

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 279196.0005/22-5
<b>RECORRENTE</b>	- PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0193-04/23-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO/ IFEP INDÚSTRIA
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTRANET 28/10/2025

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0255-11/25-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL PARA USO OU CONSUMO PRÓPRIO PELO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Contribuinte autuado por utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de peças e materiais de reposição e manutenção, lançados no CIAP como se fossem bens do ativo imobilizado. Defesa sustentou que os itens possuem vida útil superior a doze meses e são essenciais à atividade fim, invocando a LC nº 87/96 e a NBC T 19.1. Parecer da PGE/PROFIS reconheceu o direito ao crédito quando comprovada a efetiva utilização econômica dos bens em ciclos produtivos e sua escrituração como ativo imobilizado. Reconhecida a destinação específica dos materiais à manutenção preditiva e ao incremento da vida útil dos equipamentos industriais, caracterizando-os como bens do ativo imobilizado. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 4ª JJF nº 0193-04/23-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 20/12/2022 para formalizar a constituição de crédito tributário no montante de R\$ 532.468,54, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, sob a acusação do cometimento da irregularidade assim discriminada na instância de base:

*“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. O contribuinte creditou-se no CIAP de ICMS referente a material de uso / consumo (a exemplo de juntas, anéis, buchas, tubos, luvas, rolamentos, filtro etc.) como se ativo fosse, conforme demonstrativos constantes nos Anexos I, II e III.*

*Os valores calculados pelos prepostos fiscais referentes ao crédito fiscal indevido (Credindevido) foram extraídos dos dados apresentados pelo contribuinte em seu CIAP – Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente. Dessa forma, os prepostos fiscais lançaram no auto de infração os valores calculados limitados aos valores lançados pelo contribuinte em seu Livro Registro de Apuração de ICMS mensal (EFD). Afinal, os prepostos fiscais não poderiam reclamar um crédito tributário maior que o valor creditado pelo contribuinte em sua escrita fiscal”.*

A JJF apreciou a lide em 11/09/2023 e julgou o Auto de Infração Procedente, de forma unânime, nos seguintes termos (fls. 243 a 253):

#### **VOTO**

*A exigência tributária que versa nestes autos, no montante de R\$ 532.468,54, refere-se à utilização indevida de créditos fiscais de ICMS decorrentes de aquisições de materiais para uso ou consumo próprio pelo estabelecimento, a exemplo de juntas, anéis, buchas, tubos, luvas, rolamentos, filtro, etc.*

*Ao iniciar sua peça defensiva o autuado suscitou a anulação do Auto de Infração, com seu consequente arquivamento, sob o argumento de ausência de materialidade para a consecução da exação, posto que, ao seu*

entender, fora do âmbito da abrangência da hipótese de incidência do tributo, bem como por lhe faltar base jurídica que o sustente, principalmente considerando a não ocorrência de qualquer infração à norma tributária estadual, não ocorrendo, assim, qualquer prejuízo ao erário.

Trata-se de um argumento que não pode ser acolhido visto que, considero patente a materialidade para consubstanciar a exação, na medida em que a glosa dos créditos fiscais relacionados às operações listadas na planilha de fls. 12 a 187, indicam que se referem a aquisições de materiais diversos, a exemplo de rolamentos, juntas, tubos, flange, colar, luva, tê, anel de vedação, chapas, válvulas, nipe, discos, jogo de anéis, papelão, disjuntor, placa, cone, joelho, tomada, e diversos outros materiais similares, materiais esses que não se enquadram na hipótese de utilização de crédito fiscal previsto no art. 309, inciso I, alínea "b" do RICMS/12 e também no art. 53, III da Lei nº 7.014/96, havendo, portanto, base jurídica e configuração de infração à norma tributária estadual vigente, razão pela qual afasto o pedido de anulação do Auto de Infração suscitado pela defesa.

Antes, porém, de ingressar ao exame do mérito da autuação, com espeque no Art. 147, I e II do RPAF/BA, indefiro o pedido de diligência ou de perícia fiscal/contábil suscitado pelo autuado, posto que considero que a natureza dos materiais listados pela autuação não deixam dúvida quanto sua natureza e características, consequentemente, sua utilização/emprego, de maneira que entendo ser desnecessária a realização de diligência/perícia para buscar tais esclarecimentos, na medida em que os elementos presentes nos autos são suficientes para a formação do meu convencimento como julgador.

Isto posto, os produtos que tiveram a glosa de créditos efetivadas, a exemplo de rolamentos, juntas, tubos, flange, colar, luva, tê, anel de vedação, chapas, válvulas, nipe, discos, jogo de anéis, papelão, disjuntor, placa, cone, joelho, tomada, disjuntor e diversos outros materiais similares, no ponto de vista equivocado do autuado se tratam de bens destinados ao seu ativo imobilizado, com vida útil superior a 12 (doze) meses e destinados à manutenção da sua atividade fim, os quais possuem características físicas e classificação contábil correspondente ao Ativo Imobilizado, cujo os artigos 19, 20 e 21 da Lei Complementar nº 87/96 garantiriam, expressamente, o direito ao crédito de ICMS decorrente da entrada de bens para composição do ativo imobilizado, ante o atendimento das seguintes condições: a) Apropriação do crédito em 48 (quarenta e oito) meses, observadas as limitações de creditamento mensais, essas últimas quando aplicáveis e b) O bem não seja alheio à atividade fim do contribuinte.

Esta é uma questão que já foi enfrentada diversas vezes por este órgão julgador, relacionadas ao próprio autuado, cujos argumentos defensivos, apesar das respeitáveis justificativas de natureza jurídica trazidas pela defesa, não encontrarem ressonância nesse CONSEF. Por isso mesmo, valhome, neste momento, do julgamento realizado pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, concernente ao Acórdão nº 0093-05/18, citado pelos autuantes quando da Informação Fiscal, que julgou Procedente o Auto de Infração nº 279196.0006/17-5, lavrado em 19/12/2017, contra o mesmo autuado, pelos mesmos autuantes, envolvendo a mesma matéria aqui sob apreciação, cujo Voto proferido pelo I. Julgador Tolstoi Seara Nolasco, pelo fato de expressar entendimento que coaduno, peço vénia para efetuar sua integral transcrição para que possa compor o presente voto, tendo em vista que abarca o enfrentamento dos mesmos argumentos ora apresentados/repetidos pelo autuado:

#### “VOTO

O Auto de Infração em lide é composto por uma única infração relacionada à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Constou na peça acusatória que o contribuinte creditou-se no livro CIAP, destinado ao controle dos créditos do ICMS dos bens do ativo imobilizado, de peças de reposição e sobressalentes, utilizados na manutenção dos seus equipamentos fabris, a exemplo de porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras etc., conforme Demonstrativos dos Anexos I, II, III e IV (fls. 04 a 104 do PAF).

O contribuinte na peça de defesa afirmou textualmente que os bens objeto da glosa de créditos fiscais, foram adquiridos com o intuito de preservar ou ampliar o rendimento operacional de um conjunto registrado no imobilizado da empresa. Argumentou que as mercadorias relacionadas no A.I., enquadram-se no conceito de ativo imobilizado, porque são mantidas para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços e, concomitantemente, o uso ocorre por período superior a um ano. 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.

Sustentou o direito de lançamento escritural dos créditos fiscais a partir de normas contábeis, especialmente a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 19.1 - Ativo Imobilizado, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC por meio das Resoluções nº 1.170, de 29.05.2009 (D.O.U. nº 12/06/2009) e nº 1.177 DE 24.07.2009 (D.O.U. nº 04/08/2009), transcritas na peça de defesa.

Diante dessas explicações entendo 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.

Passo doravante ao exame de mérito, fazendo inicialmente considerações em torno do regime de crédito físico versus crédito financeiro, tema que foi levantado pelos autuantes na informação fiscal. Entendo que essa questão, apesar de não ter relevância para o deslinde da presente lide, visto que a autuação se refere a bens classificados como ativos imobilizados e entendidos pelo fisco como de uso e consumo, somente teria cabimento se estivéssemos a discutir as questões em derredor dos denominados “produtos intermediários” que participam diretamente do processo produtivo interagindo com as matérias-primas, nele são consumidos, porém não se incorporam ao produto final fabricado, salvo resíduos indesejáveis. Já os bens do ativo imobilizado, a exemplo de máquinas e equipamentos, jamais se incorporam fisicamente aos produtos gerados no processo fabril e estão submetidos à perda de valor, por conta da depreciação ou da obsolescência.

Todavia, como esse tema foi tratado pelos autuantes, convém esclarecer que a normatização do regime de crédito do ICMS, especialmente após a edição da Lei Complementar nº 87/96, afastou, em relação aos “produtos intermediários”, a exigência de: a) o consumo integral e imediato ou instantâneo dos insumos no processo fabril; b) a indispensável incorporação do insumo ao produto final (regime do crédito físico). Se as mercadorias adquiridas para uso nas atividades fabris tivessem que obrigatoriamente integrar fisicamente o produto final, para efeitos de concessão do direito ao crédito, as disposições da legislação relativas aos produtos intermediários perderiam todo o sentido na norma. Seria uma definição vazia e de total inaplicabilidade. O princípio da não cumulatividade do ICMS poderia ser facilmente burlado, em contrariedade ao regime jurídico estabelecido a partir de 1996, com a edição da Lei Complementar nº 87.

Nesse sentido, dispõem os arts. 19, 20 e seguintes da Lei Complementar Federal do ICMS, que não contêm qualquer dispositivo que determine que os insumos tenham que se incorporar fisicamente ao produto final, objeto da atividade de fabricação, conforme constou da fundamentação do Auto de Infração na fase de informação fiscal.

Importante ressaltar também que a Constituição de 1988, em seu art. 155, § 2º, inc. XII remeteu para a Lei Complementar disciplinar o regime de compensação do imposto, e, portanto, definir o regime jurídico para dar efetividade ao princípio da não cumulatividade do ICMS.

Reproduzimos abaixo, no que tem pertinência com o caso concreto em exame, o teor dos dispositivos da LC nº 87/96 citados:

**Art. 19.** O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

**Art. 20.** Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.

(...)

As mesmas prescrições normativas estão inseridas na Lei Ordinária Estadual que instituiu o ICMS na Bahia – Lei nº 7.014/96 – em seus arts. 28, 29 e seguintes.

Assim, a expressão “produto intermediário” abrange exatamente aqueles itens que participam do processo fabril, entendido aqui como o processo de produção e de disponibilização dos produtos acabados para posterior circulação, econômica, jurídica ou física, de forma que no conceito de produtos intermediários estão albergados aqueles elementos indispensáveis e efetivamente utilizados na atividade fabril, até que as mercadorias estejam aptas para venda pelo fabricante, mas que não se integram ao produto final, salvo os resíduos indesejáveis.

Conforme ressaltado linhas acima, essas circunstâncias relacionadas ao crédito físico e crédito financeiro do ICMS (consumo integral no processo produtivo e incorporação ao produto final), não se aplicam aos bens lançados escrituralmente nas contas do ativo imobilizado.

Passo então, doravante, ao exame de mérito da autuação no que concerne aos bens lançados na contabilidade da empresa como ativos fixos e entendidos pelo fisco na categoria de bens de uso e consumo do estabelecimento fabril da PETROBRÁS.

Os materiais em questão foram relacionados nos Demonstrativos dos Anexos I, II, III e IV (fls. 04 a 104 do PAF), envolvendo porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras etc. São peças destinadas à reposição de diversos tipos de equipamentos e máquinas e/ou estruturas já existentes na instalação industrial do autuado. Esses bens são, portanto, peças sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno utilizados nas manutenções periódicas das unidades produtivas.

Para embasar sua tese, o autuado fez alusão, conforme já ressaltado linhas acima, à Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 19.1 - Ativo Imobilizado, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC por meio da Resolução nº 1.177/09. Diz que o entendimento dos auditores fiscais está em descompasso com essa citada Norma.

A natureza dos produtos listados no Auto de Infração é de partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos. Não obstante as disposições contidas na Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 19.1 - Ativo Imobilizado, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC por meio da Resolução nº 1.177/09, 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.

Considerando que para fins do ICMS, os produtos relacionados pelos autuantes em seus demonstrativos são classificados como materiais de uso e consumo, as suas aquisições não deveriam ser lançadas no CIAP, como acertadamente consideraram os autuantes.

Para corroborar o entendimento acima, transcrevo 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.

Saliente ainda que a jurisprudência deste CONSEF é pacífica na direção do entendimento acima exposto. Os Acórdãos JJF Nos 0115-05/16 e 0013/02/16, todos originários do CONSEF, trazem o mesmo entendimento externado acima, ao tratarem da classificação de partes e peças de reposição como materiais de uso e consumo. Destaco ainda o Acórdão da 3ª JJF, nº 0301-03/10, que trata da mesma matéria e examinou, na lide, materiais idênticos aos descritos na presente autuação. A referida decisão foi ratificada pelo 1º CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, ACÓRDÃO CJF Nº 0323-11/13, expondo a seguinte conclusão: “Máquinas, aparelhos e equipamentos constituem bens do ativo permanente, porém suas partes e peças para conserto ou manutenção somente constituem bens do ativo permanente quando se revestem de características especiais, como, por exemplo, quando alteram as características do bem a que se destinam ou quando prolongam sua vida útil. Afara isso, as partes e peças constituem bens de uso”.

Dessa forma, as alegações defensivas não se mostraram capazes de elidir os valores lançados no presente Auto de Infração. Em consequência, julgo a infração 1 PROCEDENTE em sua totalidade, no valor principal de R\$ 1.597.812,35”.

Tal decisão foi mantida em sede de julgamento em segunda instância, mediante Acórdão nº 030112/18, cujo Voto proferido pelo I. Conselheiro Luiz Alberto Amaral de Oliveira, em decisão não unânime, assim se apresenta:

**“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 enquadraram-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 distinguir os 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”.*

*Consoante se observa nos Votos acima reproduzidos, diferentemente do que defende o autuado, os materiais objeto de glosa dos créditos, além de não serem empregados diretamente em seu processo, são classificados, com a devida vénia, de forma equivocada pelo autuado, como bens para integração ao seu Ativo Imobilizado, não sendo crível que rolamentos, juntas, tubos, flange, colar, luva, tê, anel de vedação, chapas, válvulas, niple, discos, jogo de anéis, papelão, disjuntor, placa, cone, joelho, tomada, disjuntor e diversos outros materiais similares, se adequem ao conceito de bens que compõem o Ativo Imobilizado, pois, além de não se adequarem ao conceito para esse tipo de classificação contábil prevista na própria Lei das S/A, mencionada pelo autuado, fica evidente que se tratam de meras peças de reposição, de curta duração, e, não tendo afetação ao processo industrial (atividade fim) não é possível falar-se em “emprego no processo de industrialização”, conforme exige o art. 309, inciso I, alínea “b” do RICMS/12, conforme abaixo.*

*“Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*...  
b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil; ...”.*

*Por fim, quanto a menção feita pelo autuado de que fará 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 Auto de Infração nº 279196.0008/17-8, semelhante ao presente caso, nada tenho a comentar sobre este assunto, pois, além de não ter sido, até o presente momento, juntado aos autos tal sentença, não se sabe se é definitiva e, também, não possui efeito vinculante.*

*Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração”.*

Respaldado no art. 169, I, “b” do RPAF/99, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 263 a 279, por meio do qual inicia sintetizando a autuação e os fatos.

Sustenta a nulidade do Acórdão combatido, em razão do indeferimento do pleito de realização de diligência/ perícia, o que afrontaria o art. 5º, LIV e LV da CF/88, situação que contesta com base em doutrina e em jurisprudência do STJ.

No mérito, argumenta que “os bens destinados ao ativo imobilizado do contribuinte constituem direito que tenham por objeto bens corpóreos com vida útil superior a 12 (doze) meses e destinados à manutenção da atividade 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”.

Trata-se de itens essenciais que possuem características físicas e classificação contábil no ativo imobilizado da sociedade empresária, de acordo com os artigos 19 a 21 da Lei Complementar nº 87/96. Frisa que a tomada de crédito é exclusivamente regulada por Lei, que no caso é a de nº 9.478/97, a qual define o significado das atividades de refino, pesquisa, lavra, desenvolvimento e indústria do petróleo.

Repisando que tem como objeto social todas as atividades relacionadas com a indústria do petróleo, ressalta que o Auto de Infração fere o princípio da estrita legalidade, o art. 2º da Lei das Sociedades Anônimas (nº 6.404/76) e o art. 110 do CTN, na medida em que se imiscui onde não pode para alterar institutos, conceitos e formas de Direito Privado.

Pugnando pela obediência ao princípio constitucional da não cumulatividade, frisa que classificou as aludidas mercadorias como ativo permanente, pois é isso que elas são, porquanto intrinsecamente ligadas à atividade fim, sendo que o Fisco procurou extrapolar as restrições de crédito para além das próprias normas que invoca, laborando em sentido oposto à jurisprudência já consolidada no País.

Tem por certo que a garantia ao uso do crédito do ICMS na hipótese vertente (bens destinados ao ativo fixo), em verdade, não decorre somente do princípio da não cumulatividade, mas sim do fato de um bem do ativo imobilizado não ser uma mercadoria, o que o retiraria, por absoluto, da própria hipótese de incidência do tributo em tela. As limitações que a CF/88 estabelece ao creditamento estão ligadas apenas às hipóteses de isenção e não incidência.

Junta Sentença da 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador que, nos autos do Processo 8022567-36.2021.8.05.0001, anulou o Auto de Infração nº 279196.0008/17-8.

Pede deferimento.

Nesse contexto, na pauta de julgamento de 01/09/2024, a 1ª CJF decidiu converter o feito em diligência à PGE/ PROFIS, para que esclarecesse qual tem sido o posicionamento do Poder Judiciário baiano quanto ao direito de crédito de operações com peças de reposição.

No Parecer de fls. 291 a 299, da lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, chancelado pelo Despacho de fl. 301, a PGE/PROFIS consigna que, desde que seja certa a efetiva utilização econômica durante um ou mais ciclos de circulação/ produção e a escrituração no livro CIAP como ativo imobilizado, não resta dúvida sobre a possibilidade de creditamento, de forma parcelada, como prescreve a LC 87/96.

Pensando nas peças de reposição/ ferramentas como possíveis produtos intermediários, cabe a verificação do crédito fiscal, elemento da equação matemática de apuração do imposto, sustentada na lógica do crédito físico, em que a existência de mais de um ciclo econômico de circulação mercantil tributada do bem é indispensável. Tem-se, então, que os bens do ativo imobilizado darão direito ao crédito desde que conectados à atividade principal do estabelecimento, seja fabril ou comercial. No caso em apreço, fabril.

As peças de reposição/ ferramentas adquiridas para montagem e usadas na manutenção das máquinas darão direito ao crédito, o que não acontece com aquelas não vinculadas à atividade-fim da empresa, em face da desnecessidade de conexão com um determinado ativo imobilizado.

Considerando a prorrogação da anistia às empresas com atividade de extração e refino de petróleo e gás natural (Convênios ICMS 27/25 e 28/25), o PAF foi encaminhado em diligência à SAT/ COPEC no dia 06/05/2025, que não se manifestou.

Posteriormente, o processo foi pautado para a sessão de julgamento do dia 24/10/2025. Compareceu o representante legal da recorrente, Dr. Francisco Donizeti da Silva Junior - OAB/BA 33.970.

## VOTO

No que diz respeito à validade do procedimento administrativo e da Decisão recorrida, que analisou todas as questões suscitadas na impugnação, os autuantes e os julgadores de primeira instância expuseram com clareza e correção a fundamentação de fato e de direito, descreveram as imputações, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados, informações e cálculos, assim como apontaram o embasamento jurídico, que se mostra acertado, claro e compreensível.

Não resulta em invalidade o indeferimento do pleito de realização de perícia, pois tal decisão cabe exclusivamente ao juízo dos membros do órgão julgador, desde que concluam que nos autos estão contidos todos os elementos necessários para levar a efeito a Decisão, conforme determina o artigo 147, I, "a" do RPAF/99.

Não foi identificada violação ao princípio da busca da não cumulatividade, da verdade material, da motivação, do devido processo legal ou a quaisquer outros de Direito Constitucional, Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal (art. 2º do RPAF/99), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos minuciosos aspectos abordados na impugnação e no Recurso.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Todos os elementos necessários para julgar estão contidos nos autos. Decido que não é o caso de realização de outra diligência, a teor do art. 147, I, “a” do RPAF/99.

No mérito, o sujeito passivo foi autuado por ter lançado a crédito valores referentes às entradas de juntas, anéis, buchas, tubos, luvas, rolamentos, filtro etc., qualificando tais itens como se do ativo imobilizado fossem.

Cumpre sublinhar que a Constituição de 1988, em seu art. 155, § 2º, inc. XII remeteu para a Lei Complementar a disciplina do regime de compensação do imposto e, portanto, a definição do regime jurídico para dar efetividade ao princípio da não cumulatividade do ICMS.

Reproduzimos abaixo, no que tem pertinência com o caso concreto em exame, o teor dos dispositivos da LC nº 87/96 citados:

*“Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.*

*Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

*§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.*

*§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.*

*§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:*

*I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;*

*II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.*

*§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior”.*

As mesmas prescrições normativas estão inseridas na Lei Ordinária Estadual que instituiu o ICMS na Bahia – Lei nº 7.014/96 –, em seus artigos 28, 29 e seguintes.

Os materiais em questão foram relacionados nos demonstrativos fiscais, envolvendo – como dito -, juntas, anéis, buchas, tubos, luvas, rolamentos, filtro etc. São peças destinadas à reposição de diversos tipos de equipamentos e máquinas e/ou estruturas já existentes na instalação industrial. Esses bens são, portanto, conectados à atividade principal do estabelecimento.

Na esteira do entendimento manifestado pela PGE/PROFIS, as peças de reposição/ ferramentas adquiridas para montagem e usadas na manutenção das máquinas darão direito ao crédito, o que não acontece com aquelas não vinculadas à atividade-fim da empresa, em face da desnecessidade de conexão com um determinado ativo imobilizado.

Devem integrar a conta do imobilizado as peças e partes contabilizadas como adição ao maquinário em operação, bem como aquelas de uso específico para o incremento da vida útil comum dos equipamentos.

Ou seja, as peças e partes de uso específico e vida útil comum, quando adquiridas na concomitância da compra de certo equipamento de porte, série de itens vitais ao seu funcionamento, normalmente fornecidas e montadas pelo próprio fornecedor, bem como aquelas com destinação especial e específica usadas em evento futuro e certo como manutenção preditiva (paradas industriais), utilizadas com vistas a manter a própria existência ou aumentar a vida útil

dos equipamentos industriais, devem ser consideradas itens do ativo imobilizado.

Os bens destinados ao ativo imobilizado constituem direitos que tenham por objeto itens corpóreos com vida útil superior a doze meses e destinados à manutenção da atividade-fim da companhia, inclusive os decorrentes de operações que transfiram ao contribuinte os riscos, benefícios e controle desses bens.

O direito ao crédito do imposto na aquisição de bens destinados ao ativo fixo está relacionado com a utilização na atividade-fim, materializada no objeto social, ou seja, na efetiva utilização na produção e circulação de mercadorias ou prestação de serviços sujeitas à incidência do tributo.

Fato é que o critério normativo para que o sujeito passivo possa utilizar o crédito é referir-se a itens destinados à utilização na atividade-fim do estabelecimento, o que foi devidamente observado pelo recorrente.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para tornar a autuação Insubsistente.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279196.0005/22-5, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRÁS**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de outubro de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILÓ REIS LOPES – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS