

**PROCESSO** - A. I. Nº 298922.0007/19-5  
**RECORRENTE** - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0036-05/21-VD  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/11/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0265-12/21-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. A legislação tributária veda a utilização de crédito fiscal de material de uso e consumo. Não foi comprovado que os materiais, objeto da autuação, se referem a produtos intermediários que participam do processo de geração de energia, como elementos integrantes. Infração subsistente. **b)** COM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Documentos juntados aos autos comprovam que foi apropriado crédito fiscal em valor superior ao destacado na nota fiscal. Infração procedente. Indeferido o pedido de realização de perícia fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a decisão de origem. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos, de Recurso Voluntário, em face da Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/08/2019, e notificado ao Sujeito Passivo em 13/03/2020 (fl. 17), a exigir ICMS no montante de R\$66.095,63, além de multa e acréscimos legais, em decorrência do cometimento de duas infrações, ocorrências verificadas em jan/2018, fev/2018, nov/2018 (Infração 01), e mar/2018 (Infração 02), tendo-se enunciado a acusação nos seguintes termos:

*Infração 01 - 01.02.02: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. [...] Enquadramento Legal: Art. 29, parágrafo 1º, Inciso II e art. 53, Inciso II da Lei 7014/96. Multa Aplicada: Artigo 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96. Total da Infração: R\$6.409,74.*

*Infração 02 - 01.02.40: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento(s) fiscal(is). [...] Enquadramento Legal: Artigos 29 e 31 da Lei 7014/96 C/C art. 309, § 6º do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa Aplicada: Artigo 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96. Total da Infração: R\$59.685,89.*

Em 18/03/2021 (fls. 80 a 83), por unanimidade, a 5ª JJF julgou o Auto de Infração Procedente, nos seguintes termos:

## VOTO

*Conforme disposto no art. 150, II do RPAF/BA, a perícia deve ser determinada para esclarecer fatos, por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada. Na situação presente, foi juntada ao processo demonstrativo, no qual relaciona o número das notas fiscais, chave eletrônica, CNPJ do fornecedor, valor do crédito destacada na nota fiscal e o escriturado no livro de Registro de Entrada de Mercadorias que realizado pelo próprio estabelecimento autuado (EFD).*

*Pelo exposto, não há necessidade de realização de perícia fiscal, consoante o art. 147, inciso II, alínea “b” do RPAF/99, fica indeferido o pedido formulado pelo defendant, para a realização de perícia fiscal, em vista das provas produzidas nos autos.*

*No mérito, a infração 1 acusa utilização de crédito fiscal/material de uso ou consumo.*

*Na defesa apresentada, o autuado alegou que os produtos “inibidor de corrosão e mistura gasosa sil” foram utilizados na Termoelétrica Petrobrás (UTE Muricy) e se caracterizam como produtos secundários, por serem*

essenciais ao processo produtivo.

Observo, que embora o defensor não tenha demonstrado como os inibidores de corrosão e mistura gasosa são empregados na produção de energia termoelétrica, estes produtos não participam diretamente da queima de combustíveis que resultam na geração de energia termoelétrica.

De um modo geral, os inibidores de corrosão retardam o processo de deterioração das armaduras metálicas, evitando corrosão e incrustação em sistemas fechados, formando um filme protetor da tubulação e componentes do sistema como um todo, ou seja, para proteger os ativos da empresa. Nestas circunstâncias, os produtos objeto da autuação (inibidores de corrosão e mistura gasosa sil), participam indiretamente do processo, mas não diretamente na produção de energia termoelétrica, que é o produto final e se caracteriza como material de uso ou consumo e vedado a apropriação dos créditos fiscais.

Conforme estabelecido no art. 28 da Lei 7.014/96, o ICMS é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias, com o montante cobrado nas anteriores e quanto à utilização do crédito fiscal, e o § 4º, I do art. 29, estabelece vedação de crédito relativo a entrada de mercadoria no estabelecimento destinado a consumo, cujo § 1º do mesmo artigo estabelece:

§ 1º O uso do crédito fiscal ocorrerá:

II - a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, tratando-se de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento e respectivos serviços de transporte;

Por sua vez, o art. 33 da LC 87/96, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (2018), estabelecia que para a aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020; (Redação dada pela LC nº 138, de 2010).

Ressalte-se que este entendimento é prevalente em relação às decisões proferidas por este Conselho de Fazenda Estadual, a exemplo dos Acórdãos CJF 368-12/14; CJF 377-12/15; CJF 350-12/19; CJF 0358-12/19 e CJF 363-12/19, manifestando o entendimento de que os produtos utilizados perifericamente ao processo se classificam como material de uso e consumo do estabelecimento.

Pelo exposto, julgo procedente a infração 1.

No tocante à infração 2, observo que o defensor não adentrou ao mérito da autuação, restringindo ao pedido de perícia que anteriormente foi indeferida.

Observo que conforme esclarecido pela autuante, o demonstrativo de fl. 9 (gravado na mídia à fl. 10), relaciona o número das notas fiscais, chave eletrônica, CNPJ do fornecedor, valor do crédito destacada na nota fiscal e o escriturado no livro de Registro de Entrada de Mercadorias que foi escriturado (EFD), pelo próprio estabelecimento autuado.

Tomando por exemplo a NFe 10614, emitida em 01/03/2018, pelo contribuinte com CNPJ 34.274.233.0272-13, possui a chave eletrônica '2918023427423302721355000001026141425526360', com destaque do ICMS no valor de R\$4.641,34 e foi creditado R\$6.227,39 o que resultou na diferença exigida de R\$1.586,05.

Como se trata de documentos fiscais escriturados pelo próprio contribuinte, e não foi apresentado qualquer prova em contrário, constitui mera negativa de cometimento da infração, o que a luz do art. 143 do RPAF/BA não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Portanto, assiste razão à autuante, e procedente a infração 2.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Regularmente intimado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 93 a 110, pedindo a reforma do Acórdão pelas seguintes razões, expostas em síntese, grande parte delas reiterativas da tese de defesa:

- a) que a decisão de primeiro grau é nula, por não haver determinado realização de perícia conforme requerido em sede de Defesa, implicando afronta ao art. 5º, incisos LIV e LV da CF/88, colacionando em seu sustento transcrição de ementas de acórdãos do STJ e excertos doutrinários;
- b) que a atividade fim da Recorrente engloba todas as atividades relativas à indústria do petróleo, e que a negativa de direito a crédito conforme operada implica negar aproveitamento de direito decorrente do princípio da não-cumulatividade, traçando assim amplo arrazoado sobre as finalidades institucionais da companhia, sobre sua vinculação à Lei das S.As., e sobre a ofensa a normas de observância cogente;

- c) faz transcrição de excertos da jurisprudência do STJ em julgados relacionados com o princípio da não cumulatividade em matéria de ICMS, para concluir que desde a edição da Lei Complementar nº 87/96 os bens atrelados à atividade fim do estabelecimento, como, segundo afirma, são todos os relacionados no caso concreto, imprescindíveis que são à atividade empresarial do contribuinte, ensejam direito de crédito, em razão do princípio da não-cumulatividade;
- d) que a autuação é descabida, pois os bens a que a fiscalização atribuiu a classificação fiscal de materiais de uso ou consumo do estabelecimento, a saber “inibidor de corrosão” e “mistura de gases cil” são na verdade “materiais secundários” ou “intermediários”, o que *“segundo o modelo normativo da Lei Kandir, correspondem a todos os bens necessários ao processo produtivo, mas que não se enquadram no conceito do art. 31, inc. III do Convênio Interestadual ICMS nº 66/1988”*, e que a alegação da defesa depende necessariamente de documentos fiscais e seu confronto com as planilhas levantadas pelo Fisco, não se tratando de prova que independa de conhecimentos técnicos, insistindo, assim, na realização da perícia.

