

PROCESSO - A. I. N° 279196.0007/17-1  
RECORRENTE - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF n° 0159-01/19  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 04/12/2020

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0208-12/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, escriturados como se fossem bens do ativo imobilizado, reduzindo o valor do saldo devedor do ICMS. Autuantes revisaram o lançamento, após verificarem a existência de inconsistências no cálculo dos créditos fiscais utilizados indevidamente, o que resultou no agravamento da infração. Considerando-se o impedimento legal de agravamento da infração originalmente apontada no Auto de Infração, representa-se à autoridade competente para instauração de novo procedimento fiscal para exigência do valor do crédito tributário remanescente, conforme manda o art. 156 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n° 7.629/99. Não acolhida a decadência arguida. Indeferido o pedido de diligência/perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em razão do acórdão da 1ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 19/12/2017.

A recorrente foi imputada a recolher o valor total histórico de R\$1.383.873,04, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS: *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.*

Consta adicionalmente na descrição da infração que: *O contribuinte creditou-se no CIAP de ICMS relativo 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.*

Período de ocorrência: janeiro a dezembro de 2015.

A 1ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito, julgando Procedente o Auto de Infração em epígrafe.

**VOTO**

*Inicialmente, cabe apreciar a decadência arguida pelo impugnante. Alega o impugnante que, em face da ciência da autuação ter ocorrido em 21/12/2017, e na forma do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), verifica-se a decadência parcial do crédito tributário, relativamente às parcelas (1/48 avos) mensais dos fatos geradores do período de fevereiro/2011 a dezembro/2012, consideradas pela SEFAZ/BA como saldo de crédito acumulado, para fins de cálculo do suposto aproveitamento indevido a partir de janeiro de 2016.*

*Não acolho a pretensão defensiva. Efetivamente, a conduta infracional imputada ao autuado de que cuida o lançamento de ofício em exame, ocorreu quando este deixou de recolher o ICMS devido nos meses de janeiro a dezembro de 2015, conforme consta no Auto de Infração. Ou seja, somente a partir do momento em que o autuado deixou de recolher o imposto devido, por conta dos efeitos dos estornos dos créditos não realizados,*

*configurou-se o descumprimento da obrigação tributária principal e poderia a Fazenda Pública efetuar o lançamento de ofício.*

*Esta Junta de Julgamento Fiscal, em face da alegação defensiva de ocorrência da decadência, converteu o feito em diligência, cujo resultado apresentado pelos autuantes, em síntese, comprovou que na metodologia de apuração que adotaram não foi exigido o estorno de valores atingidos pela decadência.*

*Verifica-se que assiste razão aos autuantes quando dizem que, especificamente no caso do Auto de Infração em lide, apenas foram objeto de estorno os créditos indevidamente apropriados pelo Contribuinte no exercício de 2015, inexistindo qualquer exigência no tocante a exercícios anteriores.*

*Ou seja, conforme esclarecimentos prestados pelos autuantes e consta dos autos, verifica-se o seguinte:*

- o que foi apropriado até novembro de 2012 não foi exigido em função de decadência;*
- o que foi apropriado em dezembro de 2012 não foi exigido em função de não ter havido ordem de serviço compreendendo tal período;*
- o que foi apropriado em 2013 foi exigido mediante o Auto de Infração n. 279196.0005/17-9;*
- o que foi apropriado em 2014 foi exigido mediante o Auto de Infração n. 279196.0006/17-5, julgado procedente tanto na primeira instância, conforme Acórdão JJF Nº 0093-05/18, como também em segunda instância, conforme o Acórdão CJF Nº 0301-12/18.*
- apenas o que foi apropriado em 2015 foi exigido mediante o presente Auto de Infração.*

*Assim sendo, descabe falar-se em decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.*

*Quanto ao pedido formulado pelo impugnante para realização de diligência/perícia, cabe consignar que considero desnecessário o atendimento do pleito, haja vista que os elementos constantes dos autos, permitem chegar ao deslinde da autuação no presente caso.*

*Trata-se de matéria recorrente no âmbito deste CONSEF, inclusive, especificamente, quanto aos produtos arrolados na autuação.*

*Diante disso, por considerar que os elementos acostados aos autos são suficientes para decisão da lide, indefiro o pedido com fulcro no art. 147, I, "a", II, "a" do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF/99), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.*

*No mérito, a autuação diz respeito basicamente à glosa de crédito fiscal lançado pelo autuado no CIAP, relativo a material de uso/consumo, como porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras etc., considerados pelo contribuinte como se fossem bens do ativo permanente, conforme demonstrativos constantes dos anexos I, II, III e IV, elaborados pelos autuantes.*

*Em conformidade com os demonstrativos elaborados pelos autuantes, acostados às fls. 13 a 115, os materiais objeto da autuação dizem respeito a porcas, parafusos, arruelas, chapas, juntas, válvulas, bujões, tubos, disjuntores, cabos e materiais semelhantes.*

*É cediço que equipamentos, aparelhos e máquinas, efetivamente, são bens do ativo permanente, entretanto, suas partes e peças para conserto ou manutenção não.*

*Verifica-se, nos demonstrativos elaborados pelos autuantes, que as mercadorias arroladas na autuação têm a natureza de uso/consumo, haja vista que se trata de parafusos, porca, arruela, junta, lona, gelo seco, cola, fita isolante, massa seladora, barra rosada, lubrificante, peneira, gaxeta, etc.*

*Vale registrar que, em matéria semelhante a tratada no presente Auto de Infração, a 1ª Câmara de Julgamento decidiu pela procedência da exigência fiscal nos termos do Acórdão CJF Nº 00323-11/13, cujos excertos do voto reproduzo abaixo:*

*[...]*

*Início o julgamento de mérito com a apreciação do Recurso Voluntário.*

*As três primeiras imputações resultam dos mesmos fatos - entradas de materiais de uso e consumo - sendo que as de nºs 1 e 3 exigem o tributo por utilização de crédito indevido e a nº 2 por diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais.*

*Com efeito, assiste plena razão ao ilustre representante da PGE/PROFIS quando afirma que não é a essencialidade o aspecto determinante no sentido de legitimar a utilização do crédito e a não incidência da diferença de alíquotas, mas a efetiva participação do bem na produção, ingressando na industrialização e fazendo parte do produto final, por adesão ou pelo consumo total ao longo do processo, entendimento já assentado neste Conselho de Fazenda.*

*Não se enquadram nas hipóteses acima os materiais destinados ao tratamento de efluentes, de lubrificação, peças, roteador de acesso à Internet (infrações 1 e 2), porcas, parafusos, arruelas, chapas, juntas, válvulas,*

*bujões, tubos, disjuntores, cabos e bens similares (infração 3).*

Consoante se observa da leitura do trecho do voto acima reproduzido, a legitimação do crédito fiscal não decorre precipuamente da essencialidade do bem, mas sim da sua efetiva participação na produção, ingressando na industrialização e fazendo parte do produto final, por adesão ou pelo consumo total ao longo do processo produtivo.

Assim sendo, correta a glosa de crédito fiscal lançado pelo autuado no CIAP, relativo aos materiais de uso/consumo, como porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras etc., considerados pelo contribuinte como se fossem bens do ativo permanente, conforme demonstrativos elaborados pelos autuantes, acostados às fls. 13 a 115 dos autos.

Entretanto, cabe um reparo a ser feito quanto ao resultado da diligência apresentado pelos autuantes quando dizem que o Auto de Infração é procedente, respeitando-se não os valores lançados quando da exigência original, mas sim aqueles valores que resultaram da diligência de fls. 165 a 730, demonstrativos corrigidos, fls. 731 (CD), 732 a 735, texto da diligência, valores em relação aos quais o autuado teve ampla oportunidade de impugnação.

*Na realidade, não há como agravar a infração que originariamente fora consignada no Auto de Infração no valor de ICMS exigido de R\$1.383.873,04 para R\$1.414.655,42, haja vista que não pode o lançamento realizado ser modificado para agravamento da infração.*

Consoante determina o art. 156 do RPAF/BA/99, ocorrendo evidência de agravamento da infração ou necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal.

Assim sendo, represento a autoridade competente para que instaure novo procedimento fiscal no intuito de exigir o crédito tributário remanescente no valor de R\$30.782,38.

*Diante do exposto, a infração é subsistente no valor de R\$1.383.873,04.*

*Quanto a alegação defensiva de que a aplicação da multa de 60% teria efeito de confisco (art. 150, IV, CF 88), observo que a penalidade encontra-se prevista no art. 42 da Lei nº 7.014/96, falecendo competência a este órgão julgador para apreciação da alegação de inconstitucionalidade das leis, em face do disposto no artigo 167, inciso I do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99).*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

A recorrente inconformada com a decisão de piso, amparada pelo art. 169 do RPAF, interpôs Recurso Voluntário articulando as seguintes razões de defesa.

Alega que em face da ciência da autuação ter ocorrido em 21/12/2017, e na forma do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), verifica-se a decadência parcial do crédito tributário, relativamente às parcelas (1/48 avos) mensais dos fatos geradores do período de fevereiro/2011 a dezembro/2012, consideradas pela SEFAZ/BA como saldo de crédito acumulado, para fins de cálculo do suposto aproveitamento indevido a partir de janeiro de 2016. Reproduz o referido art. 150, § 4º.

Quanto a decadência suscitada, importante sinalizar que o feito foi convertido em diligência pela 1ª JJF e o fiscal autuante teceu os seguintes comentários:

*Com relação à dúvida suscitada pela D. JJF, passaremos a demonstrar que, na metodologia de apuração adotada, sempre foi respeitado o instituto da decadência.*

*Para tanto, passemos a analisar o valor de R\$6.641,39, mencionado pelos D. julgadores, e que consta como o primeiro lançamento não nulo da coluna ParcIndAcum.*

*Esse valor corresponde a 1/48 dos créditos de ICMS relativos a aquisições de material de uso/consumo que o contribuinte fez em fevereiro de 2011 e que, por equívoco, classificou como ativo.*

*A partir da equivocada classificação das aquisições correspondentes como ativo, o contribuinte entendeu que deveria creditar-se, como de fato creditou-se, tanto no mês de fevereiro de 2011 como nos 47 meses seguintes, de um total de 48 parcelas que, partindo do valor bruto de R\$6.641,39, sofreriam, a cada mês o ajuste de proporcionalidade entre saídas*

*tributadas e saídas totais, conforme expresso na coluna PercTribExport, resultando no crédito indevido expresso na coluna VlCredIndev. Os efeitos da equivocada classificação como ativo estenderam-se de fevereiro de 2011 a janeiro de 2015, num total de 48 eventos*

*Nesse ponto, para bem formar o convencimento dos D. julgadores, é importante os autuantes assegurarem (e comprovarem) que não reclamaram estorno de crédito porventura apropriados em período já atingido pela*

decadência.

A recorrente se insurge em sede de Recurso e afirma que os autuantes compilaram na coluna I os valores de créditos fiscais de ICMS sob o título “ParcIndevTot” a partir de fevereiro de 2011 e utilizaram esse saldo acumulado da coluna I como base para cálculo da parcela exigida na autuação, aplicando o percentual indicado na coluna K “PercTribExport”.

Aponta que o primeiro mês exigido na autuação é de janeiro de 2015, quando são cobrados R\$ 109.136,20 (célula- L162). Este valor foi obtido pela aplicação do percentual de estorno de 41,98% (célula K-162) sobre o total de créditos acumulados de R\$ 259.971,88 (célula J-162).

Ocorre que o valor acumulado de R\$ 259.971,88 (célula J-162) corresponde ao somatório total entre fevereiro de 2011 e janeiro de 2015. Ora, os créditos fiscais aproveitados pela Petrobras até dezembro de 2012 encontram-se decaídos para fins de exigência. Por isso, não deveriam compor o total de créditos acumulados, sobre o qual incide a cobrança do presente auto.

Reclama que, ao utilizar total do valor acumulado entre fev/2011 e jan/2015, que totalizaria R\$259.971,88 somente poderiam ser empregadas as parcelas acumuladas de jan/2013 e jan/2015, o que totalizaria R\$ 116.179,68.

Ressalta que da diligência, fl. 732, os autuantes explicam que a partir da competência fev/2015 foi abatida a parcela correspondente de fev/2011, o mesmo ocorrendo nos meses seguintes. A recorrente confirma que este procedimento, de fato, ocorreu, contudo, explica que todos os créditos entre fev/2011 e nov/2012 encontram-se fulminados pela decadência. Assim, apesar de ocorrer a subtração correspondente ao mês de fev/2011, os autuantes mantiveram na autuação os valores acumulados entre março de 2011 e novembro de 2012, que já haviam decaído.

Assim, no cálculo de fevereiro de 2015, em vez de utilizar todo o valor acumulado entre mar/2011 e fev/2015, que totalizaria R\$ 255.037,92, somente poderiam ser empregadas as parcelas acumuladas de jan/2013 a fev/2015, o que totalizaria R\$ 117.887,11. Sobre este valor, e não sobre aquele apontado na célula J-164, é que deveria incidir o percentual de estorno de 41,47% (célula K-164). O mesmo raciocínio pode ser aplicado em todos os meses seguintes, tendo em vista que no cálculo de março de 2015 os autuantes mantiveram as parcelas de abr/2011 a dez/2012, e assim sucessivamente, resultando na diferença de R\$ 602.291,53 apontada em defesa.

Sustenta a improcedência da infração. Afirma que o lançamento é equivocado, uma vez que todas as mercadorias relacionadas nos anexos admitem a apropriação de crédito fiscal, contrariamente do que indica a autuação.

Assevera que, assim sendo, o direito ao crédito do ICMS na aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado do Contribuinte está relacionado à utilização dos bens na sua atividade fim, materializada em seu objeto social. Ou seja, sua efetiva utilização na produção e comercialização de mercadorias ou prestação de serviços sujeitos à tributação do ICMS.

Reclama que a decisão de piso alega que a *“legitimação do crédito fiscal não decorre precipuamente da essencialidade do bem, mas sim da sua efetiva participação na produção”*. Neste ponto, destaca que a Petrobras havia requerido a produção de prova pericial, justamente com o intuito de *“examinar e identificar em que medida cada uma das mercadorias qualificadas pela fiscalização como bens de uso e consumo participa (ou não) do processo produtivo ou integram o ativo imobilizado do estabelecimento”*.

Alega que existe uma divergência de interpretação entre o Fisco e o contribuinte, a respeito da interpretação técnica do conceito de ativo imobilizado no tocante aos itens listados no ato de infração. Enquanto os autuantes sustentam que os itens controvertidos teriam natureza de imóveis por acesso ou bens de uso e consumo, a recorrente sustenta que trata de bens integrantes do ativo imobilizado e vinculados ao processo produtivo.

Contesta quanto a necessidade de perícia, visto que a divergência de análise das escriturações contábeis e do uso dos bens no processo produtivo demanda conhecimento técnico especializado. Cita arts. 123 § 3º, 145, caput, e 150, II do RPAF.

Conclui que a decisão da Junta acarretou nulidade do processo administrativo, tendo em vista que o art. 18, II, do RPAF reputa nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa. Do mesmo modo, contrariado foi o art. 123 do CTE e o art. 5º, LV, da Constituição Federal.

Salienta que não se sustenta o argumento de piso que define que “*equipamentos, aparelhos e máquinas, efetivamente, são bens do ativo permanente, entretanto, suas partes e peças para conserto ou manutenção não*”. Aponta que este entendimento é manifestamente contrário à legislação tributária.

Cita os pronunciamentos contábeis e Norma Brasileira de Contabilidade NBC TG 27- Ativo Imobilizado aprovado pelo CFC por meio da Resolução nº 1.177/2009.

Sustenta que os bens objeto do levantamento fiscal estão enquadrados no item 6 da NBC TG 27, sendo classificados exclusivamente como bens para uso na produção do estabelecimento (FAFEN-BA), destinados a viabilizar a fabricação e o fornecimento de mercadorias e que tem sua utilização prolongada por mais de um período.

Além disso, trata-se de sobressalentes, peças e reposição e ferramentais utilizados sempre em conexão com equipamentos principais do maquinário fabril do estabelecimento.

Conforme item 10 da norma contábil NBC TG 27, os custos de ativos imobilizados incluem aqueles incorridos inicialmente para adquirir ou construir item do ativo imobilizado e, também, os custos incorridos posteriormente para renová-lo, substituir suas partes, ou dar-lhe manutenção.

Afirma que nos termos da norma contábil NBC TG 16- Estoques, a proposição levantada na Informação Fiscal é inconciliável com a norma posta. Destarte, conclui afirmando que referida norma é taxativa ao afirmar que os “estoque usados como componentes de ativos imobilizados de construção própria” exatamente como acontece com os bens adquiridos para preservar ou ampliar o rendimento operacional de um conjunto registrado no imobilizado, devem pertencer à conta contábil, de modo a se caracterizar como ativos.

Este é o relatório.

## VOTO VENCIDO

O presente Recurso Voluntário, visa a reforma da decisão proferida pelo Órgão Julgador de origem, que concluiu pelo reconhecimento da infração única imputada ao contribuinte, em face do suposto uso indevido de crédito de ICMS junto ao CIAP.

O fiscal autuante entendeu que a recorrente se apropriou de crédito relativo 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*.

Quanto à prejudicial de decadência, alega a recorrente que em face da ciência da autuação ter ocorrido em 21/12/2017, e na forma do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), verifica-se a decadência parcial do crédito tributário, relativamente às parcelas (1/48 avos) mensais dos fatos geradores do período de fevereiro/2011 a dezembro/2012, consideradas pela SEFAZ/BA como saldo de crédito acumulado, para fins de cálculo do suposto aproveitamento indevido a partir de janeiro de 2015.

Esclareço que o livro CIAP faz parte integrante da estrutura do SPED Fiscal, e permite identificar todas as Notas Fiscais ali escrituradas, além de propiciar evidência do crédito apropriado com a Apuração de ICMS.

Ressalto, que o cancelamento do saldo junto ao Livro CIAP, ocorre tão somente, por Alienação/Baixa do bem, ou por decurso de prazo, qual seja, após decorridos os 48 meses do seu registro.

Dito isto, importante esclarecer que a apropriação dos créditos para fins de apuração do ICMS,

ocorre apenas quando estes valores são extraídos do CIAP e compensados mediante lançamento a “Outros créditos” no Livro Registro de Apuração do ICMS.

Veja que o Auto de Infração foi lavrado em 20/12/2017, e o contribuinte foi cientificado no dia 21/12/2017, sendo exigidos créditos de ICMS relacionados aos avos creditados em razão do registro indevido de bens de uso e consumo como Ativo Fixo.

A diligência à fl. 732, explica que todo o lançamento fiscal observou as parcelas decaídas, visto que procederam com a exclusão das referidas parcelas no demonstrativo elaborado.

A partir da análise da planilha, é possível constatar que na composição constam os créditos totais registrados pela recorrente desde fev.2011, contudo, referido valor consta registrado junto ao Livro CIAP. A análise do uso efetivo do crédito, só pode ser constatada a partir do transporte dos referidos créditos para “outros créditos” junto ao Livro de Apuração.

A título de exemplo, vejamos a composição dos créditos exigidos na competência de janeiro de 2015, registrados na sua apuração de ICMS:

Composição Janeiro/2015		
Nº Parcela	Mês Aquisição	Valor 1/48
Parcela 48	fev/11	6.641,39
Parcela 47	mar/11	16.518,96
Parcela 46	abr/11	3.463,90
Parcela 45	mai/11	5.203,61
Parcela 44	jun/11	2.005,99
Parcela 43	jul/11	6.551,65
Parcela 42	ago/11	2.855,46
Parcela 41	set/11	8.950,35
Parcela 40	out/11	2.386,68
Parcela 39	nov/11	3.780,21
Parcela 38	dez/11	4.530,34
Parcela 37	jan/12	3.787,45
Parcela 36	fev/12	4.934,47
Parcela 35	mar/12	5.589,56
Parcela 34	abr/12	5.572,23
Parcela 33	mai/12	2.995,61
Parcela 32	jun/12	3.741,70
Parcela 31	jul/12	9.444,92
Parcela 30	ago/12	4.868,96
Parcela 29	set/12	4.562,87
Parcela 28	out/12	14.935,83
Parcela 27	nov/12	5.093,67
Parcela 26	dez/12	15.376,41
Parcela 25	jan/13	13.229,62
Parcela 24	fev/13	5.543,31
Parcela 23	mar/13	15.645,06
Parcela 22	abr/13	6.879,66
Parcela 21	mai/13	3.306,42
Parcela 20	jun/13	2.992,58
Parcela 19	jul/13	2.060,45
Parcela 18	ago/13	1.843,86
Parcela 17	set/13	7.530,18
Parcela 16	out/13	1.850,10
Parcela 15	nov/13	2.865,18
Parcela 14	dez/13	4.117,49
Parcela 13	jan/14	2.729,00
Parcela 12	fev/14	2.637,49

Parcela 11	mar/14	6.730,16
Parcela 10	abr/14	2.618,81
Parcela 9	mai/14	2.455,89
Parcela 8	jun/14	2.076,64
Parcela 7	jul/14	2.108,59
Parcela 6	ago/14	3.311,52
Parcela 5	set/14	6.179,40
Parcela 4	out/14	3.135,04
Parcela 3	nov/14	3.380,75
Parcela 2	dez/14	3.717,13
Parcela 1	jan/15	7.235,34
<b>Valor Total Indevido</b>		<b>259.971,88</b>
% Crédito (Trib/NãoTrib)		41,98%
<b>Valor Crédito Indevido</b>		<b>109.136,20</b>

Veja, portanto, que apesar de constar avos relativos ao período de fevereiro de 2011 a dezembro de 2012, estes créditos só foram registrados efetivamente em janeiro de 2015.

Deste modo, considerando a regra insculpida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, que consigna o prazo de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, considero que não há que se falar em decadência.

A recorrente requer nova diligência para apuração dos valores devidos, contudo, entendo encontrarem-se presentes os elementos suficientes à formação de minha convicção. Rejeito, portanto, a solicitação e passo a análise do mérito.

A definição de ativo fixo, em contraposição ao conceito de materiais de uso e consumo é de suma importância, tendo em vista que embora a legislação permita o uso dos créditos em relação aos primeiros, veda expressamente o creditamento nas aquisições dos últimos.

Não obstante, e ainda que permitido na legislação de regência, o crédito do ICMS nas aquisições de ativos fixos, é notória a dificuldade para delimitar os critérios normativos que os identificam, o que prejudica a apropriação de créditos pelos contribuintes, assim como provoca julgamentos incorretos por parte dos autuantes, pois acabam por inseri-los no tratamento jurídico pertinente aos materiais qualificados como de uso e consumo.

Ademais, importante adentrar nos conceitos associados à nossa legislação tributária e contábil. É que, conforme prevê o § 1º, do art. 354 do RIR/2018, se dos reparos, conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil do bem em mais de 1 ano, as despesas correspondentes devem ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

Ou seja, a Receita Federal sinaliza para o obrigatório registro das referidas partes e peças no ATIVO para fins de capitalização, sendo afastada a hipótese de registro no Resultado Operacional da empresa, a título de material de uso e consumo.

Sinalizo, portanto, para o Pronunciamento Técnico NBC TG 27- ATIVO IMOBILIZADO. Referida norma, disciplina a classificação das partes e peças, concluindo que estas podem ser atribuídas ao valor contábil de um item do Ativo Imobilizado, desde que o custo tenha sido incorrido e os critérios de reconhecimento tenham sido atendidos.

Desse modo, e para fins contábeis, o item tangível será classificado como ativo imobilizado, desde que obedeça ao critério temporal de utilização por mais de um período, o qual se aplica a sobressalentes, peças de reposição e ferramentas. Ademais, diferente do quanto afirmado pelo autuante, na hipótese dos itens (partes e peças) serem utilizados exclusivamente em conexão com um ativo imobilizado, serão classificados juntamente a esse.

Diante de todo o exposto, e considerando que os créditos decorreram da aquisição de autênticos ativos imobilizados, não há que se falar na exigência do correlato estorno perseguido pelo autuante.

Voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, por entender que a recorrente, amparada nas regras que disciplinam o Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), utilizou corretamente o ICMS destacado na razão de 1/48 avos, sobre os itens que compõem o seu Ativo Imobilizado, para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

Este é o voto.

## VOTO VENCEDOR

Divirjo da nobre Relatora em relação ao provimento ao Recurso Voluntário.

Concordo inteiramente quanto ao afastamento da prejudicial de mérito relativa à arguição de decadência, cuja avaliação foi perfeita, mas discordo da sua análise do mérito, enquadrando os materiais como integrantes do ativo imobilizado.

Consta na descrição da infração que o Autuado se creditou no CIAP, de ICMS relativo a material de uso/consumo (a exemplo de porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras etc.), como se ativo fosse.

Ora, é recorrente neste CONSEF o entendimento de que as peças de reposição e ferramentas são materiais de uso e consumo. Trago como paradigma o Voto Vencedor referente à mesma matéria constante do Acórdão CJF nº 0301-12/18:

### “VOTO

*Quanto à solicitação de diligência, denego por entender que os elementos contidos no processo se afiguram como suficientes para a formação de minha convicção, nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF, conforme abaixo reproduzido.*

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

*a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*  
*...”*

*No mérito, a conduta autuada foi descrita como “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento”. Trata-se de aquisições de porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras etc, tratados pela fiscalização como materiais de uso e consumo.*

*O Sujeito Passivo se opõe ao lançamento, alegando tratar-se bens do ativo imobilizado, pois foram adquiridos com o intuito de preservar ou ampliar o rendimento operacional de um conjunto registrado no seu ativo imobilizado. Argumenta que o seu procedimento encontra amparo na orientação contida na NBC 19.1, aprovada pela Resolução 1.177 do Conselho Federal de Contabilidade.*

*O exame dos autos (folhas 12/104) revela que os créditos glosados se relacionam a “válvulas”, “cantoneira”, “tarugo”, “bucha”, “selo”, “barra”, “regulador pressão”, “kit calibração”, “cabo”, “junta”, “tê”, “caixa de passagem”, “tubo”, “flange”, “anel”, “curva” e muitos outros itens cujo consumo ocorre periodicamente por força das atividades de manutenção desenvolvidas pela empresa.*

*A própria Recorrente admite que tais itens são utilizados como peças de reposição, nas manutenções periódicas realizadas na unidade produtiva, conforme se lê à folha 166, em trecho abaixo reproduzido.*

*“... As mercadorias ali relacionadas enquadram-se no conceito de ativo imobilizado, porque são mantidos para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços e, concomitantemente, cujo uso ocorre por período superior a um ano (NBC T 19.1, item “6”). Enfim, são sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno utilizados nas manutenções periódicas das unidades produtivas, que ocorrem em intervalos superiores a um ano (grifos acrescidos).”*

*Ora, o ativo imobilizado é integrado por aqueles bens destinados à manutenção da atividade da companhia, o que quer significar que não se destinam à revenda nem à industrialização, mas representam um patrimônio corpóreo, que não se destrói pelo uso, já que possuem vida útil superior a um ano. Precisam, por conseguinte, ter uma individualidade própria, não podendo ser tratado como tal algo que represente um item sobressalente, ou uma peça, componente de um bem maior, que se destine à mera reposição.*

*É importante destacar que os gastos com manutenção, envolvem “revisão sistemática e periódica do bem, na qual são feitas limpeza, lubrificação, substituição de peças desgastadas. Normalmente esse tipo de manutenção*

*não está vinculado ao aumento de vida útil do bem, mas é necessário ao seu funcionamento normal, dentro de padrões técnicos de qualidade, normas de segurança etc. Em alguns casos, peças para substituição e materiais necessários para a manutenção são mantidos em almoxarifado, porém é necessário distingui-los dos kits de reposição ou manutenção que acompanham alguns equipamentos por ocasião de sua aquisição, que integram o ativo imobilizado”* (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil&noticia=32626>).

*Consequentemente, os itens consumidos em tal atividade não podem ser tratados como bens do ativo imobilizado, salvo prova robusta e inequívoca em sentido contrário.*

*Quanto aos pequenos reparos, são atividades de “conserto ou substituição de parte ou peças em razão de quebra ou avaria do equipamento, por imperícia ou outro problema técnico qualquer, necessários para que o bem retorne à sua condição normal de funcionamento, o que normalmente não envolve acréscimo da vida útil”.* (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil&noticia=32626>).

*Como se vê, as mercadorias autuadas não se enquadram, indubitavelmente, como bens do ativo imobilizado, pois seu emprego não gera aumento da vida útil dos bens dos quais fazem parte. Representam, isto sim, itens de despesas, destinados à manutenção de estruturas ou bens da companhia, como é o caso das “cantoneiras”, “buchas”, “juntas” e etc. Suas aquisições não representam uma agregação de valor ao patrimônio social imobilizado para consecução das atividades da Recorrente.*

*Seu tratamento contábil deve ser o de material de uso ou consumo, sendo vedado o aproveitamento do crédito fiscal a elas correspondentes. Assim, não vejo como acolher as alegações recursais.*

*Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida.”*

Não há nos autos nenhuma prova de que estes materiais aumentam a vida útil dos equipamentos, quanto mais em período superior a um exercício. Ao contrário, a própria natureza dos materiais induz à manutenção de equipamentos ou até de instalações elétricas e hidráulicas dos imóveis do Autuado, inclusive nas áreas administrativas, não relacionadas à produção.

Por tudo o que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279196.0007/17-1**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.383.873,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Eduardo Ramos de Santana e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Carlos Henrique Jorge Gantois e Henrique Silva Oliveira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de agosto de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA/VOTO VENCIDO

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS