



**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:** LINHA 25, S/N, ZONA RURAL, ROLIM DE MOURA (RO), CEP 76.940.000

**PAT Nº:** 20242700500022

**DATA DA AUTUAÇÃO:** 18/11/2024

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

**CAD/ICMS:** 00000004919106

**DECISÃO IMPROCEDENTE Nº: 2025/1/85/TATE/SEFIN**

1. Apropriação indevida de crédito fiscal referente ICMS pela aquisição de bens de uso e consumo. 2. Defesa tempestiva 3. Infração ilidida 4. Auto de infração improcedente

## **1- RELATÓRIO**

O sujeito passivo acima identificado, apropriou-se indevidamente de crédito de ICMS relativos a mercadorias adquiridas para uso ou consumo, no período compreendido entre 01/01/2020 e 31/12/2020. Os itens que originaram os créditos indevidos foram relacionados em demonstrativo anexo, com suas respectivas chaves de acesso e o valor do ICMS apropriado.

A infração foi capitulada no art. 33, inciso I da Lei 688/96. (Lei Complementar 87/96, Art.33, inciso I). A penalidade é a do artigo 77, inciso V, alínea "a", item 1 da Lei 688/96.

Demonstrativo da base de cálculo: ICMS = R\$ 42.124,13; juros = R\$ 22.478,56; multa: R\$ 56.411,93; total = R\$ 129.945,90.

O sujeito passivo foi notificado no dia 27.11.2024, tendo apresentado defesa tempestiva conforme documentos juntados ao E-PAT.

## **2- DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA**

A impugnante alega que a auditora fiscal apontou na peça acusatória que a impugnante teria se aproveitado indevidamente de créditos de ICMS na aquisição de bens supostamente de uso e consumo do estabelecimento, caracterizando infringência à legislação tributária.

Contudo, as acusações constantes do auto de infração não merecem prosperar, vez que a autuação não respeita o disposto no art. 142 do CTN, sendo o crédito tributário ora combatido desprovido de liquidez e certeza.

Que não há margem de erro sobre qual o dispositivo legal supostamente infringido pelo contribuinte, para que sejam respeitados os princípios do devido processo legal, quais sejam, contraditório e ampla defesa, previstos no art. 5º, LIV e LV4 da CFB. O auto de infração foi lavrado com base em suposições, pois os dispositivos legais mencionados na autuação de forma isolada não têm o condão de fundamentar o ato do lançamento, já que não é possível se extrair do conteúdo normativo qual exatamente a infração supostamente cometida pela Impugnante.

Não há provas que a impugnante não faz jus aos créditos relativos aos insumos utilizados em seu processo produtivo, pois, na visão superficial da fiscalização, trata-se de aquisição de bens de uso e consumo.

A acusação não pode ser admitida sem que a fiscalização apresente nos autos prova de que as mercadorias são efetivamente de uso e consumo e que, por isso, o crédito não seria admitido.

Argumenta que, pelo princípio do não-cumulatividade do ICMS, ao adquirir insumos que compreendem tanto matérias-primas quanto produtos intermediários e materiais de embalagem, necessários ao seu processo produtivo, a impugnante tem o direito de se apropriar de créditos do ICMS incidente sobre tais operações. Colaciona excerto de decisões administrativas e judiciais sobre a matéria, com esse entendimento.

Sustenta que, de acordo com laudo técnico anexado, os produtos: chapas de papelão, as abraçadeiras, Ribbon Misto, Filme Stretch, Fio 100% poliéster, sacos plásticos, Big bags, caracterizam-se como insumos do processo produtivo.

**Abraçadeiras:** utilizadas para o fechamento de embalagens de premix, com uso diário e função de garantir a integridade do conteúdo.

**Ribbon Misto:** aplicado na impressão de etiquetas de rastreabilidade, essencial à

organização e conformidade do processo produtivo.

**Chapas de papelão:** protegem e estabilizam materiais nos paletes, evitando danos e perdas durante armazenamento e transporte.

**Filme Stretch:** envolve paletes com matérias-primas e produtos acabados, protegendo-os de poeira, pragas e intempéries.

**Fio 100% poliéster:** utilizado para costurar as sacarias de ração, garantindo vedação e segurança do produto.

**Sacos plásticos coloridos:** acondicionam e identificam microingredientes na fase de pesagem, prevenindo contaminações.

**Big Bags:** empregados no transporte e armazenamento de produtos a granel, com alta resistência e aplicação em diversas etapas.

Com relação à multa aplicada, considerando a existência de dúvida quanto à materialidade da infração, o que é claro no caso concreto, de rigor que seja afastada a penalidade imputada à impugnante, por força do disposto no art. 112 do CTN.

Ainda sobre a penalidade aplicada entende ser a mesma, desproporcional e confiscatória, eis que o valor lançado supera o montante do imposto, contrariando o que determina o art. 150, IV, da CF.

A Impugnante esclarece que não busca o reconhecimento da inconstitucionalidade de norma estadual por este Órgão Julgador, tarefa exclusiva do Judiciário, mas sim que o fisco observe e aplique os preceitos constitucionais pertinentes, especialmente quanto à redução da multa a patamar razoável, em conformidade com a jurisprudência do STF.

Requer o cancelamento do auto de infração em razão de sua ilegalidade e inconstitucionalidade, em especial, pela violação ao princípio da não-cumulatividade, tendo sido claramente demonstrado que a mercadoria adquirida pela impugnante, relacionada ao auto de infração, caracteriza-se como produto intermediário, indispensável à produção da ração animal, sendo seu custo integrante do valor do produto acabado, cuja saída sujeita-se à incidência do ICMS.

Requer, ademais, que todas as intimações, publicações ou notificações relativas ao presente feito sejam realizadas, exclusivamente, em nome de Eduardo Pugliese Pincelli (OAB/SP nº 172.548), comendereço profissional na Avenida Paulista nº 283, 4º andar, CEP 01311-000, São Paulo/SP, e endereço eletrônico em [contencioso@schneiderpugliese.com.br](mailto:contencioso@schneiderpugliese.com.br) e [indiretos@schneiderpugliese.com.br](mailto:indiretos@schneiderpugliese.com.br), até o encerramento definitivo do processo, sob pena de nulidade, nos termos do art. 272, § 2º, do CPC.

Por fim, requer, desde já, que lhe seja oportunizada a sustentação oral de suas razões de

defesa, nos termos da legislação administrativa tributária.

### **3– FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO**

Consta que o sujeito passivo apropriou-se indevidamente de crédito de ICMS relativos a mercadorias adquiridas para uso ou consumo, no período compreendido entre 01/01/2020 e 31/12/2020. Os itens que originaram os créditos indevidos foram relacionados em demonstrativo anexo, com suas respectivas chaves de acesso e o valor do ICMS apropriado. Ação fiscal originada pela DFE 20242500500001.

Infração e penalidade conforme abaixo:

**RICMS:**

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

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; (NR dada pela Lei 4927/20 – efeitos a partir de 1º.01.2020):

**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)

V - infrações relacionadas ao crédito do ICMS: (NR 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, ressalvado o disposto nas alíneas “b” e “d” deste inciso; e

A empresa autuada tem como atividade principal a fabricação de alimentos para animais. Segundo a fiscalização, o contribuinte se apropriou de créditos indevidos, por se tratar de bens de uso e consumo do destinatário.

Ao analisar os documentos carreados aos autos, verifico que os valores lançados no auto de infração são referentes ao ICMS pago na aquisição de produtos chapas de papelão, abraçadeiras, Ribbon Misto, Filme Stretch, Fio 100% poliéster, sacos plásticos, Big bags, considerados pela fiscalização como bens de uso e consumo.

Preliminarmente, almpugnante pleiteia a nulidade do Auto de Infração, sob a alegação de

ausência de liquidez e certeza, em razão do descumprimento do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional. Sustenta que o lançamento se baseia em meras suposições e que os dispositivos legais indicados, apresentados de forma isolada, não são suficientes para fundamentar o ato, uma vez que não permitem identificar, de forma clara e objetiva, a infração supostamente cometida. Todavia, não se verificam, de plano, vícios que justifiquem a nulidade da autuação sem a devida análise do mérito, uma vez que os argumentos preliminares estão intrinsecamente relacionados ao mérito da questão.

A questão ora em análise tem o fisco de um lado glosando créditos de imposto supostamente apropriado indevidamente para aquisição de produtos destinados ao uso e consumo do destinatário, de outro lado o sujeito passivo que considera regular a apropriação dos créditos por considerar que se trata de produtos intermediários utilizados no processo produtivo de rações para animais.

Segundo a impugnante, não há provas que não faz jus aos créditos relativos aos insumos utilizados em seu processo produtivo. Argumenta que, pelo princípio da não-cumulatividade do ICMS, ao adquirir insumos que compreendem tanto matérias-primas quanto produtos intermediários e materiais de embalagem, necessários ao seu processo produtivo, a impugnante tem o direito de se apropriar de créditos do ICMS incidente sobre tais operações.

A Lei 87/96 dispõe:

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.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

O dispositivo antes reproduzido deriva do princípio da não cumulatividade do ICMS insculpido no art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

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;

De acordo com os dispositivos elencados, 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, exceto, as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

A questão que se apresenta diz respeito à possibilidade de creditamento do ICMS incidente nas aquisições de produtos intermediários pelo contribuinte para utilização em seu processo produtivo. A Lei 87/96, art. 20, § 1º dispõe que não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Os produtos que serviram de base para a autuação, fazem parte do processo produtivo da impugnante, ainda que não se incorpore fisicamente aos produtos acabados, conforme laudo técnico apresentado pela impugnante. Vejamos:

**Abraçadeiras:** utilizadas para o fechamento de embalagens de premix, com uso diário e função de garantir a integridade do conteúdo.

**Ribbon Misto:** aplicado na impressão de etiquetas de rastreabilidade, essencial à organização e conformidade do processo produtivo.

**Chapas de papelão:** protegem e estabilizam materiais nos paletes, evitando danos e perdas durante o armazenamento e transporte.

**Filme Stretch:** envolve paletes com matérias-primas e produtos acabados, protegendo-os de poeira, pragas e intempéries.

**Fio 100% poliéster:** utilizado para costurar as sacarias de ração, garantindo vedação e segurança do produto.

**Sacos plásticos coloridos:** acondicionam e identificam microingredientes na fase de pesagem, prevenindo contaminações.

**Big Bags:** empregados no transporte e armazenamento de produtos a granel, com alta

resistência e aplicação em diversas etapas.

A questão há muito vem sendo discutida tanto no âmbito administrativo como judicial, em que pese as disposições do art. 20, § 1º, da Lei 87/96 restringirem direito ao crédito às operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

O entendimento no âmbito administrativo sempre foi no sentido de conceder o crédito apenas aos produtos que integram fisicamente o produto acabado, considerando os demais como de uso e consumo, sem direito ao crédito. Este julgador, em decisões anteriores, alinou-se a essa interpretação. Contudo, diante da jurisprudência atual que dá nova interpretação ao artigo 20, § 1º, da Lei Complementar nº 87/1996, reconhecendo o direito ao crédito de insumos utilizados **indiretamente no processo produtivo, mas essenciais à atividade-fim da empresa**, ainda que não integrem fisicamente o produto final, impõe-se a necessidade de revisão da posição anteriormente adotada.

Em decisão recente o STJ – Supremo Tribunal de Justiça no EAREsp 1.775.781/SP, assentou a prevalência do entendimento jurisprudencial que reconhece o direito ao crédito de produtos utilizados indiretamente no processo produtivo, mas essenciais à atividade-fim da empresa, sem a limitação temporal do art. 33, I, da LC n.87/1996.

*“ À luz das normas plasmadas nos arts. 20, 21 e 33 da Lei Complementar n. 87/1996, revela-se cabível o creditamento referente à aquisição de materiais (produtos intermediários) empregados no processo produtivo, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa – essencialidade em relação à atividade-fim.*

*IV- Tais materiais não se sujeitam à limitação temporal prevista no art. 33, I, do apontado diploma normativo, porquanto a postergação em tela restringe-se aos itens de uso e consumo”.*

Como demonstrado no laudo técnico apresentado pela defesa, os produtos objeto da autuação inserem-se no conceito de produtos intermediários, pois mesmo não integrando fisicamente os produtos fabricados pela impugnante, se mostram essenciais para a realização do objeto social da empresa.

No presente caso, os produtos fabricados pelo sujeito passivo são destinados tanto a saídas tributadas quanto a saídas isentas, conforme planilha anexa. Nessas condições, é dever do contribuinte proceder ao estorno proporcional dos créditos de ICMS relacionados às operações isentas, conforme determina o art. 21 da Lei Complementar nº 87/1996, que dispõe:

“O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

(...)

II – for integrada ou consumida em processo de industrialização, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto.”

Caso o estorno não seja realizado pelo contribuinte, é plenamente legítima a constituição do crédito tributário pela fiscalização, mediante lançamento de ofício, desde que observado o prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional. Contudo, no caso em análise, o auto de infração que visa à cobrança de ICMS sob alegação de aquisição de produtos de uso e consumo não se sustenta, uma vez que tais produtos, conforme demonstrado, enquadram-se no conceito de insumos essenciais à atividade produtiva.

#### **4– CONCLUSÃO**

De acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei 4.929 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** a ação fiscal e declaro indevido o crédito tributário no valor de R\$ 129.945,90 (Cento e vinte e nove mil, novecentos e quarenta e cinco reais e noventa centavos).

Recorra de ofício, desta decisão à Câmara de 2ª Instância, nos termos do artigo 132, Lei 688/96.

Encaminhem os autos, nos termos do artigo 132, § 3º, da Lei 688/96, para manifestação do autor.

#### **5 - ÓRDEM DE INTIMAÇÃO**

Fica o sujeito passivo intimado da decisão de 1ª Instância, garantido o direito de vista junto à Câmara de Julgamento de Segunda Instância.

Notifiquem o patrono do autuado:

Eduardo Pugliese Pincelli (OAB/SP nº 172.548), com endereço profissional na Avenida Paulista nº 283, 4º andar, CEP 01311-000, São Paulo/SP, e endereço eletrônico em [contencioso@schneiderpugliese.com.br](mailto:contencioso@schneiderpugliese.com.br) e [indiretos@schneiderpugliese.com.br](mailto:indiretos@schneiderpugliese.com.br)

*Porto Velho, 26/06/2025 .*

***EDUARDO DE SOUSA MARAJO***

***AFTE Cad.***

***JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA***



Documento assinado eletronicamente por:

**EDUARDO DE SOUSA MARAJO, Auditor Fiscal,** , Data: **26/06/2025**, às **20:7**.

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