Recebidos os autos, considerei-os devidamente instruídos e solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 23/08/2021, para julgamento.

Registra-se a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. José Marcondes Sérvelo Nóbrega Júnior - OAB/SE nº 3.817.

## VOTO

Conheço do recurso, pois vislumbro presentes os pressupostos de admissibilidade, com destaque à tempestividade e cabimento (arts. 169 e 171 do RPAF/99).

Considerando que a matéria recursal é reiterativa da defesa, o *thema decidendum* se baliza pelo exame da lide, consoante empreendido pelo primeiro grau de jurisdição administrativa.

Adianto-me para afirmar: nada vejo a reprochar o acórdão recorrido.

Sobre a suposta nulidade da decisão, e em que pese o entendimento isolado desta relatoria, em relação à necessidade de evolução da legislação do PAF para acompanhar os princípios do Direito Processual Civil pós-2015, no que diz respeito à prova, penso que na situação concreta decidiu com acerto o órgão julgador de piso.

No modelo do RPAF/99, a realização de perícias ou diligências resta a cargo do convencimento livre, embora motivado, do julgador.

No caso concreto, avaliar o processo produtivo e a inserção dos bens em seu modelo que resta facilitado quando se tem um amplo espectro de decisões de casos semelhantes neste Conselho, muitas delas escrupulosamente citadas pelo Acórdão.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau, com a qual me associo, para reconhecer que os autos não demandam exame pericial algum. Rejeito o pleito de perícia.

No mérito, os dois capítulos da acusação (as “Infrações”), versam sobre utilização indevida de créditos fiscais. Em um caso (Infração 01), a glosa se refere aos bens “inibidores de corrosão” e “mistura gasosa sil”. No outro (Infração 02), a acusação versa sobre utilização a maior de crédito, conforme destacado na escrita fiscal, e sobre a mesma o Sujeito Passivo não teceu qualquer consideração meritória.

Mais uma vez, destaco que o órgão de primeiro grau julgou com acerto a lide. À rigor, não aproveita o Sujeito Passivo defender-se calcado exclusivamente em princípios constitucionais tributários. Não o aproveita reiterar o pleito de uma perícia, que nos termos da legislação estadual (à qual este CONSEF se vincula, *ex vi* do art. 125 do COTEB), será rejeitada quando os elementos probatórios forem suficientes para decidir a demanda.

Há, por certo, um equívoco conceitual, *data venia*. Diz a Recorrente que “segundo o modelo normativo da Lei Kandir, correspondem a todos os bens necessários ao processo produtivo, mas que não se enquadram no conceito do art. 31, inc. III do Convênio Interestadual ICMS nº 66/1988”. Ainda que esta Relatoria tenha reservas em relação ao modelo da Lei Kandir e a sua aderência ao modelo adotado pela Constituinte de 1988 (matéria que não tem debate nesta instância administrativa), o certo é que a Lei Kandir não aboliu o conceito de materiais de uso ou consumo do estabelecimento (ver art. 33, inciso I da Lei Kandir), tampouco deu aplicação à máxima “compensação” do tributo pago nas operações subsequentes, em matéria de bens de uso ou de consumo do estabelecimento.

Nessa trilha, materiais secundários ou intermediários, não são, como pretende a Recorrente, tudo aquilo que não é matéria-prima. Certamente, materiais que servem para a manutenção das instalações físicas da Recorrente, amoldam-se melhor ao conceito de “materiais de uso ou consumo do estabelecimento”, do que ao de “materiais intermediários”, que são aqueles que ingressam no processo produtivo, consumindo-se no seu curso, mas interferindo diretamente na formulação do produto acabado.

Pelo exposto, sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, julgando o Auto de Infração PROCEDENTE.

É como voto.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara 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 298922.0007/19-5, lavrado contra PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 66.095,63, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de setembro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS