

**A. I. N°.** - 269139.0009/19-1  
**AUTUADO** - PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. PETROBRÁS  
**AUTUANTES** - MARCO AURÉLIO PAUL CRUZ e JOSÉ ELMANO TAVARES LINS  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 27/04/2020

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0039-03/20

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS À CONSTRUÇÃO DE BENS IMÓVEIS POR ACESSÃO FÍSICA. Operações não passíveis de creditamento. Indevido o lançamento dos créditos fiscais no livro CIAP, destinado ao controle dos ativos fixos e a posterior compensação na conta corrente do imposto. Materiais empregados na construção de poços de petróleo. Imobilização em bens imóveis por acessão física. Vedação do crédito fiscal prevista no art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/96. Os materiais utilizados na construção de poços de petróleo, depois de concluídos, serão bens imóveis, e como tal serão contabilizados, não geram direito ao crédito, é coisa alheia aos eventos tributáveis pelo ICMS, já que, uma vez incorporados às edificações, esses materiais de construção adquiridos, não serão objetos de saídas posteriores (no sentido técnico do ICMS). Infração comprovada. Não acolhido o pedido para realização de diligência ou perícia técnico-contábil. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 11/11/2019, exige ICMS no valor de R\$681.681,24, acrescido da multa de 60%, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal do imposto, referente à mercadoria adquirida para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Refere-se a crédito de ICMS lançado no CIAP, inicialmente na Conta 1302403001- Materiais e depois transferidos para conta de bens Imóveis: Conta 1302210001- Edifícios e Construções, 1302210002 – Benfeitorias (em bens Imóveis), 1302910093 – Benfeitorias de Bens de Terceiros - Imóveis, 1302910004 – Benfeitorias em Bens de Terceiros em Andamento, bem como valores lançados em outras contas, relativos a aquisições de materiais para construção de cercas, nos meses de janeiro a dezembro de 2015. (Infração 01.02.01).

O Autuado impugna o lançamento fiscal fls.14/19. Diz que vem apresentar defesa administrativa em face do Auto de Infração epigrafoado, pelas razões fáticas e jurídicas a seguir esposadas. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Reproduz a infração que lhe foi imputada, para dizer que a autuação encontra-se eivada de máculas que conduzem à sua improcedência.

Diz que a tese da Fiscalização se baseia na concepção de que a classificação das mercadorias nas contas que designou de “bens imóveis” comprovaria, por si só, que não se trataria de bens destinados ao ativo permanente do estabelecimento, de modo a ser indevido o uso de crédito de ICMS pela aquisição das aludidas mercadorias.

Explica que tal presunção, de que as contas 1302210001 - Edifícios e Construções, 1302210002 - BENFEITORIAS (em bens imóveis), 1302910093 - Benfeitorias em Bens de Terceiros - Imóveis,

1302910004 - Benfeitorias em Bens de Terceiros em Andamento reuniriam bens imóveis ou bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento, não corresponde à realidade.

Afirma que da lista de itens objeto da autuação, há uma grande variedade de bens. Na relação, constam “cabos”, “chapas”, “flanges”, “tubos”, dentre outras mercadorias de fácil remoção e circulação físicas. Como conceitua a doutrina, “bens imóveis” são aqueles edificados no solo e que não podem ser destacados sem que haja destruição, modificação, fratura ou dano, porquanto há efetiva incorporação ao solo, nos termos do art. 79 do Código Civil. Através das regras de experiências técnicas (art. 375 do CPC/2015), sabe-se que os bens citados como exemplos (cabos, chapas, flanges, tubos, dentre outros) podem ser retirados do local em que estejam fixados sem dano à sua própria estrutura ou ao local em que fixados (tal como num poço de petróleo). Assim, comenta que parte substancial da Autuação não se enquadra na premissa fática que lhe serve de fundamento, pois indubitavelmente de “bens imóveis” não se tratam. Tal razão já justifica que a autuação, merece o julgamento de improcedência.

Anota que mesmo ultrapassado esse primeiro argumento, o substrato fático da autuação, de que a classificação dos bens nas contas contábeis contas 1302210001 - Edifícios e Construções, 1302210002 - Benfeitorias (em bens imóveis), 1302910093 - Benfeitorias em Bens de Terceiros - Imóveis, 1302910004 - Benfeitorias em Bens de Terceiros em Andamento transformaria o bem, automaticamente, em imóvel e, por conseguinte, de função alheia à atividade principal do estabelecimento, não se sustenta.

Adverte em primeiro lugar, que a correta interpretação do art. 20 da Lei Complementar nº. 87/96 e do art. 30, III, da Lei Estadual 7.014/96, normas regulamentadoras do creditamento, consiste em permitir a geração de crédito de ICMS de todos os bens vinculados, direta ou indiretamente, à atividade fim da empresa, com a exceção temporal dos bens de uso e consumo. Nesse sentido, diz que em recente julgado, no qual se discutia o creditamento de ICMS pela aquisição de bens que seriam usadas em obras de construção civil (ou seja, controvérsia idêntica à presente), o Superior Tribunal de Justiça desautorizou o entendimento do Fisco, que pretendia proibir o uso de mencionado crédito. (STJ - AgRg no Recurso Especial nº 1.358.847 - Relator Ministro Humberto Martins - Segunda Turma - Julgado em 15/3/2016).

Comenta que no caso sob julgamento, nota-se que o estabelecimento da Petrobrás autuado tem o CNPJ 33.000,167/0236-67, cuja atividade econômica relaciona-se à “extração de petróleo e gás natural”. Há de se considerar que, na atividade “extração de petróleo e gás natural”, diversos processos produtivos são desenvolvidos, tais como:

- i) as técnicas sísmicas e geológicas para pesquisar estruturas geológicas;
- ii) a perfuração mediante uma sonda, inclusive com a colocação de um tubo de aço no poço para assegurar a sua integridade estrutural;
- iii) a extração de petróleo na fase de recuperação primária, na qual a produção vem de uma série de mecanismos naturais;
- iv) a extração de petróleo na fase de recuperação secundária, na qual se aplicam, após a adução da produção natural do reservatório, métodos de recuperação secundária, que contam; om o fornecimento de energia externa para o reservatório, na forma de injeção de fluidos para aumentar a pressão do reservatório;
- v) a extração de petróleo na fase de recuperação terciária, na qual se aplicam métodos térmicos e tecnologicamente melhorados de recuperação de petróleo;
- vi) o abandono, no qual, em respeito às normas ambientais, a tubulação é removida do poço, que são preenchidos com cimento para isolar o percurso de escoamento entre as zonas de gás e de água e uma da outra, assim como da superfície.

Sendo esse o contexto, frisa que os aproximados mil e quinhentos bens do levantamento fiscal, evidentemente se destinam a uma, ou a outra fase do processo produtivo de exploração de petróleo conduzido pela Petrobrás.

Assevera que caso os produtos tivessem utilização vinculada às atividades alheias à atividade-fim do estabelecimento (como, por exemplo, transporte de empregados administrativos, limpeza de escritórios, conservação de vias de circulação de carros, alimentação dos funcionários locais, ou a construção de prédios para alojar empregados administrativos), efetivamente se verificaria o seu uso para atividades paralelas à de exploração de petróleo e, assim, não haveria direito ao crédito.

Registra que esse não é o caso dos autos: como pincelado pelo exemplo dado, os bens objetos da Autuação constituem elementos integrantes da atividade produtiva do estabelecimento, sem os quais não haveria a exploração e prospecção de petróleo. Por conseguinte, as atividades às quais se destinam os bens são próprias, e não alheias ao estabelecimento, não ficando afastado o direito ao creditamento de ICMS, razão pela qual é improcedente a presente autuação.

Requer a realização de prova pericial, uma vez que a questão fática debatida é essencialmente técnica, qual seja, delimitar a devida destinação dos bens constantes na planilha anexa ao Auto de Infração: atividades próprias, sejam a principal ou essenciais à principal, ou atividades alheias ao estabelecimento.

Entende que não sendo matéria aferível por conhecimentos gerais ou com generalização baseada exclusivamente na conta contábil em que classificado o bem, só com a perícia será possível definir se, no período fiscalizado, houve creditamento de ICMS pela entrada de mercadoria que nada tem a ver com a atividade do estabelecimento. Apresenta os seus quesitos ao Sr. Perito, postulando que sejam devidamente respondidos na ocasião pertinente.

Requer a produção de todos os meios de provas admitidos pelo direito, notadamente a diligência requerida, sendo, ao final, julgado improcedente *in totum* o auto de Infração, uma vez que não houve qualquer descumprimento da legislação tributária.

A dupla de Autuantes presta informação fiscal fl.26 (frente e verso). Reproduz a irregularidade imputada ao Autuado. Sintetiza os termos da defesa. Afirma que com relação ao argumento de que a tese da Fiscalização se baseia na concepção de que a classificação das mercadorias nas contas que designou de “bens imóveis” comprovaria, por si só, que não se trataria de bens destinados ao Ativo Permanente do estabelecimento, de modo a ser indevido o uso de crédito de ICMS pela aquisição das aludidas mercadorias, não procede. Bens Imóveis pertencem ao Ativo Permanente, no entanto a legislação não admite o crédito de ICMS nas aquisições de materiais destinados à construção de tais bens.

O argumento de que da lista de itens objeto da autuação, de que há uma grande variedade de bens e que na relação constam “cabos”, “chapas”, “flanges”, “tubos”, dentre outras mercadorias de fácil remoção e circulação físicas, não procede. Depois que estes itens são empregados na construção passam a fazer parte do imóvel, razão pela qual receberam essa classificação contábil. Não é pelo fato de que se possam retirar as portas de um imóvel, por exemplo, que haja o direito ao crédito do ICMS na aquisição de portas destinadas à construção civil. O que diferencia à classificação contábil nas aquisições de bens é o destino dado ao mesmo.

Diante do exposto, mantém integralmente a ação fiscal.

## VOTO

Embora o defendente não tenha alegado qualquer vício de forma no presente Auto de Infração que resultasse em sua nulidade, compulsando os elementos que compõem este processo, observo que se verifica, no próprio corpo do auto de infração, a descrição detalhada dos motivos que resultaram em sua lavratura. A descrição dos fatos, o enquadramento legal e os demonstrativos que acompanham o Auto de Infração permitem o conhecimento da acusação imputada e do débito tributário lançado, possibilitando, assim, o pleno exercício do direito de defesa. O fato descrito no Auto de Infração está materialmente comprovado no demonstrativo e CD acostados às fls. 08/10, que deixa claro, as mercadorias sobre as quais o Autuado teria se apropriado do crédito fiscal destacado nas notas fiscais, no registro CIAP, como se fossem mercadorias do Ativo Permanente.

Constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/2012, com a Lei nº 7.014/96 e com o RPAF-BA. Ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/99, inocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício.

Quanto à solicitação de diligência/perícia, denego, por entender ser desnecessária a remessa dos autos para a realização de diligência e/ou perícia fiscal, visto que a matéria de ordem fática quanto à afetação dos bens na atividade operacional da empresa, foi precisamente esclarecida pela impugnante e confirmada pelos Autuantes. Assim, com fulcro no art. 147, I, “a”, e II, “a” e “b” do RPAF-BA/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia aprovado pelo Decreto nº 7.629/99), indefiro o pedido de prova pericial/diligência, pois não é necessária, já que os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores.

No mérito, conforme a descrição dos fatos, o autuado foi acusado de utilização indevida de créditos fiscais de ICMS, referente à mercadoria adquirida para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Refere-se a crédito de ICMS lançado no CIAP, inicialmente na Conta 1302403001- Materiais e depois transferidos para conta de bens Imóveis: Conta 1302210001- Edifícios e Construções, 1302210002 – Benfeitorias (em bens Imóveis), 1302910093 – Benfeitorias de Bens de Terceiros - Imóveis, 1302910004 – Benfeitorias em Bens de Terceiros em Andamento, bem como valores lançados em outras contas relativos a aquisições de materiais para construção de cercas, nos meses de janeiro a dezembro de 2015. (Infração 01.02.01).

Inicialmente, o defendente alegou que a autuação deveria ser julgada improcedente, considerando que se baseou em premissa fática equivocada de que as mercadorias, relacionadas no levantamento fiscal, tratam-se de “bens móveis” e como tal, não dariam direito a crédito. Afirmou que da lista de itens objeto da autuação, há uma grande variedade de bens. Na relação, constam “cabos”, “chapas”, “flanges”, “tubos”, dentre outras mercadorias de fácil remoção e circulação físicas. Disse que conforme conceitua a doutrina, “bens móveis” são aqueles edificadas no solo e que não podem ser destacados sem que haja destruição, modificação, fratura ou dano, porquanto há efetiva incorporação ao solo. Acrescentou que os bens citados como exemplos (cabos, chapas, flanges, tubos, dentre outros) podem ser retirados do local em que estejam fixados sem dano à sua própria estrutura ou ao local em que foram fixados (tal como num poço de petróleo). Assim, concluiu que parte substancial da Autuação não se enquadra no conceito de “bens móveis”, logo não haveria razão para justificar a autuação.

Sobre esta alegação, verifico que em nada favorece ao Autuado. Saliento que a respeito desta matéria, é pacífico nas decisões deste CONSEF, o entendimento de que, partes, peças, componentes, utensílios, ferramentas, ainda que utilizados para manutenção de máquinas e equipamentos direcionados a atividades fins da empresa, em termos tributários, não dão direito ao crédito fiscal. Sendo assim, cabos, chapas, flanges, tubos são peças de reposição utilizadas para manutenção de máquinas e equipamentos da autuada, não podendo ser considerados como “Ativo Imobilizado” da empresa.

Cabe ressaltar, que o fundamento do lançamento de ofício ora analisado, não é o fato dos bens autuados serem bens móveis, e sim, porque são materiais para uso e consumo do estabelecimento. Portanto, não sendo bens do ativo fixo da empresa, em conformidade com a legislação de regência, não dão direito a crédito.

O defendente alegou também, que mesmo ultrapassado esse primeiro argumento, o substrato fático da autuação, de que a classificação dos bens nas partidas contábeis: contas 1302210001 - Edifícios e Construções, 1302210002 - Benfeitorias (em bens imóveis), 1302910093 - Benfeitorias em Bens de Terceiros - Imóveis, 1302910004 - Benfeitorias em Bens de Terceiros em Andamento transformaria o bem, automaticamente, em imóvel e, por conseguinte, de função alheia à atividade principal do estabelecimento, não se sustenta.

Sobre este argumento, há de se admitir que, conforme alegação defensiva, os materiais adquiridos são empregados na prospecção e exploração de poços de petróleo, que constitui a atividade fim da empresa. Entretanto, para efeito de creditamento do ICMS, deve ser considerada as situações de imobilizações de bens que passam a integrar o ativo imobilizado (máquinas e equipamentos) que podem ser separadas do solo, conservando a sua unidade e possam serem removidas para outro local (art. 81, I do Código Civil de 2008), e dos bens imóveis por acessão física, incorporados ao solo de forma natural ou artificial.

No primeiro caso, as máquinas e equipamentos imobilizados propiciam crédito do imposto a partir da sua instalação até o momento da desincorporação, podendo ser removidas para outros locais.

No caso do segundo, as “operações de compra e venda de poços de petróleo” caracterizam-se como bens imóveis (o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente - art. 79 do Código Civil), estão fora do campo de incidência do ICMS.

Na situação presente, os bens adquiridos, na própria declaração da defesa, são empregados na prospecção e exploração de poços de petróleo. Consequentemente, as mercadorias adquiridas que foram objeto da autuação, incorporam-se permanentemente ao solo, sem qualquer possibilidade de serem desincorporados e transferidos para outro local, o que os caracterizam como bens imóveis por acessão física.

Dessa forma, a aquisição dos materiais de construção para serem aplicados nas obras de edificações, de ampliação da unidade fabril, empregados na prospecção e exploração de poços de petróleo, à luz da legislação do ICMS, não gera direito a crédito, art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/96, haja vista serem bens imóveis por acessão física. Possibilitar o direito ao crédito nas aquisições destes materiais, seria afrontar a vedação legal, a despeito da utilidade e essencialidade da edificação resultado da acessão física.

Face ao exposto, entendo que o autuado não trouxe aos autos, qualquer fato ou prova que tivesse o condão de descaracterizar integralmente o presente lançamento de ofício.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, nos termos apurados pelos Autuantes.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269.139.0009/19-1**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$681.681,24**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de março de 2020.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR