

**A. I. N°** - 279196.0006/22-1  
**AUTUADO** - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS  
**AUTUANTES** - JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS e RICARDO TABCHOURY DE B. SANTOS  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 09/05/2023

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0073-03/23-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Operações não passíveis de creditamento. Indevido o lançamento dos créditos fiscais decorrentes de aquisições para uso e consumo, no livro CIAP destinado ao controle dos ativos fixos. É vedado o crédito fiscal nas entradas de materiais como: peças de reposição, manutenção e ferramentas utilizadas na manutenção periódica das unidades produtivas do estabelecimento. Não acolhido o pedido para realização de diligência ou perícia técnico-contábil. Rejeitadas as nulidades arguidas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 20/12/2022, exige crédito tributário no valor de R\$ 647.719,06, acrescido da multa de 60%, em razão da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2020 a dezembro de 2021. Consta na descrição dos fatos que o Autuado se creditou no CIAP, do ICMS referente a material de uso e consumo (a exemplo de juntas, anéis, buchas, tubos, luvas, rolamentos, filtro, etc) como se ativo fosse, conforme anexos I, II, III. Os valores calculados referentes ao crédito indevido foram extraídos dos dados apresentados pelo contribuinte em seu CIAP, sendo lançado no auto de infração, valores limitados aos lançados em seu livro Registro de Apuração do ICMS mensal, na EFD. (Infração 001.002.002).

O autuado impugna o lançamento fls.205/219. Resume os fatos autuados. Registra que a defesa é tempestiva. Afirma que, por seus advogados, constituídos na forma da procuração pública e dos substabelecimentos anexos, vem apresentar defesa administrativa em face do Auto de Infração em epígrafe, com arrimo nos arts. 123 e 176, I, do RPAF/99, pelas razões fáticas e jurídicas a seguir.

Aduz que o Auto de Infração lavrado deverá ser anulado, com consequente determinação de arquivamento, ante a ausência de materialidade para a pretendida exação, posto que fora do âmbito de abrangência da hipótese de incidência do pretendido tributo, bem como por faltar-lhe mínima base jurídica que o sustente, principalmente considerando a não-ocorrência de qualquer infração à norma tributária estadual, sendo claro que não houve qualquer prejuízo ao erário estadual ou à fiscalização, nem houve fraude à legislação tributária estadual.

Afirma que a PETROBRAS foi autuada por alegada utilização indevida de crédito de ICMS, eis que, segundo a compreensão fiscal, os bens/produtos foram adquiridos para o uso/consumo do estabelecimento, e não para integrar o ativo da ora autuada, no que se está diante de uma lide administrativa quanto à classificação fiscal daqueles bens/produtos, e ao assim agir, o Fisco glosa créditos que a Companhia escorreitamente aproveitou, na forma da legislação aplicada.

Em termos específicos, tem-se que a PETROBRAS possui como objeto a pesquisa, a lavra, a refinação, o processamento e o comércio de petróleo proveniente de poço de xisto ou de outras rochas, de seus derivados, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos, além das atividades vinculadas à energia, podendo promover a pesquisa, o desenvolvimento, a produção e a comercialização de todas as formas de energia, bem como, quaisquer outras atividades correlatas ou afins.

Explica que os bens destinados ao seu ativo imobilizado constituem direitos que tenham por objeto bens corpóreos com vida útil superior a 12 (doze) meses e destinados à manutenção das atividades fim da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens. São bens que possuam características físicas e classificação contábil correspondente ao ativo imobilizado.

Sobre o tema, reproduz os artigos 19, 20 e 21 da Lei Complementar nº 87/96, que garantiram, expressamente, o direito ao crédito de ICMS decorrente da entrada de bens para composição do ativo imobilizado, ante o atendimento das condições: a) - apropriação do crédito em 48 (quarenta e oito) meses, observadas as limitações de creditamento mensais, essas últimas quando aplicáveis; b) - o bem não seja alheio à atividade fim do contribuinte.

Assim, afirma que 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 (aponta precedentes do STJ, julgados posteriores à LC nº 87/96, que ratificam a nova ordem legal - posterior ao Convênio nº 66/88 - que consagra o direito ao crédito do ICMS conforme a essencialidade do bem e sua aplicação na atividade fim do contribuinte).

Aduz que o direito ao crédito fiscal de bens destinados ao ativo imobilizado é tema crítico na relação entre o Fisco e o Contribuinte. De um lado, os Estados concentram a fiscalização na tentativa de classificar os bens na condição de material para uso ou consumo do estabelecimento, ou descaracterização do ativo permanente, com o exercício do direito à apropriação do crédito postergado para 01/01/2033.

Por outro lado, os contribuintes devem assegurar, por meio dos registros contábeis e fiscais, de laudos técnicos especializados, de perícias etc., que tais bens, além de disponibilizados para utilização no processo produtivo, foram devidamente contabilizados em contas de ativo imobilizado.

Frisa que a tomada de crédito é regrada unicamente pela lei! Fato é que necessário observar que o critério legal para que o contribuinte possa usufruir do crédito do ICMS é referir-se às aquisições destinadas e utilizadas na atividade-fim do estabelecimento (na verdade, a indicação normativa é não ser alheio), e isto foi devidamente por ela observado, no que se tem por legítimos os créditos que o Fisco pretende glosar.

Entende que essas explicações são suficientes para o completo afastamento das supostas infrações lançadas por esta SEFAZ-BA, contudo, para fins de completude, necessário ainda traçar as linhas seguintes que demonstram a plena legalidade jurídica dos créditos tomados. Destaca que a atividade-fim da PETROBRAS está intrinsecamente atrelada ao que está disposto na lei, sendo patente que, no âmbito da indústria do petróleo, inúmeras atividades são gregárias ao processo industrial encontrando fundamento de validade nas definições constantes da Lei nº 9.478/1997 (Lei do Petróleo), que reproduz. Comenta que jamais se pode considerar como alheios à atividade fim da Petrobras, aquilo que o Fisco quer que seja, sob pena de ferir de morte conceitos legais indicados. Reproduz art. 3º do Estatuto Social da Petrobras e art. 61 da Lei do Petróleo (Lei nº 9.478/1997), além dos art. 5º e 6º da Lei nº 2.004/1953, que criou a Petrobras.

Assim, considerando o fato de que a Lei Complementar, vigente já há quase 30 anos, estabelece que o seu direito em utilizar créditos de ICMS está apenas vinculado à aquisição de bens e mercadorias a serem utilizadas na atividade fim do estabelecimento (art. 20 e 21, da referenciada Lei), resta clara e demonstrada a legitimidade dos créditos aproveitados pela Petrobras, no caso concreto, onde todos os bens que constam do rol da autuação são efetivamente utilizados na sua atividade fim. E, neste contexto, destaca que tais aquisições realizadas não se referem à exceção do art. 20, § 1º, da LC 87, na medida em que foram, de fato, utilizados na atividade fim da Petrobras (que advém da Lei nº 9.478/97).

Explica que os referidos bens, em verdade, não podem ser considerados alheios à atividade fim do estabelecimento, pois representam etapas indissociáveis do processo industrial de produção. Assim, de logo já se demonstra a ausência de base jurídica que aproveite o Auto de Infração ora combatido, principalmente quando a norma vincula o aproveitamento de créditos legalmente constituídos unicamente à sua vinculação à atividade fim do estabelecimento, devendo o Auto de Infração lavrado ser julgado improcedente.

Cita que a autuação fere o art. 2º, da Lei das S/A (Lei nº 6.404/76), e com isso, fere também o art. 110 do CTN, quando altera conceitos jurídicos preestabelecidos, desprezando o fato de que o direito tributário é uma disciplina de superposição, e não pode alterar conceitos, institutos, e a natureza jurídica erigida pelos outros ramos jurídicos, afetando-os - com a finalidade de estabelecer incidência tributária -, especialmente no que se refere ao regramento nacional do Setor de Petróleo e Gás do Brasil. Neste contexto, registra o princípio tributário da estrita legalidade, disposta no art. 5º, II, e 150, I, da Constituição Federal de 1988, este último tratando com especificidade, as exações tributárias.

Destaca que no direito brasileiro, o Princípio da Legalidade deve ser entendido como uma relação de conformidade com a lei em sentido formal, ato oriundo do órgão que detém a competência constitucional para legislar e revestido da forma estabelecida para as leis, e não só em sentido material, como regra de comportamento genérica e coativa. Certamente, o princípio da tipificação tributária conduz todos à certeza e à segurança de que a tributação só terá seu conteúdo especificado por lei, em seu sentido formal (instrumento normativo proveniente do poder legislativo) e material (norma jurídica geral, impessoal, abstrata e compulsória), obstando interferências ocasionais e contingenciais, tanto da parte do administrador, quanto da parte do juiz. Reproduz sobre o tema, doutrina de Roque Carrazza, referindo-se à lei como limitação ao exercício da competência tributária.

Lembra que, no caso da Petrobras, a sua atividade fim está legalmente estipulada no art. 61, da Lei do Petróleo (Lei nº 9.478/1997), com complementação contida no art. 3º, do seu Estatuto Social.

Repisa que a atividade fim da Petrobrás engloba todas as atividades relacionadas à Indústria do Petróleo, desde a pesquisa de campos de petróleo e gás (localização dos campos), exploração (avaliação e identificação dos poços), lavra e produção (representando a fase final da operação em contexto do desenvolvimento do poço e da estrita extração do petróleo e gás antes identificados), e suas respectivas atividades intrinsecamente relacionadas, na forma da lei! Portanto, também por esse motivo, o Auto de Infração já nasceu *contra legem*.

Ademais, frisa que a Petrobras classificou as aludidas mercadorias como ativo permanente, pois é isso que elas são, na medida em que estão atreladas à atividade-fim desta empresa, imprescindíveis para a consecução das finalidades da atividade industrial desenvolvida.

Esclarece também, que os bens constantes das notas fiscais auditadas, além de fazerem parte do ativo imobilizado da Petrobras, são todos afeitos à atividade do estabelecimento, de modo que pretender, como faz o Fisco, que tais bens não gerem o direito ao respectivo crédito do ICMS é afrontar a norma constante na Lei Kandir, que expressamente autoriza tal procedimento, e com muito mais robustez, o tratamento constitucional dado à matéria pelo art. 155, II, § 2º, I da CF/1988, com o complemento dos arts. 19 e 20 da LC 87/1996, rompendo a não cumulatividade.

Sobre o tema cita os doutrinadores Geraldo Ataliba e Cléber Giardino, além de Sacha Calmon Navarro Coelho. Comenta que o Fisco procura extrapolar as restrições de crédito para além da própria norma que invoca. Assevera que o Fisco sem maiores explicações, infere que certos bens utilizados na atividade-fim da Petrobras, não o seriam, o que não é verdade, visto que são sim, bens que são utilizados no universo da sua atividade fim.

Observa também, que o entendimento exposto no Auto de Infração se revela como oposto da jurisprudência pacífica e consolidada, pelo que se refuta tal compreensão, de modo que, pede seja analisado cada caso concreto, cada item e cada situação - como há de ser demonstrado através de perícia a ser realizada, de logo requerida -, para observar que os bens são inerentes ao processo produtivo da Petrobrás e à consecução do objeto social (da atividade-fim) desta Companhia, com o seu respectivo crédito tributário.

Registra que já está mais do que na hora de a SEFAZ-BA compreender e internalizar, que o entendimento no qual se baseia o Auto de Infração (do então Convênio ICMS nº 66) não representa o entendimento atual e consolidado dos Tribunais Superiores, em consonância com o que dispõe a Lei Magna e a Lei Kandir, de modo que, tanto quanto sejam analisados cada caso concreto, cada item e cada situação, para observar que os bens são inerentes à consecução do objeto social e ao processo produtivo desta Companhia, com o seu respectivo crédito tributário.

Esclarece que, a teor do art. 110 do CTN, ativo deve ser compreendido como sendo o conjunto de bens e direitos, inclusive aqueles do art. 83, do Novo Código Civil, dos quais a entidade é titular, e que, contabilmente, o ativo permanente recebe esta denominação exatamente por isso: porque permanecem na empresa e constituem-se em meio de manutenção de suas atividades, sendo a maior demonstração de que o ativo permanente imobilizado (ativo fixo) efetivamente atende à atividade da empresa está no fato de que, do ponto de vista contábil, operacional e financeiro, não se pode contar com eles para pagamento de dívidas, senão com desfalque da própria essência da atividade produtiva.

Aduz que o art. 20, *caput*, da Lei Complementar nº 87/96, já destacado, assegurou ao sujeito passivo do ICMS, o direito de se creditar de mercadorias adquiridas para serem integradas no seu Ativo Permanente, o que o fez de maneira genérica (abstrata), sem quaisquer restrições, no que ficou concorde com a norma constitucional (art. 155, § 2º, inciso IX, alínea “a”, da CF/1988).

Comenta que a interpretação de qualquer texto positivo, de conteúdo normativo, deve partir da sua literalidade (significação), mas nesta, não se pode apenas fixar, pois interpretar é exumar o sentido da norma subjacente na letra da lei, o que somente se pode conseguir pela transformação do texto literal em linguagem técnica apta à revelação do real conteúdo normativo que ela expressa, ou que a ela possa se atribuir.

Assim, tem-se que a matéria tratada na apreciada norma é pertinente a um princípio constitucional relativo ao ICMS, que é o da não-cumulatividade, sendo daí decorrente o direito ao creditamento, pena de afastar-se a neutralidade do imposto na cadeia produtiva, eis que tal princípio é devidamente observado e obtido através da compensação dos créditos resultantes das operações relativas à circulação de mercadorias adquiridas, com os débitos resultantes das operações relativas à circulação de mercadorias alienadas (art. 155, § 2º, II, CF/1988), sem se olvidar, por óbvio, que a não-cumulatividade não funciona, como possa parecer, mediante compensação de imposto com imposto, mas sim de operação com operação, conforme observa José Eduardo Soares de Melo.

Registra também, que a CF/1988 estabeleceu algumas exceções ao crédito tributário (a exemplo de saídas imunes ou isentas), mas que, ao que importa ao caso concreto, em nada toca à espécie de mercadoria adquirida, nem no que concerne à sua durabilidade, consumo ou integração ao produto final, nem distinguindo “atividade-meio” de “atividade-fim” (o que não pode é ser alheio à atividade).



Lembra que a LC 87/96, em seu art. 20, que apenas repetiu o tratamento constitucional da matéria, dispõe sobre o creditamento de mercadorias entradas no estabelecimento, nelas incluídos os insumos ao processo produtivo, as mercadorias destinadas ao uso ou consumo ou ao ativo permanente.

Nota que o art. 155, § 2º, XII, da CF/88, atribui à lei complementar o trabalho de “*disciplinar o regime de compensação do imposto*”, mas há que se entender que essa atribuição consiste na disposição de regras que possibilitem a operacionalização do creditamento, desonerando o processo produtivo, a fim de que o ICMS recaia efetivamente sobre o consumo. Cita o disposto no art. 19 da LC 87/96.

Comenta que o já mencionado art. 20 da LC 87/96, disciplinando o regime de compensação dos créditos do ICMS, indica na sua expressão, os critérios a serem considerados para o efeito do creditamento, que relaciona. As diversas normas de ambas as LCs mencionadas (87/96 e 102/00) se referem apenas ao Ativo Permanente (art. 20), em nenhum momento permitindo a interpretação, a partir do art. 110, do CTN, senão aquela contida no art. 179 da Lei nº 6.404/76 (Lei das S.A.), sendo esta, a única possibilidade de enquadramento no significado das normas constitucional e da LC 87/96 (ou seja, em relação ao “ativo imobilizado”).

O sentido do ato de vontade contido na norma societária indica que na expressão “ativo imobilizado”, parte do ativo permanente, se compreende tudo quanto diga respeito à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, de um modo ou de outro, sejam utilizados na manutenção das atividades da empresa, o que, de modo nenhum, exclui os bens afetados à administração da empresa, e, menos ainda, os imóveis em que se encaixam a planta industrial, as áreas de comercialização e as demais áreas em que se desenvolvam atividades necessárias à operacionalização de ambas, como é o caso da mencionada área administrativa (“*escritório*”), pois não se pode imaginar produção ou comercialização sem a administração dessas atividades.

Registra, mais uma vez, que o legislador constitucional tratou de forma abrangente o tema da não-cumulatividade, restringindo-o de forma específica e expressamente, havendo que se considerar a regra do artigo 155, § 2º, I, como norma de eficácia plena e aplicabilidade imediata, materializadora de um princípio. Sobre o tema cita Aroldo Gomes Mattos.

Assim, diz que do mesmo modo e por tudo quanto aqui foi reportado, não pode concordar com o posicionamento do Auto de Infração, quando este pretende excluir do direito ao crédito as mercadorias / bens que são intrinsecamente atreladas à atividade-fim da empresa autuada (e o são mesmo de forma direta) e para atendimento às atividades da Companhia.

Como é cediço, frisa que um dos princípios que lastreiam o direito tributário é o da verdade material, e não apenas a formal, sendo objetivo de o Procedimento Administrativo Fiscal efetuar a busca da realidade fática para fins de aplicação da norma abstrata ao caso concreto.

Ainda que não seja uma novidade, pontua ser o ICMS um imposto vinculado ao princípio da não-cumulatividade fixado pelo art. 155 § 2º, inc. I, da Constituição Federal, e na linha do que dispõe a Lei Complementar nº 87/1996 (art. 20, § 1º e 2º). Cita crítica semelhante, dos Professores Misabel Abreu Machado Derzi; José Eduardo Soares de Melo, dentre outros, sobre o tema.

De logo, registra que o RICMS/BA permite o crédito quando o bem é destinado à atividade fim do estabelecimento, como se dá no caso concreto, art. 310, IX e art. 312, III, que reproduz. Nota que o crédito é legítimo referente a tudo relacionado a mercadorias destinadas ao ativo permanente, não admitindo, tão somente, e aqui a condição legal, com base em prova em contrário (ônus fiscal, da qual em nenhum momento se desincumbiu).

Registra entendimento jurisprudencial predominante nos Tribunais pátrios, começando pelo STJ. Na mesma linha cita decisão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul.

Em realidade, a este compreender, a possibilidade legal abrange a integralidade de aquisições, e correlatos custos e despesas, tidas como necessárias e essenciais à atividade empresarial, sem os quais ela não conseguirá se desenvolver ou ser desempenhada adequadamente, lembrando que o aproveitamento dos créditos é direito subjetivo do contribuinte (art. 155, II, § 2º, I, da CF/1988, c/c arts. 19 e 20 da LC 87/1996). Ou seja, a autuação sofrida exorbita os estreitos limites da legalidade, visto que a norma constitucional não contém essa restrição, que tampouco aparece no sentido pretendido pelo Auto de Infração *sub óculo*, nem mesmo no art. 20, § 1º, da LC 87/96, eis que jamais se pode considerar como alheios às atividades de exploração, desenvolvimento e produção na indústria de petróleo e gás, produtos e bens que estão diretamente atinentes às atividades desenvolvidas pela Petrobras, na forma da lei.

Tem-se, portanto por evidente, que tais mercadorias integram sim, o processo produtivo da autuada, de modo que a apropriação do crédito fiscal, no particular, possui fundamento legal, como bem demonstrado, valendo o destaque do Acórdão prolatado no Agravo em Recurso Especial nº 142.263 - MG (2012/0021774-3), pelo STJ.

Salienta que os fatos e fundamentos apresentados na defesa são suficientes para revelar que os levantamentos elaborados pela Fiscalização são incapazes de subsidiar a infração em foco, porquanto inúmeras inconsistências foram comprovadas tanto nos demonstrativos quanto nos fundamentos legais das imputações.

Nada obstante, os casos deste jaez encontram solução definitiva nos arts. 123, § 3º, 145, caput, e 150, II, do RPAF, que a autorizam a requerer a perícia fiscal com a finalidade de se esclarecer os pontos controvertidos e, ao final, o mérito da demanda. Decerto, não é outro o escopo dos dispositivos.

A propósito, afirma que a perícia é o único meio disponível para resolver a controvérsia, visto que a complexidade da operação industriais demanda conhecimento técnico especializado. Especificamente, a modalidade de prova visa examinar e identificar em que medida cada uma das mercadorias qualificadas pela Fiscalização como bens de uso e consumo, participam (ou não) do processo produtivo ou integram o ativo imobilizado do estabelecimento.

Repisa que no caso vertente, exsurge, com força, a necessidade de serem as notas fiscais que acompanham o Auto de Infração devidamente periciadas para encontrar-se a verdade material fiscal. Ora, tem-se que os itens selecionados foram analisados e considerados como produtos que foram empregados na atividade fim da Petrobras, que consta da Lei nº 9.478/97, destacando-se, de logo, a inerência direta ao processo produtivo e a natureza de ativo de tais bens/produtos, o que será eficaz e devidamente demonstrado quando da realização da perícia ora requerida, pelo que esta prova deverá ser deferida, por tratar-se de pleito irreprochável, devendo incidir sobre todos os itens.

Além disso, frisa que para iniciar um procedimento apto a gerar título líquido, certo e exigível, o Auto de Infração é lacônico, incerto e subjetivo, e por certo acarretará reconhecimento judicial de nulidade do título por ausência de liquidez. Afinal, da ausência de liquidez e certeza defluem evidentes violações aos princípios do contraditório e da ampla defesa, já que impossibilitado o conhecimento exato pelo contribuinte da forma e dos critérios utilizados para se aferir o valor que lhe é exigido.

Sustenta que a não realização de tal prova requerida importará em grave dano à empresa autuada, uma vez que a SEFAZ/BA pretende se creditar de valor que não faz *jus*. Não pode esta SEFAZ-BA cercear a ampla defesa da ora autuada, não realizando a perícia mediante exame de todas as notas fiscais emitidas pela Petrobrás no exercício fiscal indicado, que evidenciaria serem corretos os dados apresentados pela empresa, sob pena de afronta a direitos líquidos e certos.

Lembra que, no procedimento administrativo-fiscal, busca-se a verdade material, impera o princípio da verdade material ou da liberdade na prova, conferindo maior elasticidade de apreciação ao julgador administrativo, que pode lançar mão de provas por ele próprio coletadas,

além de ter o poder de determinar a produção de novas provas não produzidas pelas partes. Pela orientação deste princípio, o órgão administrativo de julgamento deverá buscar a verdade objetiva dos fatos, independentemente de haver sido provado ou alegado pelas partes. Alie-se a isso, a previsão contida no art. 149 do Código Tributário Nacional, a permitir, em diversos casos, retificação de ofício pelo próprio fisco, inclusive quando ocorrer erro.

Nota que, também no procedimento administrativo-fiscal iniciado por auto de infração, é o Fisco quem alega, e portanto, ao Fisco imputa-se o ônus da prova de suas alegações (o que não se fez em tempo algum até neste momento). Sobre o ônus da prova, em matéria fiscal, cita Paulo de Barros Carvalho:

Assevera que a não realização da perícia, acaso não deferida, mediante exame, claramente trará prejuízos à sua defesa, que assim deixa de ver reconhecida a correção de seu próprio demonstrativo, em contraposição àquele confeccionado pelos agentes da SEFAZ/BA. Diz que, pretende demonstrar que não há razão alguma na autuação, injustamente sofrida, levada a cabo pelo Fisco Estadual, e comprovar com efetividade o direito da Petrobras. Identificar nas referenciadas notas fiscais emitidas pela Petrobrás durante o exercício autuado os bens definidos como de uso/consumo, insumos ou ativos necessários e utilizados na atividade fim da Companhia, representa elemento de fulcral importância para a real compreensão da relação ora analisada.

Registra que, em que pese ser este um ônus do Fisco, mas em respeito ao princípio da verdade material inafastável no âmbito do PAF, já resguarda o seu direito fundamental de juntar *a posteriori* mais outros documentos que representam e comprovam os argumentos de defesa ora apresentados, renovando, neste toar, o requerimento de realização de perícia, com fins de correta subsunção legal da situação fática apresentada.

Lembra que o processo produtivo de uma empresa que opere na produção de óleo e gás requer investimentos extremamente elevados, além de tratar-se de um processo longo. E, nesta esteira, os bens objeto da autuação encontram-se inseridas na atividade fim e por se tratarem de objetos que se destinam à manutenção das atividades da Companhia, devem ser assim classificadas como Ativo Imobilizado no seio da atividade-fim empresarial. Portanto, permitem direito ao crédito do ICMS.

Apresenta os quesitos (sem exclusão de quaisquer outros que se fizerem necessários ao deslinde da questão), para a realização da perícia solicitada. Diz que se reserva a indicar o seu assistente técnico no momento processualmente adequado.

Oportunamente, faz igualmente, a juntada de sentença lavrada pela 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador nos autos do Processo 8022567-36.2021.8.05.0001, a qual anulou o Auto de Infração nº 279196.0008/17-8, semelhante ao presente caso.

Por tudo o quanto exposto, requer a intimação da Fiscalização para apresentar informações fiscais (RPAF, arts. 126 e 127), oportunizando-se a Contribuinte manifestar-se acerca delas, se for o caso (*idem*, art. 127, § 7º), a fim de resguardar o contraditório.

No julgamento, requer que a presente impugnação seja acolhida, para julgar improcedente as infrações indicadas no Auto de Infração ora combatido, já que não as cometeu, tendo aproveitado de forma legítima o crédito fiscal de ICMS, na forma da legislação tributária, como acima delineado.

Por tudo o quanto exposto, requer a produção de todos os meios de prova admitidos pelo direito, em especial a produção de pericial contábil e técnica, reservando-se ao direito de nomear outros assistentes técnicos, bem assim de apresentar quesitação complementar, no momento em que for deferida a respectiva perícia.

A dupla de Autuantes presta a informação fiscal fls. 231 a 237. Diz que em ação fiscal apurou-se crédito de ICMS em favor da Fazenda Pública do Estado da Bahia, tendo sido efetuado o lançamento de ofício que ora se discute.

Afirma que a Autuada apresentou resposta em forma de contestação, em que impugna o lançamento efetuado. Na defesa, apresentou argumentos tendo como base, o princípio constitucional da não cumulatividade, pareceres de ilustres professores, normas contábeis, e por fim, pedido de diligência com fins de perícia.

Afirma que as argumentações apresentadas pela autuada em sua defesa são de extrema fragilidade pois, se expressa de forma bem genérica diante dos fatos, citando o princípio da não cumulatividade, pareceres de ilustres professores, mas fora de foco, se baseia em procedimentos contábeis, sem levar em consideração, em nenhum momento, o arcabouço jurídico que fundamenta e disciplina a utilização do crédito fiscal ora em lide.

Diz não ser o ramo da ciência contábil, um ramo do direito privado. Explica que as mercadorias arroladas no levantamento fiscal são todas meras peças/acessórios de reposição – reconhecidos textualmente pela autuada - que integram a estrutura física de máquinas ou equipamentos demandando a necessária troca por desgaste, visto serem submetidas às naturais intempéries de um processo industrial, a exemplo de arruelas, juntas, anéis, tubos, buchas, cabos, luvas, rolamentos, rotor, porca, chapas, pistão etc, citados nos demonstrativos. Todos os materiais descritos estão voltados apenas à manutenção desta planta petroquímica, nunca podendo ser considerado produto intermediário, matéria prima, catalisador ou material de embalagem, conforme disciplina o art. 96 do RICMS-Ba.

Ressalta que classificar os materiais elencados no demonstrativo fiscal às fls. 15 a 191 do presente processo, como ativo imobilizado, utilizando o simples parâmetro de tempo de vida útil superior a mais de um período (um ano), e o custo do bem, é uma atitude desconexa com a real situação em análise, ainda que essas características por si só fossem suficientes para classificar o bem como ativo imobilizado para efeito de apropriação do crédito fiscal.

Observa que não se pode definir um material para efeitos de utilização de crédito fiscal usando somente conceitos contábeis, ainda mais, quando estes parâmetros não se aplicam a boa parte dos materiais em questão, haja vista, durarem menos de um ano e possuírem valor de custo relativamente baixos, quando comparado a de um verdadeiro ativo imobilizado, geralmente de custos relevantes. Considerar os materiais a exemplo de arruelas, juntas, anéis, tubos, buchas, cabos, luvas, rolamentos, rotor, porca, chapas, pistão etc, como ativo imobilizado, é totalmente descabido tendo em vista as características evidentes destes materiais que são de partes e peças de um todo.

Prossegue afirmando que não podemos confundir uma parte com o todo, pois cada um tem propriedades e funções diferentes, tanto do ponto de vista fiscal, como fabril. Quanto aos mencionados itens classificados pela fiscalização como crédito indevido, apesar de fazerem parte do processo produtivo, são materiais que por sua própria natureza caracterizam-se como materiais de manutenção e consumo, uma vez que se referem à manutenção dos equipamentos, e os demais utilizados pelos operários na realização de suas atividades laborais. Porém, não podemos atribuir aos mesmos, características de essencialidade ao processo produtivo como a dos equipamentos (ativo imobilizado) utilizados na linha de produção, ainda que esta característica por si só fosse suficiente para determinar a utilização do crédito fiscal em questão. Sobre o tema reproduz o art. 309 do RICMS-BA/2012.

Observa que a apuração do que seja material de consumo, não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos, é preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento. Materiais de consumo são empregados pelo estabelecimento fora do processo produtivo. É o caso dos materiais de limpeza e gastos gerais do escritório.



Neste passo, consideram-se também de uso ou consumo aqueles materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, não integram o produto final, como é o caso de peças de reposição e manutenção, como arruelas, juntas, anéis, tubos, buchas, cabos, luvas, rolamentos, rotor, porca, chapas, pistão etc, de acordo com o demonstrativo às fls.15 a 191 dos autos no levantamento fiscal. Embora esses bens participem do processo industrial não integram o produto final, sendo considerados materiais de uso/consumo.

Dando continuidade à análise específica dos produtos albergados pela infração 01, diz ser evidente, que os mesmos não participam da cadeia de produção do produto acabado, não sendo assim possível, a utilização do crédito fiscal, em vista a adoção do regime do crédito físico pelo legislador pátrio.

Frisa ter constatado facilmente, que os citados materiais não são consumidos integralmente no processo produtivo e são utilizados em várias operações de produção do produto acabado, vinculados tão somente a manutenção e funcionamento das instalações da fábrica, tendo como consequência o desgaste natural do seu uso. Desta forma, se enquadram perfeitamente como uso consumo, os materiais de reposição, aqueles bens que não são consumidos integralmente e nem integram o produto final, na condição de elemento indispensável ou necessário a sua produção ou composição.

Comenta que o regime do crédito físico operacionalizou o princípio da não cumulatividade, que se centra na ideia de operações subsequentes de circulação de bem material. Sendo assim, os bens que não passam a uma etapa seguinte do ciclo econômico, ou seja, não integram o produto final de alguma forma não pode gerar direito ao crédito fiscal, sob pena de violar mortalmente o regime do crédito físico adotado pelo legislador brasileiro.

Entende que o que provavelmente a autuada quer se valer, é do crédito financeiro do qual não existe previsão legal para garantir o direito ao crédito fiscal, pois o crédito financeiro foi instituído pela Lei Complementar nº 87/96 como sendo um benefício fiscal, logo o crédito físico se caracteriza como um direito fundamental e o crédito financeiro como um benefício legal. Portanto, tem o legislador complementar a faculdade, conforme a conveniência e oportunidade, de conceder ou não, o creditamento por se tratar de benefício fiscal.

Dessa forma, aduz que a simples argumentação de que os produtos utilizados como uso consumo são essenciais ao processo produtivo da empresa, sem satisfazer as demais condições do crédito físico, não se sustenta para efeito de apropriação do crédito fiscal. A essencialidade é condição necessária, porém não suficiente para a apropriação do crédito fiscal.

Explica: A autuada não se apropriou do crédito fiscal das aquisições do material de limpeza utilizados no chão de fábrica, nem dos utilizados na limpeza dos equipamentos, pois sabe, que são materiais de uso consumo da empresa. Entretanto, se a limpeza não for feita diariamente o ambiente fabril ficará em algum momento inóspito ao ponto de não se poder trabalhar no local e com isso impossibilitando assim, a obtenção do objeto fim da empresa que é a obtenção do produto acabado. Demonstra, dessa forma, a essencialidade dos produtos de limpeza no ambiente fabril, porém, nem por isso garantiu a impugnante o direito ao crédito fiscal nas aquisições destes materiais.

Quanto ao pedido de diligência, afirma que não faz nenhum sentido, pois seria só protelar o trâmite normal do processo, haja vista, não ser necessário um perito técnico para constatar o óbvio, de que partes/peças não podem ser confundidas com o próprio equipamento. No caso em questão, por exemplo: o pistão não pode ser considerado como o próprio equipamento, no caso, um compressor.

Portanto, assevera que do ponto de vista do crédito fiscal, não podemos atribuir o mesmo tratamento dado ao todo (equipamento), aquele dado as partes/peças do equipamento por

possuírem características e funções diversas do ponto de vista da legislação fiscal e do processo fabril.

Ressalta que a matéria aqui em discussão, já foi apreciada e julgada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual onde proferiu decisão a favor da exigência do crédito tributário ora em lide, conforme Acórdão 301/12-18, que transcreve.

Cabe registrar, na sessão de julgamento, a presença de Dr. José Marcondes Sérvulo da Nóbrega Júnior, OAB/SE nº 3817, que realizou a sustentação oral.

## VOTO

Preliminarmente, cabe apreciar as questões prejudiciais suscitadas pelo defendente. O Autuado afirmou, que o Auto de Infração lavrado deveria ser anulado, com a consequente determinação de seu arquivamento, ante a ausência de materialidade para a pretendida exação. Disse que estaria fora de abrangência da hipótese de incidência do pretendido tributo, bem como, por faltar-lhe mínima base jurídica que o sustente, principalmente considerando a não-ocorrência de qualquer infração à norma tributária estadual, sendo claro que não houve qualquer prejuízo ao Erário ou à fiscalização, nem fraude à legislação tributária estadual.

Analisando os elementos que compõem este processo, observo que, no presente caso, o motivo encontra-se descrito na acusação fiscal. A motivação está definida, com a acusação de que o sujeito passivo se utilizou de créditos fiscais indevidos, visto que resultantes de operações de aquisições interestaduais de materiais para uso e consumo de seu estabelecimento.

A autuação fiscal está embasada no demonstrativo elaborado pelos Autuantes e não se constatou prejuízo ao defendente, considerando que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não houve violação ao devido processo legal, tendo em vista que o imposto e sua base de cálculo foram apurados consoante o levantamento fiscal. O autuado tomou conhecimento do lançamento efetuado, conforme se pode constatar nas alegações defensivas, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e tem condições de acompanhar normalmente, o deslinde de todas as questões suscitadas em sua impugnação.

No presente caso, a alegação de boa fé e falta de prejuízo ao Erário alegado pelo defendente, não o exclui da obrigatoriedade em cumprir as regras estabelecidas na legislação tributária, nos termos do art. 136 do CTN, *in verbis*:

*Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

Observo que o fato descrito no Auto de Infração está materialmente comprovado no demonstrativo fls. 06 a 191 e CD acostados aos autos, que relaciona as mercadorias sobre as quais, o Autuado teria se apropriado do crédito fiscal destacado nas notas fiscais, registrando no CIAP, como se fossem mercadorias do Ativo Permanente.

Assim, sobre a exigência fiscal, 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, incorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício. Portanto, ficam rejeitadas as nulidades apresentadas nas razões de defesa.

O impugnante solicitou realização de perícia técnica, com a finalidade de serem devidamente periciadas as notas fiscais que sustentam o Auto de Infração, para encontrar-se a verdade material fiscal, visto que entendeu que os itens selecionados pelos Autuantes, foram considerados como produtos que não são empregados na atividade fim da Petrobrás.

Sobre este pedido indefiro de plano, por entender ser desnecessária a remessa dos autos com este objetivo, visto que a matéria de ordem fática quanto à afetação dos bens na atividade operacional da empresa foi esclarecida e confirmada pelos Autuantes.

Não há no caso concreto, acusação de que a irregularidade apurada decorreu de aplicação das mercadorias em atividades alheias ao processo produtivo da empresa. Não existem dúvidas, quanto a função ou funcionamento dos materiais arrolados pela fiscalização no levantamento fiscal, que pela sua simples descrição, verifica-se tratar-se de peças e partes de reposição (arruelas, juntas, anéis, tubos, buchas, cabos, luvas, rolamentos, rotor, porca, pistão etc.)

Dessa forma, os elementos acostados aos autos são suficientes para formação do convencimento por parte dos Julgadores para decisão da lide. Não vislumbro necessidade avaliação técnica a ser produzida por especialistas. Indefiro, portanto, o pedido de perícia técnica, com fulcro no art. 147, II do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal –RPAF/99.

No mérito, o autuado foi acusado de utilização indevida de créditos fiscais de ICMS, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2020 a dezembro de 2021. Consta na descrição dos fatos que o Autuado se creditou no registro CIAP, do ICMS referente a material de uso e consumo (a exemplo de juntas, anéis, buchas, tubos, luvas, rolamentos, filtro, etc) como se ativo fosse, conforme anexos I, II, III. Os valores calculados referentes ao crédito indevido foram extraídos dos dados apresentados pelo contribuinte em seu CIAP, sendo lançado no auto de infração, valores limitados aos lançados em seu livro Registro de Apuração do ICMS mensal, na EFD. (Infração 001.002.002).

O defendente alegou que a autuação se encontra contaminada por diversos equívocos, com fundamento nos quais, houve o lançamento de tributo indevido e deveria ser julgada improcedente. Sustentou que o procedimento da empresa com relação ao direito ao crédito de ICMS é decorrente da entrada de bens para composição do ativo imobilizado, atende as condições legais exigidas pelas normas e não são alheias às atividades fim do contribuinte.

Em sede de informação fiscal, os Autuantes esclareceram que as mercadorias arroladas no levantamento fiscal são todas meras peças/acessórios de reposição – reconhecidos textualmente pela autuada - que integram a estrutura física de máquinas ou equipamentos demandando a necessária troca por desgaste, visto serem submetidas às naturais intempéries de um processo industrial, a exemplo de arruelas, juntas, anéis, tubos, buchas, cabos, luvas, rolamentos, rotor, porca, chapas, pistão etc, citados nos demonstrativos. Sendo assim, sustentaram que todos os materiais descritos no levantamento fiscal estão voltados apenas, à manutenção da planta petroquímica, nunca podendo ser considerado produto intermediário, matéria prima, catalisador ou material de embalagem, conforme disciplina o art. 96 do RICMS-BA.

Compulsando os elementos que fazem parte dos autos, especialmente as razões defensivas, verifico que o Autuado não contestou objetivamente qualquer desses materiais elencados pela fiscalização. Centrou sua defesa sustentando de forma genérica, que os materiais alvo da autuação possuem natureza de ativo imobilizado, visto que aumentariam a vida útil dos equipamentos a que se incorporam, não trazendo a luz deste processo, qualquer prova que corrobore esta argumentação.

Importante registrar, que o sujeito passivo tem direito a se creditar dos valores referentes a entradas de bens destinados ao seu ativo imobilizado, respeitando as regras definidas no art. 20, § 5º, inciso I, da LC nº 87/1996. Entretanto, nestes casos, necessário se faz, que o contribuinte comprove através das notas fiscais e respectiva escrituração fisco-contábil, a real destinação de tais mercadorias.

Nessa toada, saliento que embora a legislação fiscal estadual não contemple regra específica a respeito da matéria, os conceitos trazidos pela Ciência Contábil, classifica como elementos do custo de um item do ativo imobilizado, quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local em condição necessária para o mesmo ser capaz de funcionar na forma pretendida

pela administração, além dos componentes de desmontagem e remoção do item e de restauração e montagem do local (sítio) no qual este está localizado.

A lei nº 6.404/76, no art. 179, item IV, conceitua como contas a serem classificadas no Ativo Imobilizado, os direitos que tenham por objetivo bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial.

Desta definição, subentende-se que neste grupo de contas do balanço são incluídos todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e de seu empreendimento, assim como, os direitos exercidos com essa finalidade. Portanto, o Ativo imobilizado é o item tangível que: a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; b) se espera utilizar por mais de um período.

Sendo assim, classificam-se como material permanente do ponto de vista da Ciência Contábil, bens que são utilizados para compor o maquinário de seu parque fabril, com a finalidade de ampliá-lo, modernizá-lo ou prolongar a vida útil de determinadas máquinas e equipamentos.

Observo que na situação presente, o próprio defendente em sua impugnação declara que a autuação recaiu sobre materiais, como: peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno utilizados nas manutenções periódicas das unidades produtivas.

Neste contexto, as peças de reposição, quando não destinadas a ampliar a vida útil do bem do ativo ao qual irão se agregar, em mais de um ano, são consideradas materiais de uso/consumo e em conformidade com a legislação de regência, não dão direito a crédito.

Ressalte-se também, que não podem ser classificados como ativo fixo, por não possuírem as características inerentes àquele grupo de bens, tratando-se, na realidade, de materiais de uso e consumo do estabelecimento que se desgastam com o tempo, mas não tão rápido o bastante para serem considerados produtos intermediários, nem tão lento o bastante, para serem classificados como ativo fixo.

Assim, é inadmissível o uso do crédito fiscal relativo a tais entradas. Possibilitar o direito ao crédito nas aquisições destes materiais seria afrontar a vedação legal, a despeito da utilidade para o desenvolvimento da atividade econômica do defendente.

Reitero mais uma vez, que a natureza do grupo de produtos listados no Auto de Infração e citado pelo Autuado na sua defesa, é de partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos.

O posicionamento pacificado neste Conselho de Fazenda é de que as partes e peças de reposição e ferramentais, destinados à manutenção periódica das máquinas e equipamentos do setor fabril, é no sentido de que os mesmos, não se classificam como bens do ativo, mas sim, como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento.

Para corroborar esse entendimento, vale transcrever trecho do Parecer nº 22886/2013 da Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (DITRI):

*“( . . .) Para melhor elucidação da matéria ora consultada, cumpre-nos salientar inicialmente a distinção existente entre os conceitos de peças sobressalentes e peças de reposição. As primeiras são fornecidas juntamente com o bem principal, para garantia de sua operacionalidade, e são contabilizadas como parte do bem, para fins de depreciação. Já as peças de reposição são as que suprem o desgaste que decorre do uso normal do equipamento ou maquinário, sendo contabilizadas como despesas, não compondo o conceito de ativo imobilizado.*

*Nesse contexto, temos que as aquisições de peças e partes de reposição, destinadas à manutenção das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado da Consulente, não geram direito ao crédito do ICMS, visto que se caracterizam como*



*materiais de uso e consumo do estabelecimento, e não como insumos do processo industrial, ou mesmo como partes integrantes do bem originalmente adquirido. ”*

Nessa esteira, caberia ao Autuado apontar e comprovar, através de documentos fiscais e registro em sua contabilidade, que os materiais adquiridos e relacionados pelos Autuantes foram escriturados em conta do imobilizado e repercutiu incrementando a vida útil dos bens do ativo principal objeto da reposição das peças, tendo havido a correspondente ampliação no prazo de amortização dos bens em questão.

O defendente insistiu, afirmando não ser uma novidade que o ICMS é um imposto vinculado ao princípio da não-cumulatividade fixado pelo art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição Federal. Entende que se prosperar, esta autuação se configura em uma afronta ao citado princípio constitucional. Sobre esta alegação, cabe salientar, que não há qualquer violação à Constituição Federal ou a Lei Complementar 87/96. Constatado que a exigência fiscal consubstanciada no presente Auto de Infração está lastreada nos dispositivos legais citados neste voto, encontrando-se em consonância com os princípios constitucionais, inclusive em relação à não-cumulatividade.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve atentar ao que preceitua a legislação tributária, observando os limites ou condições para utilização de créditos fiscais, em especial o art. 309 do RICMS-BA/2012 e arts. 28 a 31 da Lei 7.014/96, e o levantamento fiscal foi efetuado observando esses limites ou condições para utilização de créditos fiscais, conforme estabelecidos nestes dispositivos.

Quanto ao argumento relacionado à constitucionalidade da vedação de uso do crédito fiscal, este Órgão Julgador não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como, não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99.

No que tange às decisões emanadas dos Tribunais Superiores favoráveis ao entendimento esposado pelo defendente, importante registrar que os acórdãos judiciais citados não têm efeito vinculante para a Administração Pública Estadual, visto que foram proferidos em ações ou Recursos de controle difuso da legalidade ou da constitucionalidade das normas que regem o ICMS.

Sobre a juntada de sentença, lavrada pela 11ª Vara da Fazenda Pública de Salvador nos autos do Processo 8022567-36.2021.8.05.0001, anulando o Auto de Infração nº 279196.0008/17-8, trazida pela defesa, onde apontou semelhança com o presente caso, registro não se tratar de decisão definitiva. Ou seja, cabe recurso a ser impetrado pelo estado da Bahia e tal decisão ser revertida.

Quanto as respeitáveis lições de ilustres juristas trazidas pelo defendente, saliento que as razões de ordem jurídicas aduzidas e os paradigmas apresentados, não vinculam as decisões desse órgão Julgador, dizem respeito a decisões prolatadas em outros Estados ou se referem a situações fáticas diversas do caso presente.

Neste cenário, é importante reiterar, que no tocante às partes e peças de reposição de bem do ativo, adquiridas para troca de partes que compõem o maquinário, são itens definidos como de uso e consumo, portanto, peças de reposição de bens do ativo, necessárias em face do desgaste de toda e qualquer peça que compõe o maquinário, esses itens são definidos como de uso e consumo do estabelecimento.

A avaliação do que seja material de consumo ou insumo não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos, é preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento. No presente caso, com base na descrição constante no levantamento fiscal e nos esclarecimentos prestados pelos Autuantes, concluo que os bens objeto da autuação, referente ao lançamento não se enquadram nos conceitos de insumos, produtos intermediários, nem de materiais secundários, tampouco no de matéria-prima.

Observo ainda, que a jurisprudência deste CONSEF é pacífica sobre o entendimento desta matéria exposto pela SEFAZ/BA. Os Acórdãos JJF nº 0115-05/16 e JJF nº 0013-02/16, e CJF nº 301/12-18 todos originários do CONSEF, dão essa interpretação, ao tratarem da classificação de partes e peças de reposição, como materiais de uso e consumo.

Face ao exposto, entendo que o autuado não trouxe aos autos, qualquer fato ou prova que tivesse o condão de modificar ou descaracterizar 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 **279196.0006/22-1**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 647.719,06**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso VII, alínea “a”, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 26 de abril de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR