

**PROCESSO** - A. I. Nº 279196.0008/17-8  
**RECORRENTE** - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0132-01/09  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 15/04/2020

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0018-11/20

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Aquisição de material para uso e consumo no estabelecimento, escriturados como se fossem bens do ativo imobilizado, reduzindo o valor do saldo devedor do ICMS. Afastada a decadência. Créditos apropriados ao longo do ano de 2016. Desnecessidade de diligência para o deslinde do feito. Mantida a Decisão recorrida. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão proferida pela 1ª JF em 29/08/2019 que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado com o objetivo de exigir crédito tributário no valor histórico de R\$1.608.958,03, em decorrência do cometimento de uma infração.

**Infração 01.** – *Utilizou crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. O contribuinte creditou-se no CIAP de ICMS referente a material de uso/consumo (a exemplo de porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras etc.) como se ativo fosse, conforme demonstrativos constantes dos anexos I, II, III e IV. (RV).*

**Data da Ocorrência:** Entre 31/01/2016 e 31/12/2016. **Valor:** R\$ 1.608.958,03

Após concluída a instrução, os autos foram remetidos para apreciação pela 3ª JF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe nos seguintes termos:

*“Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.*

*Indefiro o pedido de realização de perícia formulado pelo autuado. No auto de infração, consta a identificação de todas as mercadorias objeto da autuação. Para as respostas aos quesitos elencados pelo autuado, não existe necessidade de convocação de perito. Não houve discordância quanto ao uso de cada mercadoria, mas quanto ao enquadramento na condição de material de uso ou consumo ou bem do ativo imobilizado. Assim, concluo que os elementos constantes nos autos são suficientes para se chegar à decisão sobre a lide.*

*O presente auto de infração exige ICMS decorrente de utilização indevida de crédito fiscal na aquisição de materiais de uso e consumo, escriturado pelo autuado como se fosse ativo imobilizado.*

*As mercadorias estão relacionadas no demonstrativo anexado das fls. 170 a 649. Trata-se de aquisições de porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras e muitos outros itens cujo consumo ocorre periodicamente por força das atividades de manutenção desenvolvidas pela empresa.*

*O próprio autuado alegou que essas mercadorias foram adquiridas com o intuito de preservar ou ampliar o rendimento operacional de um conjunto registrado no imobilizado. Citou como exemplos os sobressalentes, as peças de reposição, as ferramentas e os equipamentos de uso interno utilizados nas manutenções periódicas das unidades produtivas, que ocorrem em intervalos superiores a um ano.*

*Constituem-se bens do ativo imobilizado aqueles que representam um patrimônio corpóreo, tem individualidade própria e não se destrói pelo uso em curto espaço de tempo. Jamais poderão ser classificados como bem do ativo os sobressalentes ou peças e componentes de um bem maior, que se destine à mera reposição. Os gastos com manutenção e reparos não estão vinculados com o aumento da vida útil do bem, embora sejam necessários para o seu bom desempenho. Assim, os itens consumidos em tal atividade, conforme relacionados das fls. 170 a 649, não podem ser tratados como bens do ativo imobilizado. Sendo, por conseguinte, indevida a apropriação dos créditos fiscais vinculados a essas aquisições.*

*Com a diligência requerida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, os autuantes esclareceram que os lançamentos constantes no demonstrativo de débito em CD à fl. 116 referem-se a apropriações efetivamente ocorridas nos meses que foram objeto deste auto de infração. Destacaram que as parcelas de créditos indevidos começaram a ser contadas de aquisições ocorridas a partir de fevereiro de 2012, período que ainda repercutia na apuração de 2016 em decorrência da apropriação dos créditos fiscais ocorrerem em 48 parcelas. Porém, refizeram os demonstrativos em razão da constatação de inconsistências e enviaram para ciência do autuado. Esses novos demonstrativos revelaram uma pequena elevação de R\$1.003,08 em relação ao valor originalmente exigido.*

*No demonstrativo anexado das fls. 164 a 169, os autuantes detalharam a composição dos créditos escriturados nos meses em que há exigência neste auto de infração. Os valores decorrem da apropriação de 1/48 dos créditos fiscais vinculados às aquisições de materiais de uso e consumo pelo autuado. Assim, por exemplo, a parcela no valor de R\$4.934,47 (fls. 170 a 175), correspondente a 48/48 dos créditos indevidos referentes às entradas de materiais de uso e consumo ocorridas em 02/2012, foram lançadas em 01/2016, cujo total naquele mês, considerando as demais frações decorrentes de outros lançamentos indevidos nas aquisições de materiais de uso e consumo ao longo dos últimos 48 meses, foi de R\$238.691,14 (fls. 164 a 168).*

*Na coluna “parcindevnat” consta o valor correspondente a 1/48 dos créditos fiscais vinculados às aquisições de material de uso e consumo ocorridas em cada mês, cuja escrituração e consequente repercussão ocorrerá nos meses que compõem as datas de ocorrência deste auto. Assim, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda em exigir o crédito tributário, pois o prazo conta-se a partir da data do efetivo lançamento.*

*Convém destacar que essa matéria já foi analisada pelo CONSEF por ocasião do julgamento de outros autos de infração lavrados contra o autuado, referentes há anos anteriores, conforme Acórdão C/JF nº 0301-12/18.*

*Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração, concluindo que, para se evitar o agravamento do lançamento na decisão administrativa, seja considerado como demonstrativo final o estabelecido na revisão fiscal à fl. 163, exceto em relação ao mês de 12/2016, cuja exigência deverá ser reduzida para R\$103.611,91, devendo a diferença de R\$1.003,08 ser objeto de novo lançamento de ofício pela autoridade competente.”.*

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 713/722)**, com base nas seguintes alegações:

- a) Pontuou que a Autuada requereu a produção de prova pericial com finalidade de definir a classificação correta das mercadorias objeto da autuação, tal requisição foi negada, sob o argumento de que as respostas para os quesitos apresentados não demandam a convocação de perito e que não houve discordância quanto ao uso de cada mercadoria, mas sim quanto ao seu enquadramento. Observou vou que embora tenha sido aduzido que inexistia controvérsia acerca do uso de cada mercadoria, tal afirmação não parece correta, uma vez que, não consta nos autos, com absoluta precisão, a essencialidade dos produtos para a manutenção das atividades produtivas do estabelecimento. Asseverou ainda que as especificidades da indústria do petróleo, que escapam do conhecimento em geral, inclusive dos membros do CONSEF, torna fundamental a realização de perícia;
- b) Afirmou que a Junta de Julgamento Fiscal equivocou-se ao compreender que sobressalentes ou peças e componentes de um bem maior jamais poderiam ser classificadas como bens do ativo imobilizado, pois tal entendimento está em descompasso com as normas legais aplicáveis ao caso, precipuamente à Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 19.1 – Ativo Imobilizado, aprovada pelo CFC, por meio da Resolução nº 1.177 de 24.07.2009;
- c) Observou que conforme arts. 109 e 110 do CTN, a lei tributária não pode alterar, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado. Deste modo, ao reescrever a definição de “bens corpóreos destinados à manutenção das atividades” de modo diverso da lei civil (qual seja, a Lei Federal nº 6.404/79), no sentido de afastar do seu alcance as peças e sobressalentes (que, no fim das contas, são “bens corpóreos destinados à atividade-fim”), há uma indevida ampliação conceitual para diminuir o direito de crédito do contribuinte;
- d) Pontuou que os requisitos para a classificação como ativo imobilizado são: ser mantidos para a produção de mercadorias e, concomitantemente, com uso superior ao período de um ano. Sendo assim, é correto classificar as mercadorias objeto da autuação como ativo imobilizado, nos termos dos itens “7” e “8” da NBC T 19.1, tal enquadramento possibilita à Autuada utilizar o imposto cobrado nas operações anteriores para compensar com o valor devido naquelas que realizar, desde que observada a sistemática do art. 20, § 5º da LC 87/96, como de fato ocorreu;

- e) Subsidiariamente a Autuada suscitou a decadência parcial do crédito tributário exigido, destacando que tal matéria não é atingida pela preclusão, porquanto pode ser conhecida de ofício, nos termos do art. 487, inciso II do CPC;
- f) Observou que a utilização do crédito tributário de ICMS pelo contribuinte possui prazo decadencial específico, escapando da previsão genérica do CTN, sendo regida pelo art. 23, da Lei Complementar nº 87/96. Afirmou que de acordo com o quanto disposto no mencionado dispositivo, se o Contribuinte adquirir um bem e olvidar de inscrevê-lo no Livro CIAP, ultrapassados 5 (cinco) anos a contar da aquisição do bem, momento no qual há a emissão do respectivo documento fiscal, terá decaído o direito do uso do crédito;
- g) Observou que em respeito ao princípio da igualdade (paridade de armas) constitucionalmente previsto, o prazo decadencial para o contribuinte utilizar o crédito tributário de ICMS, de cinco anos a contar da emissão do documento, espelha-se ao direito da Fazenda Pública para autuar e lançar de ofício o crédito tributário de ICMS aproveitado pelo contribuinte: ou seja, também a contar da data da emissão do documento. Para ilustrar a relevância da aplicação do princípio da igualdade mencionou a ADI 4425/DF, STF. Ademais afirmou que, da análise dos autos, é possível constatar que houve cômputo de crédito de ICMS de bens cujas notas fiscais foram emitidas a partir de fevereiro de 2012. Considerando que a Autuada foi cientificada em 21/12/2017, nesta data, o prazo decadencial de 5 anos já havia transcorrido para parte dos créditos exigidos;
- h) Finalmente requereu o deferimento do pleito de produção de prova pericial, a reforma do Acórdão recorrido, e, subsidiariamente, que sejam eliminadas da autuação as operações cujas notas fiscais foram emitidas antes do dia 21/12/2012, porquanto, com relação a estes créditos, operou-se a decadência.

Posteriormente, os autos foram distribuídos para esta 1ª Câmara, com o objetivo de ser apreciado o Recurso Voluntário.

## VOTO

Mediante o presente Auto de Infração imputa-se ao sujeito passivo o cometimento de uma infração à legislação tributária, notadamente a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, os quais foram escriturados como se fossem ativo imobilizado.

Não tendo sido interposto Recurso de Ofício, passo à análise do Recurso Voluntário.

O Recorrente argui, em síntese: (i) ser necessário realizar perícia para esclarecer em que atividades o Recorrente emprega o conjunto de produtos objeto deste PAF e quais as consequências de não usá-las; (ii) os produtos objeto da presente autuação devem ser caracterizados como bens do ativo imobilizado, nos termos da Resolução Federal de Contabilidade nº 1177/09, tendo em vista que se referem a peças ou sobressalentes de um bem maior; e, subsidiariamente (iii) considerando o teor do parágrafo único do art. 23 da Lei Kandir e o princípio constitucional da isonomia, parte da autuação estaria fulminada pela decadência, pois já teria transcorrido mais de cinco anos desde a emissão do documento fiscal.

Inicialmente, denego o pedido de diligência, pois considero presentes elementos suficientes para conclusão da lide.

Ademais, conforme bem destacado pela Junta, *“no auto de infração, consta a identificação de todas as mercadorias objeto da autuação. Para as respostas aos quesitos elencados pelo autuado, não existe necessidade de convocação de perito. Não houve discordância quanto ao uso de cada mercadoria, mas quanto ao enquadramento na condição de material de uso ou consumo ou bem do ativo imobilizado. Assim, concluo que os elementos constantes nos autos são suficientes para se chegar à decisão sobre a lide.”*

No tocante à alegação de decadência parcial, observo que os fatos geradores referentes à presente Autuação, dizem respeito à apropriação de créditos no CIAP ao longo do ano de 2016, ainda que determinados bens tivessem sido adquiridos em anos anteriores.

Considerando, portanto, que a apropriação do crédito decorrente da aquisição de ativos imobilizados deve ser feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, nos termos do inciso I, §5º, do art. 20 da Lei Kandir e do inciso I, do §2º do art. 309, o direito do Fisco em glosar os referidos créditos, obviamente, somente pode ser realizado a partir do momento em que o mesmo é apropriado pelo contribuinte, independentemente da data de emissão da nota fiscal de aquisição do bem, não sendo aplicável ao caso, portanto, o mencionado parágrafo único do art. 23 da Lei Kandir.

Resta afastada, portanto, a decadência parcial do presente Auto de Infração.

Ademais, não compete a este Conselho apreciar a constitucionalidade de dispositivos legais, nos termos do inciso I, do art. 167 do RPAF/BA.

No tocante ao mérito das alegações, destaco que o Recorrente não indicou especificamente, nem mesmo por amostragem, quais produtos em verdade seriam efetivamente pertencentes ao seu ativo fixo, afirmando apenas, que tais produtos seriam partes e peças sobressalentes de bens utilizados na sua atividade produtiva, não trazendo aos autos elementos capazes de desconstituir os fundamentos da autuação.

Não obstante, ao verificar a lista de materiais objeto da autuação, percebo que tais materiais são essencialmente destinados ao uso e ao consumo, a exemplo dos seguintes materiais: “ANEL VED. P/VÁLV.SEG.ALÍVIO”, “CHICOTE P/COMPR.YORK”, “PISTÃO B. WORTHINGTON”, “EIXO DE MANIVELA B. BRANLUEBBE”, “PINO B. BRANLUEBBE”, dentre outros.

Por fim, a norma invocada pelo Recorrente não tem o condão de infirmar a autuação, pois a própria Resolução nº 1.177/09 destaca que ela não prescreve a unidade de medida para o reconhecimento, recomendando ainda, que os bens individualmente insignificantes – como sói o caso dos autos – sejam agregados, sendo que nem mesmo essa agregação foi realizada pelo Recorrente:

*9. Esta Norma não prescreve a unidade de medida para o reconhecimento, ou seja, aquilo que constitui um item do ativo imobilizado. Assim, é necessário exercer julgamento ao aplicar os critérios de reconhecimento às circunstâncias específicas da entidade. Pode ser apropriado agregar itens individualmente insignificantes, tais como moldes, ferramentas e bases, e aplicar os critérios ao valor do conjunto.*

Dessa forma, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e, conseqüentemente, voto pela manutenção da Autuação.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279196.0008/17-8**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.608.958,03**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LEONEL ARAÚJO SOUZA – RELATOR

LEÔNICIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS