federação reconhecem a nulidade do lançamento, em razão da ausência de precisão do fundamento legal do lançamento de origem – (folhas 06 e 08 - Revisão de lançamento AINF 20232703200014).

E por fim, requer a nulidade do auto de infração e subsidiariamente a extinção do auto de infração, sendo que a referida aquisição do combustível é utilizada nas atividades do processo produtivo da contribuinte.

### 3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

#### 3.1 – Mercadoria adquirida para utilização no processo produtivo das atividades da contribuinte:

O contribuinte afirma que o combustível é imprescindível, no movimento da linha de produção dentro do Estado, sendo utilizado nos maquinários agrícolas, que são utilizados no processo produtivo de grãos – (folhas 03, 04 - Revisão de lançamento AINF 20232703200014).

Entretanto, esclarecemos que a atividade principal do contribuinte é o cultivo de soja, conforme consta do “SINTEGRA – Consulta Pública à Redesim de Rondônia” e também consta as seguintes atividades secundárias:

5211701   ARMAZENS GERAIS - EMISSAO DE WARRANT
5211799   DEPOSITOS DE MERCADORIAS PARA TERCEIROS, EXCETO ARMAZENS GERAIS E GUARDA-MOVEIS
4683400   COMERCIO ATACADISTA DE DEFENSIVOS AGRICOLAS, ADUBOS, FERTILIZANTES E CORRETIVOS DO SOLO
0141501   PRODUCAO DE SEMENTES CERTIFICADAS, EXCETO DE FORRAGEIRAS PARA PASTO
0112101   CULTIVO DE ALGODAO HERBACEO
0111302   CULTIVO DE MILHO

Como podemos observar na consulta ao SINTEGRA, a impugnante exerce várias atividades comerciais, que não se enquadram na atividade agrícola. Por praticar várias atividades e devido o contribuinte alegar que tem o direito ao crédito do combustível utilizado na atividade agrícola, seria necessário que o mesmo apresentasse um relatório consolidado por unidade consumidora ou por unidade de produção, especificando a qual setor ou atividade da empresa, foi utilizado o combustível, qual a finalidade da utilização e qual a quantidade específica em cada período.

A defesa cita o artigo 176 da Instrução Normativa nº 2152/2023, que define o conceito de insumos para a tomada de crédito dos impostos federais, considerando os produtos essenciais ou relevantes no processo produtivo. O inciso III do § 1º desse artigo, determina que é considerado como insumo, os combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas e equipamentos ou veículos responsáveis por qualquer etapa do processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços – (folhas 05 - Revisão de lançamento AINF 20232703200014).

A defesa afirma que o combustível é imprescindível, no movimento da linha de produção dentro do Estado, sendo utilizado nos maquinários agrícolas, que são utilizados no processo produtivo de grãos. A questão em análise é sobre a utilização dos créditos referente a combustível e lubrificantes, quando utilizados no plantio, cultivo dos produtos agrícolas. Nesse caso, é necessário verificar a existência ou não de previsão legal para que o produtor realize o creditamento de tais produtos. Vejamos:

Lei Complementar nº 87, de 13.09.1996:

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

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 2020; (Inciso com redação dada pela Lei Complementar nº 138, de 29/12/2010)

II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

(Inciso com redação dada pela Lei Complementar nº 102, de 11/7/2000, em vigor a partir de 1/8/2000)

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica; (Alínea acrescida pela Lei Complementar nº 102, de 11/7/2000, em vigor a partir de 1/8/2000)

b) quando consumida no processo de industrialização; (Alínea acrescida pela Lei Complementar nº 102, de 11/7/2000, em vigor a partir de 1/8/2000)

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e (Alínea acrescida pela Lei Complementar nº 102, de 11/7/2000, em vigor a partir de 1/8/2000)

d) a partir de 1º de janeiro de 2020 nas demais hipóteses; (Alínea acrescida pela Lei Complementar nº 102, de 11/7/2000, em vigor a partir de 1/8/2000 e com nova redação dada pela Lei Complementar nº 138, de 29/12/2010)

III - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, nele entradas a partir da data da entrada desta Lei Complementar em vigor.

IV - somente dará direito a crédito o recebimento de serviços de comunicação utilizados pelo estabelecimento: (Inciso acrescido pela Lei Complementar nº 102, de 11/7/2000, em vigor a partir de 1/8/2000)

a) ao qual tenham sido prestados na execução de serviços da mesma natureza; (Alínea acrescida pela Lei Complementar nº 102, de 11/7/2000, em vigor a partir de 1/8/2000)

b) quando sua utilização resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção desta sobre as saídas ou prestações totais; e (Alínea acrescida pela Lei Complementar nº 102, de 11/7/2000, em vigor a partir de 1/8/2000)

c) a partir de 1º de janeiro de 2020 nas demais hipóteses. (Alínea com redação dada pela Lei Complementar nº 138, de 29/12/2010)

A Constituição Federal de 1988:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#) [\(Vide Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#) [Vigência](#)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#) [\(Vide Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#) [Vigência](#)

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

Lei nº 688/96/RO:

Art. 30. O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por

outra unidade da Federação.

**Nota:** [Nova Redação Lei nº 3583, de 9/7/15](#) – efeitos a partir de 01/07/15

Art. 31. Para a compensação a que se refere o [artigo 30](#), é assegurado ao sujeito passivo o direito de se creditar do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo imobilizado, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, observado o disposto no [artigo 33](#).

(...)

Art. 33. Na aplicação do [artigo 31](#), observar-se-á o seguinte em relação ao direito de se creditar do imposto anteriormente cobrado:

**Nota:** [Nova Redação Lei nº 3583, de 9/7/15](#) – efeitos a partir de 01/07/15

I - nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento nele entradas, a partir da data prevista no inciso I do art. 33 da [Lei Complementar Federal nº 87](#), de 13 de setembro de 1996, observadas as alterações posteriores;

(...)

RICMS/RO aprovado pelo Decreto nº 22.721/18:

**Art. 35.** O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outra unidade da Federação. **(Lei 688/96, [art. 30](#))**

**Art. 40.** Constitui crédito fiscal para fins de compensação do imposto devido: **(Lei 688/96, [art. 31](#)):**

II - o valor do imposto cobrado referente às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem recebidos no período para emprego em processo de industrialização, comercialização e produção;

**§ 1º.** Na aplicação deste artigo, observar-se-á o seguinte: **(Lei 688/96, [art. 33](#))**

IV - relativamente à aquisição de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, o contribuinte poderá creditar-se do imposto nas aquisições a partir de 1º de janeiro de 2033.

Devemos aqui, diferenciar uma agroindústria de um contribuinte que cultiva soja e outros produtos, pois quando se trata de operação relacionada a agroindústria, teremos duas fases. A primeira fase agrícola, que se inicia com o preparo do solo, o plantio, o manejo, a colheita e o transporte e a segunda fase industrial. Já o produtor, possui sua atividade relacionada apenas na fase agrícola, que é o caso da empresa em análise. Portanto, na agroindústria teríamos na fase agrícola um

consumo de combustível e na fase industrial teríamos o combustível usados na parte de industrialização como insumo, e nesse caso, poderia utilizar o crédito de imediato, enquanto no consumo, o crédito só poderá ser creditado a partir de 1º de janeiro de 2033, conforme legislação transcrita acima.

Aliomar Baleeiro, diz que *“insumos são os ingredientes da produção, mas há quem limite a palavra aos ‘produtos intermediários’ que, não sendo matérias-primas, são empregados ou se consomem no processo de produção”* (Direito Tributário Brasileiro, Forense Rio de Janeiro, 1980, 9ª edição, pág.214). Nessa linha, como tais têm-se a matéria-prima, o material secundário ou intermediário, o material de embalagem, o combustível e a energia elétrica, consumidos no processo industrial ou empregados para integrar o produto objeto da atividade de industrialização, própria do contribuinte ou para terceiros, ou empregados na atividade de prestação de serviços”.

É necessário ter ciência que insumo é gênero, sendo considerado como espécies, as matérias primas, os produtos intermediários e material de embalagem. A Receita Federal considera como insumo os materiais utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda e os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não sejam ativo imobilizado.

O contribuinte apresenta o Parecer nº 1306/10/GETRI/CRE/SEFIN, que autorizou a tomada de crédito de uma contribuinte do ramo de madeiras em que consultava a possibilidade do aproveitamento do crédito de combustível utilizados nas esteiras, motosserras e maquinários, quais eram indispensáveis para sua atividade – (folhas 05 e 06 - Revisão de lançamento AINF 20232703200014).

O Parecer nº 1306/10/GETRI/CRE/SEFIN, é referente a uma consulta sobre utilização de créditos fiscais de combustíveis utilizados por empresas industriais. Esse parecer especifica que:

- o combustível utilizado em máquinas ou veículos, desvinculados da linha de produção, não se enquadram no grupo de produtos intermediários;
- que a regra matriz de utilização de créditos de entrada, como forma de compensação do imposto está especificada no artigo 155, § 2º, II, “a” da Constituição Federal de 1988;
- a Lei Complementar nº 87, de 13.09.1996 em seu artigo 20, que se é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente;
- em relação a mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, a mesma lei, em seu artigo 33, I, dispõe que somente darão direito de crédito, as entradas a partir de 1º de janeiro de 2011;

- o imposto cobrado referente às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem recebidos no período para emprego em processo de industrialização, comercialização e produção;
- no âmbito do IPI, pode extrair o conceito de produto intermediário e de matéria-prima do acordo 201-79853 – SRF;
- a única forma de utilização e apropriação de crédito na indústria, oriunda da aquisição de combustíveis é a decorrente da utilização direta para movimentar a linha de produção;
- os combustíveis não se inserem no grupo de produtos intermediários, e, portanto, o uso por estabelecimentos industriais não geram direito ao crédito, exceto, quando se tratar de combustíveis utilizados nos motores movidos a diesel que geram força motriz diretamente relacionada ao maquinário industrial e os motores estacionários próprios que geram energia para movimentar os maquinários do parque industrial.

Ao contrário da entendimento do sujeito passivo, esse Parecer de nº 1306/10/GETRI/CRE/SEFIN, foi referente a uma consulta sobre utilização de créditos fiscais de combustíveis adquiridos por empresas industriais e utilizados nos motores movidos a diesel que geram força motriz diretamente relacionada aos maquinários industriais e nos motores estacionários próprios que geram energia para movimentar o parque industrial. Portanto, não é cabível a conclusão e a comparação do caso concreto, com a matéria analisada no Parecer. Pois, no caso concreto, não se trata de utilização no processo industrial, e sim de utilização no cultivo de um produto agrícola.

O autuante também citou o mesmo Parecer e também o Parecer de nº 110/10/GETRI/CRE/SEFIN/RO, o qual especifica que “a consultante, sociedade empresarial industrial, não pode se apropriar do crédito do ICMS referente ao óleo diesel e lubrificante consumidos no transporte rodoviário (caminhões próprios) da madeira em tora (matéria-prima) do projeto até o pátio da sua indústria, eis que não são insumos (matéria-prima, ou produto intermediário, ou material de embalagem), ou seja, não são bens que integrarão o produto final a ser comercializado.”

Além disso, esse julgador, verificou o Parecer de nº 679/2014/GETRI/CRE/SEFIN/RO, o Parecer de nº 510/2015/GETRI/CRE/SEFIN/RO e o Parecer de nº 295/2017/GETRI/CRE/SEFIN/RO, todos relacionados a consulta de utilização de crédito de combustíveis. Em todos os pareceres a conclusão é a mesma, ou seja, só é possível a utilização do combustível na atividade industrial, para geração de energia elétrica a ser utilizada no processo produtivo. Também faz uma diferenciação entre o que é insumo e o que é uso e consumo e cita ainda o conceito de industrialização consoante Regulamento do IPI – RIPI, aprovado pelo Decreto nº 7.212/2010 e conforme RICMS/RO, aprovado pelo Decreto nº 8.321/98.

O Parecer de nº 510/2015/GETRI/CRE/SEFIN/RO, deixa bem claro que não se pode confundir a utilização do crédito de combustível utilizado no processo industrial (setor

secundário), com o consumo nas atividades ligadas ao demais setores da economia, como o setor primário (agricultura, pecuária e extrativismo) ou como o setor terciário (comércio e prestação de serviços) ou como o setor quaternário (informação e comunicação). Ressalta, que a RC 11/2014, em seu artigo 1º, IV, somente admite o crédito fiscal de combustíveis quando destinado à geração de energia.

O Parecer de nº 679/2014/GETRI/CRE/SEFIN/RO, especifica na conclusão, que a consulente não pode se apropriar do crédito do ICMS referente ao óleo diesel consumido em equipamentos utilizados na extração e transporte de pedra em estado bruto. Permitindo a sua utilização, na geração de energia elétrica a ser utilizada no processo produtivo.

O Parecer de nº 295/2017/GETRI/CRE/SEFIN/RO, especifica na conclusão, que na fase de extração e jigagem não há etapa de industrialização (transformação) pelo que não se admite o crédito fiscal do óleo diesel destinado a geração de energia elétrica, conforme previsto no artigo 1º, IV, da RC 011/2014 c/c o artigo 39 do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto nº 8.321/98. E, deixa bem claro na sua análise, que para o contribuinte ter direito ao crédito das entradas de combustíveis, é necessário que esse, seja utilizado para geração de energia elétrica aplicada no processo de industrialização.

Verificamos também a Resolução Conjunta nº 001/2020/GAB/SEFIN/CRE/2020/SEFIN-GETRI, que disciplina a apropriação e o aproveitamento de crédito fiscal do ICMS. Sendo especificada que a aquisição do combustível só gera crédito na geração de energia elétrica, por estabelecimentos industriais e no caso de dos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte. Vejamos transcrição:

- Art. 1º. Fica sujeita ao rito especial de controle e registro, por período de apuração do ICMS, nos termos desta Resolução, a apropriação de crédito fiscal, nos seguintes casos:
  - IV - aquisição de combustível líquido ou gasoso derivado ou não de petróleo para ser consumido na geração de energia elétrica, por estabelecimentos industriais, madeireiras e mineradoras, para fins industriais, não incluindo atividades administrativas e extrativistas;
  - VI - aquisição de combustível líquido ou gasoso, derivado ou não de petróleo, por estabelecimentos prestadores de serviço de transporte não optantes pelo crédito presumido, previsto no item 3 da parte 2 do Anexo IV do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto n. 22.721, de 05 de abril de 2018, restrito ao combustível utilizado na prestação de serviço de transporte interestadual iniciada no território do Estado de Rondônia, não se aplicando aos serviços iniciados em outras Unidades da Federação, mesmo que o combustível neles utilizado tenha sido adquirido em Rondônia, bem como, limitado ao total de débitos com essas operações interestaduais, no mesmo período.

§ 2º. Os documentos fiscais referentes às entradas decorrentes das situações previstas nos incisos III a VI deverão ser escriturados na EFD ICMS/IPI sem o crédito do imposto, sendo este apropriado em código de ajuste específico, constante em ato do Coordenador Geral da Receita Estadual.

§ 3º. Nos casos em que as saídas subsequentes sejam beneficiadas por isenção ou redução de base de cálculo a apropriação de créditos previstos nos incisos I a V deverá ser feita na proporção dos valores efetivamente tributados ou realizado estorno total ou proporcional dos créditos, caso essa condição não seja conhecida no momento do registro original, conforme prevê a legislação tributária, referenciando-os em código de ajuste específico da EFD ICMS/IPI, constante em ato do Coordenador Geral da Receita Estadual.

- Art. 2º. Na impossibilidade de individualização das contas de energia elétrica por setor de produção e nos casos de utilização de combustíveis para geração de energia elétrica, os estabelecimentos relacionados nos incisos III e IV do artigo 1º desta Resolução deverão providenciar Laudo Técnico para estabelecer o consumo médio mensal de energia elétrica das atividades industriais, que deverá conter:

(...)

III - relação dos grupos geradores utilizados, no caso de consumo de combustível para geração própria de energia elétrica, contendo a data de aquisição e o número do documento fiscal de aquisição deles, bem como a relação do consumo de combustível versus a energia gerada por período de utilização de cada grupo gerador.

(...)

§ 5º. Alternativamente à realização do cálculo descrito nos incisos I e II do § 4º, o contribuinte poderá adotar as hipóteses abaixo, ficando dispensado de providenciar e manter sob sua guarda o Laudo Técnico:

(...)

II - do combustível utilizado na geração de energia elétrica: o crédito correspondente ao imposto pago sobre o combustível utilizado na geração da energia elétrica no período, comprovado mediante declaração do contribuinte contendo a informação constante no inciso III do *caput* e devidamente registrado no Livro RUDFTO (modelo 6).

(...)

Após análise feita por esse julgador, não restam dúvidas, que a autuação está de acordo com a legislação tributária e portanto, o contribuinte não tem razão em suas alegações.

### **3.2 – Nulidade do auto de infração – Deficiência de fundamentação legal:**

O contribuinte alega que obrigatoriamente, o ato administrativo deve conter a fundamentação legal precisa do crédito tributário, corolário do exercício do contraditório e da ampla defesa em matéria tributária. Que o auto de infração possui como único fundamento legal da exigência tributária o artigo 77, inciso V, “a”, item 1 da Lei 688/96. E que, em situação como esta, a jurisprudência dos Tribunais de Justiça da Federação reconhecem a nulidade do lançamento, em razão da ausência de precisão do fundamento legal do lançamento de origem – (folhas 06 e 08 - Revisão de lançamento AINF 20232703200014).

A alegação do impugnante não condiz com o fato concreto, pois o autuante fez a descrição completa dos fatos, correlacionando à irregularidade constatada com os dispositivos legais infringidos e a multa cabível. Basta verificar o artigo 100, IV, da lei 688/96, que estabelece que é requisito do auto de infração, o relato objetivo da infração, o que ocorreu no presente caso. A Autoridade Fiscal, de forma clara e objetiva, descreveu que a infração se deu em razão de apropriação indevida de Créditos Fiscais do ICMS, oriundos de aquisições de Combustível Óleo Diesel.

“Lei nº 688/96

Art. 100. São requisitos de Auto de Infração: (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)

(...)

V - citação expressa do dispositivo legal que define a infração cometida e lhe comina penalidade; (NR Lei nº2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)”

A autuação atendeu o dispositivo legal exigido pela Lei 688/96, sendo que a empresa compreendeu a infração e impugnou a defesa. A infração capitulada pelo autuante no artigo 77, inciso V, alínea “a”, item 1 da Lei 688/96, corresponde perfeitamente a descrição feita no auto de infração em análise, sendo que o Fisco atendeu o que preconiza a legislação tributária, vejamos transcrição:

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:

(...)

V - infrações relacionadas ao crédito do ICMS:

Nota: [Nova Redação Lei nº 3583, de 9/7/15](#) – efeitos a partir de 01/07/15

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

1. do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente, não estornado, utilizado ou não, ressalvado o disposto nas alíneas “b”, “d” e “e” deste inciso; e

**Nota:** [Nova Redação](#) dada pela Lei nº 5629/23 – efeitos a partir de 14.10.23

Constam, nos autos, dentre outros documentos, ainda, Relatório Fiscal pormenorizado de encerramento da ação fiscal, com esclarecimentos e detalhes adicionais sobre a ação fiscal, e, também, dados e documentos gravados em mídia digital - (folhas 29 a 67 - 20232703200014 AGROPECUARIA MAGGI LTDA).

Em relação ao Processo Administrativo, este deve contemplar todas as verdades e, levando em consideração o princípio da verdade material ou real, o julgador deve tomar as decisões com base na realidade dos fatos apresentado, não considerando apenas as alegações apresentadas pelas partes. Assim, no tocante as provas, o julgador pode analisar e produzi-las desde que obtidas por meios lícitos, conforme o inciso LVI do art. 5º da CF.

O levantamento fiscal realizado pelo auditor, respeitou o princípio da verdade material ou real, o princípio da oficialidade, que determina que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos conforme se apresentam na realidade. Levou ainda em conta, a teoria dos motivos determinantes, que sustenta que a validade do ato administrativo se vincula aos motivos indicados como seu fundamento.

A constituição do crédito tributário pelo lançamento é privativa da autoridade administrativa, conforme prevê o artigo 142 do CTN. É através desse procedimento que se verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação, que determina a matéria tributável, que se calcula o montante devido, que se identifica o sujeito passivo e aplica-se a penalidade cabível, conforme o fato, vejamos:

**Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

**Parágrafo único.** A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada, conforme parágrafo

único do artigo 142 do CTN. Portanto, os auditores são obrigados a realização do lançamento de ofício. Os autuantes efetuaram corretamente o lançamento, correlacionando a descrição constante do corpo do auto a capitulação da infração e da penalidade. Portanto, as alegações do sujeito passivo não tem fundamentação legal.

#### **4 – CONCLUSÃO**

No uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9.157, de 24 de julho de 2000 e no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996 e de acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei nº 4.929 de 17 de dezembro de 2020, JULGO PROCEDENTE a ação fiscal do crédito tributário lançado no auto de infração e declaro devido o valor de R\$ 2.021.233,48 (Dois milhões, vinte e um mil, duzentos e trinta e três reais e quarenta e oito centavos), conforme demonstrado no julgamento, devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento.

#### **5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO**

E de acordo com o artigo 131, inciso V e parágrafo único, artigo 134 e artigo 146 da Lei 688/96, fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, com redução de 40% sobre o valor da multa, conforme artigo 80-I-“d” combinado com § 2º do art.108 da Lei 688/96), garantindo o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado e consequente execução fiscal conforme artigo 134 da Lei 688/96.

*Porto Velho, 06/04/2024 .*

***AUGUSTO BARBOSA VIEIRA JUNIOR***

***JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA***



Documento assinado eletronicamente por:

**AUGUSTO BARBOSA VIEIRA JUNIOR, Auditor Fiscal,**

, Data: **06/04/2024**, às **20:45**.

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