

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

**PROCESSO : N° 20242700500024 (E-PAT N° 074.893)**  
**RECURSO : DE OFÍCIO N° 010/25**  
**RECORRENTE : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL**  
**RECORRIDA : NEOVIA NUTRIÇÃO E SAÚDE ANIMAL LTDA**  
**RELATOR : JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR**

***VOTO DO JULGADOR RELATOR***

Em cumprimento a DFE n° 20242500500001, foi constatado que no período compreendido entre 01/01/2022 e 31/12/2022, o sujeito passivo acima identificado, apropriou-se indevidamente de crédito de ICMS relativos a mercadorias adquiridas para uso ou consumo em sua Escrituração Fiscal Digital EFD. Os itens que originaram os créditos indevidos foram relacionados em demonstrativo anexo, com suas respectivas chaves de acesso e o valor do ICMS apropriado. Anexos: DFE, Termo de Início e Intimação, Relação dos itens adquiridos para uso ou consumo com apropriação indevida de crédito e Cálculo do Crédito Tributário e se aplica a multa prevista no art. 77, inciso V, alínea “a”, item 1 da Lei 688/96.

Infringindo o disposto Art. 33, inciso I da Lei 688/96 (Lei Complementar 87/96, art. 33, inciso I). Penalidade: art. 77, inciso V, alínea “a”, item 1 da Lei 688/96. Período 01/01/2022 a 31/12/2022.

<b>CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>		
	R\$	39.656,27
MULTA	R\$	39.566,79
JUROS	R\$	10.468,39
A. MONETÁRIA	R\$	0,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>89.691,45</b>

A intimação do sujeito passivo foi realizada via DET, com base no artigo 112, inciso IV da Lei 688/1996.

A autuada apresentou defesa tempestiva, na qual, em resumo, expõe a seguinte argumentação:

Quanto ao mérito, alega em breve síntese:

2.1. Que a Defesa pede a anulação do Auto de Infração porque a ação fiscal se baseou em suposições e não respeitou o devido processo legal ao não apresentar provas concretas de que as alegadas mercadorias se destinaram apenas ao uso e consumo e não ao consumo no processo produtivo;

2.2. Os custos dos produtos, objetos desta autuação, compõem, contabilmente, o custo final do produto acabado na conta “Mercadorias de consumo Variável - MCV” (Doc. 09) e, fisicamente, se integram ao processo produtivo. Por essa razão, são considerados produtos intermediários e suas entradas geram créditos fiscais apropriáveis;

Preliminarmente, alega: 2.3. Que a multa aplicada é desproporcional ao objeto da autuação e viola o princípio constitucional do Não confisco;

2.4. Requer que todas as intimações/ notificações relativas ao presente feito sejam direcionadas para o endereço de seu procurador indicado no item 133 da Defesa.

Em primeira instância o julgador singular ao apreciar a provas carreadas aos autos julgou pela Improcedência do auto de infração nos seguintes termos:

“... O sujeito passivo, conforme consta nos autos, é fabricante, e também comerciante, de alimentos para animais, sujeita-se ao Regime Normal de tributação.

A empresa, no período fiscalizado de 01/01/22 a 31/12/22, teria se apropriado indevidamente de créditos tributários relativo de mercadorias adquiridas para uso e consumo em sua EFD.

A presente Ação fiscal de nº 202412000500013, auditoria em conta gráfica – originada do SISMONITORA, foi autorizada pela DFE nº 20242500500001, de 22/11/2024 (fl.04).

O Termo de Início de Fiscalização nº 20242600500015 (fl.8) foi lavrado através da Notificação nº 14281019 (fl.7), com ciência pelo contribuinte em 23/09/2024, a qual foi intimado a apresentar livros e documentos fiscais pertinentes dos períodos de 01/01/2019 a 31/10/2020 e de 01/01/2022 a 31/12/2023, em até 72 h. Mais tarde, complementarmente, foram solicitados pelo fiscal autuante, através da Notificação nº 14339157 (fl.10), o Relatório de estornos do ICMS (01/04/23 até 30/04/23) e a Planilha de Movimentação e Custos de Mercadorias que gerariam informações para o Relatório de estornos. O contribuinte foi notificado em 03/10/2024 (fl.11).

A presente Ação Fiscal foi prorrogada por 60 dias, até 22/01/2025 (fl.5), com ciência do contribuinte em 25/11/2024 através da Notificação nº 14505868 (fl.6) e a ciência ao contribuinte da lavratura do Auto de Infração foi em 27/11/2024 (fl.34).

A presente ação fiscal foi encerrada através de Termo (fl.35), e em 31/01/2025, foi dada a ciência ao contribuinte através da Notificação nº 14686582.

Em Relatório de Auditoria, os autuantes informam na Tabela 2 – APURAÇÃO DO ICMS DEVIDO, na coluna “Apropriação indevida de crédito” (fl.38 dos autos), os valores dos créditos apropriados indevidamente, de 2019 até 2023. No caso em tela, vamos nos atentar ao período fiscalizado, ou seja, o ano de 2022, o qual o valor do tributo devido é de R\$ 39.656,27.

Nas fls. 15 até 32 dos autos, os autuantes relacionam mensalmente, por chaves de acesso e

numeração das NFs, os valores de créditos apropriados indevidamente relativo aos itens para uso e consumo que irão compor o valor total descrito acima durante o ano de 2022.

3.1. As normas atinentes a autuação aplicada, apropriação indevida de créditos de mercadorias destinadas ao uso e consumo, se encontram dispostas no caput do art. 20 e no inciso I do art.33 (“dies a quo”) da Lei Complementar 87/1996.

Nossa legislação estadual dispõe da seguinte maneira, espelhada na legislação federal:

#### RICMS-RO

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

I - o valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, de mercadoria no estabelecimento, inclusive à destinada ao seu uso, consumo ou ao ativo imobilizado, observado em relação a este o disposto no artigo 38, e em relação ao uso ou consumo o disposto no inciso IV do § 1º deste artigo;

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 j

ENTRETANTO, analisando o processo produtivo de fabricação da ração animal, as características e finalidades dos produtos em discussão (Docs. 03 a 08 em anexo) , a maneira como integram este processo e a forma de contabilização desses custos (Doc.09 em anexo), entendo que tais produtos, em sua maioria usados nas etapas de armazenamento e transporte, se desgastam no caminho, não sendo reutilizados e considero-os como produtos intermediários, corroborando a tese da Defesa.

Vale destacar que os critérios de essencialidade e relevância estão esclarecidos no voto da Ministra Regina Helena Costa, por ocasião da decisão da tese firmada no Tema 779 do STJ, de maneira que se entende como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, a)” constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ou “b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”. Por outro lado, o critério de relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.”

3.2. Vide a decisão do item anterior;

3.3. De acordo com o que já foi decidido acima, AFASTO a multa aplicada.

Contudo, acho importante frisar contra este argumento, caso a situação fosse de procedência da ação que: com relação à tese de que a multa aplicada é confiscatória, desproporcional e contrária à jurisprudência do STF, esclarece-se que além de a multa aplicada ser a prevista na lei, multa de 90% do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente, não estornado, utilizado ou não, ressalvado o disposto nas alíneas “b”, “d” e “e” deste inciso (art. 77, inciso V, alínea “a”, inciso 1 da Lei 688/96), o que se deu nesse caso, a análise de tal argumento encontra óbice legal, pois tanto a Lei 688/1996 (art. 90), quanto a Lei 4929/2020 (art. 16), excluem da competência deste Tribunal a análise de constitucionalidade, ou a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado do Governo de Rondônia.

3.4. SIM, de acordo com o pedido, e como de praxe deste Tribunal, todas as intimações/notificações são endereçadas ao patrono da causa.

Intimado o atuante acerca da r. decisão desfavorável ao fisco estadual, insurgiu-se em contrarrazões nos seguintes termos:

O presente Auto de Infração foi encaminhado para manifestação fiscal, nos termos do Art. 58, § 1º do Anexo XII do RICMS-RO e se trata de crédito tributário lançado por apropriação indevida de crédito de ICMS relativos a mercadorias adquiridas para uso ou consumo em sua EFD.

Por outro lado, o sujeito passivo, através de seu representante, discorre sobre a não cumulatividade do ICMS e o direito ao crédito; afirma que as mercadorias adquiridas podem ser consideradas produtos intermediários, que desempenham papel indispensável no armazenamento e transporte dos produtos; **explica como cada item indicado no Auto de Infração é aplicado no processo industrial**; e alega desproporcionalidade da multa.

Foram anexados à defesa, documentos denominados Laudos Técnicos (Doc. 03.pdf a Doc. 08.pdf), com a descrição de cada item, a forma como são utilizados na produção e fotos muito esclarecedoras.

Foi apresentado um Laudo Técnico para cada um dos 6 (seis) itens relacionados no Auto de Infração. Neles, podemos verificar a destinação de cada um dos itens. São materiais utilizados durante a produção, armazenagem ou transporte dos produtos acabados ou matérias-primas, mas que não se incorporam ao produto final.

Ora, não seria essa a definição para material de uso e consumo?

O “Doc. 07” por exemplo, trata do “BIG BAG” e diz o seguinte: “*O “Big Bag” é utilizado como material de insumo para o transporte e armazenamento de materiais sólidos em pó ou granulados em geral. No processo de fabricação de ração animal, o uso do material de consumo variável “Big Bag” se dá em várias fases distintas do processo.*”

Trouxe também suas características:

*“As principais características dos big bags são:*

- *Resistência ao rompimento*
- *Capacidade de suportar pesos elevados, podendo chegar a 3.000 kg*
- *Reutilizabilidade para produtos não perigosos*
- *Personalização de acordo com as necessidades do cliente*
- *Manuseio mecânico por empilhadeiras, gruas ou guinchos*

- *Levantamento a partir do topo por meio de alças de sustentação, estivadores ou mangas”*

Por ser o item de maior relevância, a defesa trouxe no “Doc. 09.pdf” apenas a parte do seu Razão Contábil onde registrou a NFe 5498 de 06/06/2022 aquisição de BIG BAG.

O registro está em destaque:

*“Aquisição de <<COMPRA DE MATERIAL CONSUMO VARIÁVEL DESPESA>> conf. Nota fiscal nº <<5498>> do fornecedor <<QUALIBAG>>*

Temos o registro da NFe 5498, no valor de R\$ 164.430,00, sendo deduzido de R\$ 11.510,00 a título de ICMS. Vejam que o ICMS deixou de compor o valor dessa conta de despesa para entrar como crédito para a empresa.

Exatamente esse crédito indevido foi lançado através do Auto em discussão.

Vale ressaltar que o fato do sujeito passivo se apropriar desses créditos indevidamente, tem resultado em acúmulo de crédito de ICMS em conta gráfica. Como pode ser verificado no VISÃO CONTRIBUINTE 360°, em janeiro de 2022 o crédito acumulado era de **R\$ 4.723.354,54**, em dezembro de 2022, já totalizava **R\$ 6.085.084,77**. No último mês, fevereiro de 2025, o crédito de ICMS alcançou **R\$ 8.850.660,16**.

Em relação à multa aplicada, o dispositivo está previsto em Lei, conforme Art. 77, inciso V, alínea “a”, item 1 da Lei 688/96 com percentual de 90%. Para o lançamento, o valor da base de cálculo da multa foi convertido em quantidade de Unidades Padrão Fiscal do estado de Rondônia - UPF/RO, da data do crédito indevido, fazendo-se a reconversão em moeda corrente pelo valor daquele indexador na data do lançamento da multa (Art. 46 da Lei 688/96). Vejamos:

ICMS: R\$ 39.656,27

UPF 2022: 102,48

UPF 2024: 113,61

Então, base de cálculo =  $39.656,27 / 102,48 \times 113,61 = 43.963,20$

Ou seja, a multa aplicada corresponde a 90% do valor da base de cálculo atualizada, conforme legislação vigente e não de 99,77% como dito pela impugnante.

Diante de todo o exposto, solicitamos respeitosamente, à Câmara de Julgamento de 2.<sup>a</sup> Instância que mantenha o Auto de Infração em sua integralidade...”

Breve relatório.

## ***FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO***

Cuida-se de Recurso de Ofício interposto contra a decisão proferida pela Unidade de Julgamento de Primeira Instância do Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais do Estado de Rondônia, que julgou improcedente o Auto de Infração nº 20242700500024, lavrado contra a empresa Neovia Nutrição e Saúde Animal Ltda.

A controvérsia gira em torno da alegada apropriação indevida de créditos de ICMS relativos a mercadorias que a fiscalização considerou como destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, no exercício de 2022. O sujeito passivo, por sua vez, sustenta que tais mercadorias — como abraçadeiras, chapas de papelão, sacos plásticos, big bags, fios de poliéster e etiquetas — são efetivamente utilizadas no processo de industrialização de rações animais e se enquadram no conceito de produtos intermediários.

A decisão de primeira instância reconheceu a pertinência dos argumentos defensivos, acolhendo a tese de que os referidos insumos são consumidos ou se desgastam durante o processo produtivo, razão pela qual devem ser considerados produtos intermediários aptos a gerar direito ao crédito do imposto, nos termos do “*caput*” do art. 20, combinado com o art. 33, inciso I da Lei Complementar nº 87/1996.

Ressalte-se que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Tema 779, firmou entendimento no sentido de que o critério de essencialidade e relevância deve nortear a definição dos insumos, sendo insumos aqueles cuja ausência comprometa a qualidade, quantidade ou suficiência do produto final. Tal entendimento foi aplicado corretamente pelo julgador singular, que avaliou a prova técnica e documental constante dos autos.

Quanto à penalidade, embora a discussão sobre eventual confisco de multa exceda a competência desta instância administrativa, reconhece-se, por cautela, a inexistência da infração, o que afasta a própria exigibilidade da penalidade. Assim, não há que se falar em manutenção, tampouco em redução proporcional da multa.

Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER o Recurso de Ofício interposto e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, para manter a decisão de primeira instância que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração n.º 20242700500024, reconhecendo como INDEVIDO o crédito tributário constituído no valor de R\$ 89.691,45.

Porto Velho, 26 de maio de 2025.

Juarez Barreto Macedo Junior

Julgador Relator

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

**PROCESSO** : 20242700500024 - E-PAT: 074.893  
**RECURSO** : DE OFÍCIO E RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 010/2025  
**RECORRENTE** : NEOVIA NUTRIÇÃO E SAÚDE ANIMAL LTDA E FPE  
**RECORRIDA** : FPE E NEOVIA NUTRICAO E SAÚDE ANIMAL LTDA  
**RELATOR** : JUAREZ BARRETO MACEDO JÚNIOR

**ACÓRDÃO Nº 093/2025/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : ICMS/MULTA – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO DO ICMS – PRODUTOS ADQUIRIDOS PARA USO OU CONSUMO – INOCORRÊNCIA – Restou provado, “in casu”, que os produtos objetos do auto de infração foram utilizados no processo produtivo, logo, tem direito ao crédito. Infração ilidida. Mantida decisão singular de Improcedência do auto de infração. Recursos 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 do Julgador Relator Juarez Barreto Junior, acompanhado pelos julgadores Reinaldo do Nascimento Silva, Amarildo Ibiapina Alvarenga e Manoel Ribeiro de Matos Junior.

TATE, Sala de Sessões, 27 de maio de 2025.

**Manoel F. Caetano**  
Presidente

**Juarez Barreto Maceao Junior**  
Julgador/Relator