

PROCESSO	- A. I. N° 207140.0010/19-4
RECORRENTE	- OLEOQUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1 ^a JJF n° 0071-01/20-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTRANET 09/09/2025

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0193-11/25-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. 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. Não acolhida a nulidade arguida. Diligências realizadas. 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 1^a JJF (Junta de Julgamento Fiscal) n° 0071-01/20-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 18/12/2019 para formalizar a constituição de crédito tributário no montante de R\$ 1.193.010,08, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei n° 7.014/96, sob a acusação do cometimento da irregularidade assim discriminada na instância de origem:

“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

Consta adicionalmente na descrição da conduta infracional imputada ao autuado que: Trata-se de bens e materiais tais como, tubos conexões, válvulas, fitas transportadoras, abraçadeiras, joelhos, etc., registrados indevidamente no CIAP como bens do ativo permanente, posto que não são classificados com bens de produção, tais como como máquinas ou equipamentos, mas, sim, como peças sobressalentes ou de reposição.

Período de ocorrência: janeiro a dezembro de 2015, janeiro, fevereiro, maio, junho, setembro a dezembro de 2016, janeiro a dezembro de 2017, janeiro a dezembro de 2018”.

A JJF apreciou a lide no dia 07/07/2020 e julgou o Auto de Infração Procedente, nos seguintes termos (fls. 185 a 190):

“VOTO

Inicialmente, no que tange à nulidade arguida pelo impugnante, constato que não há como prosperar a pretensão defensiva.

Verifico que o autuante consignou com clareza a descrição da conduta infracional imputada, inclusive descreveu, adicionalmente, do que se trata a autuação. Os demonstrativos analíticos elaborados pelo autuante fundamentados nos elementos e documentos da própria empresa, assim como os seus dados, afastam qualquer possibilidade de decretação de nulidade da autuação.

Não vislumbro no lançamento em questão qualquer violação aos princípios que regem o processo administrativo fiscal, especialmente do devido processo legal, sendo, na realidade, observado o direito à ampla defesa e ao contraditório do autuado. As disposições do artigo 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n° 7.629/99, foram observadas.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no

art. 18 do RPAF/BA/99.

Quanto ao pedido formulado pelo impugnante para realização de diligência/perícia, não acolho a pretensão defensiva, haja vista que os elementos que compõem o presente processo se apresentam suficientes para convencimento dos julgadores e decisão da lide.

Indefiro, portanto, o pedido, com fundamento no art. 147, I, “a” e II “a” do RPAF/99.

No mérito, a autuação diz respeito basicamente à glosa de crédito fiscal lançado pelo autuado no CIAP, relativo a bens e materiais como tubos conexões, válvulas, fitas transportadoras, abraçadeiras, joelhos, registrados indevidamente como bens do ativo permanente.

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

Verifica-se nos demonstrativos elaborados pelo autuante que os bens e materiais arrolados na autuação têm a natureza de uso/consumo, haja vista que se trata de tubos conexões, válvulas, fitas transportadoras, abraçadeiras, joelhos e outros da mesma natureza.

Vale registrar que a jurisprudência deste CONSEF, referente à matéria semelhante a tratada no presente Auto de Infração, aponta no sentido de que a glosa do crédito fiscal se apresenta correta, a exemplo da decisão proferida pela 1ª Câmara de Julgamento, Acórdão CJF N° 00323-11/13, no que decidiu pela procedência da autuação, conforme excertos do voto que reproduzo abaixo, a título ilustrativo:

[...]

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

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

Não se enquadram nas hipóteses acima os materiais destinados ao tratamento de esuentes, de lubrificação, peças, roteador de acesso à Internet (infrações 1 e 2), porcas, parafusos, arruelas, chapas, juntas, válvulas, bujões, tubos, disjuntores, cabos e bens similares (infração 3).

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

Assim sendo, no presente caso, a glosa de crédito fiscal lançado pelo autuado no CIAP, relativo aos materiais de uso/consumo, como tubos conexões, válvulas, fitas transportadoras, abraçadeiras, joelhos, considerados pelo contribuinte como se fossem bens do ativo permanente, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante, se apresenta correta.

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

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

Já no que concerne ao pedido de redução da multa de 60% para o patamar de 20%, cumpre esclarecer que o dispositivo legal que autorizava o cancelamento ou redução da multa, no caso o § 8º do art. 42, foi revogado pela Lei nº 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, com efeitos a partir de 15/12/12, descabendo, desse modo, qualquer apreciação por parte deste órgão julgador sobre a redução pretendida.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

Respaldado no art. 169, I, “b” do RPAF/99, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 201 a 218.

Aduz a tempestividade da peça e diz ser pessoa jurídica de direito privado que tem por objeto social a industrialização de matérias primas vegetais, animais e minerais; a fabricação de produtos químicos, o beneficiamento, industrialização, transporte, exportação, importação e comércio de produtos químicos e seus derivados; prestação de serviços técnicos e assessoria

técnica; assessoria e consultoria em geral; realização de pesquisas e outras atividades de desenvolvimento relacionadas com os objetivos sociais; tendo sempre diligenciado no sentido de bem cumprir as suas obrigações, especialmente as tributárias.

Na primeira instância, pleiteou sem sucesso nulidade, improcedência ou redução de multa para o patamar de 20%.

Em preliminar de invalidade, argumenta que o Auto de Infração se encontra viciado, é contrário ao art. 142 do CTN (Código Tributário Nacional) e ao art. 39, III do RPAF/99, violando assim os princípios da legalidade e da motivação dos atos administrativos.

Entende que a acusação e o enquadramento legal foram genéricos, *"sem a apresentação de demonstrativos das datas das infrações, de valores específico de cada suposta infração"*, bem como sem a descrição clara e precisa exigida no art. 39, III do RPAF/99, o que colocou em dificuldade o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Fundamentado no art. 18, IV, "a" do RPAF/99, pugna por nulidade.

No mérito, assegura que a autuação não merece prosperar, pois o Fisco simplesmente afastou o direito ao crédito por entender que os materiais se destinaram ao uso e consumo, sem perquirir a verdade material ou justificar o seu posicionamento.

Por exemplo, o armazenamento do óleo de palmiste é efetuado em ambiente de temperatura controlada para evitar a sua cristalização, sendo necessário para tanto o isolamento térmico com chapas de alumínio e o uso de pedras como materiais isolantes.

Para o aquecimento, são essenciais tanques nos quais se usa serpentinas, que são compostas de tubos de cobre para passagem do vapor, que troca calor com o material do tanque.

Outro ponto relevante está na unidade de ácidos graxos, cujo processo produtivo exige o uso de bombas de dosagem e destilador. A conexão entre aquelas e os tanques é feita com tubos de aço, interligados com flanges e válvulas. Já no destilador, é necessário um conjunto de bombas de vácuo que também são interligadas com tubos de aço, utilizando válvulas de controle.

Tubos de aço e válvulas de controle também são necessários para movimentar a glicerina destilada em direção aos tanques e para o bom funcionamento das caldeiras de vapor.

Outro ponto de sua complexa cadeia produtiva são os produtos sólidos presentes na unidade de resfriamento e armazenagem, na qual se faz o transporte na forma líquida (obtida por meio de vapor), processo este também realizado por tubulações de aço inox, com o auxílio de bombas de dosagem.

Segundo alega, com a descrição supra conseguiu demonstrar a necessidade de tubos, conexões, curvas, válvulas, fitas, transportadoras, abraçadeiras, joelhos e outros itens afins, que integram o seu ativo permanente (assim classificados no tocante ao IRPJ e CSLL). Os seus bens do ativo imobilizado não teriam utilidade e não seriam eficientes não fossem os mencionados itens, para o aumento da sua vida útil.

Prossegue alegando o caráter confiscatório da multa e requerendo redução.

Solicita a realização de diligência, indeferida pela 1^a JJF, protesta pela produção de provas e pede deferimento.

Conforme o teor do documento de fls. 240/241, pautado para julgamento na sessão do dia 09/12/2020, sob a relatoria do conselheiro Luiz Alberto Amaral de Oliveira, após intenso debate acerca da verdadeira natureza dos itens cujas aquisições foram objeto da glossa e após sucessivos adiamentos, a 1^a CJF (Câmara de Julgamento Fiscal), em busca da verdade material, deliberou por converter o PAF em diligência à INFRAZ DE ORIGEM e ao autuante para que este último, além das medidas de praxe:

- intimasse o sujeito passivo para informar a função e para que apresentasse fotos dos itens

listados à fl. 241 (amortecedores, bombas, chaves, coluna *splitter*, *spare rotor*, cromatógrafo, dessuperaquecedor, empilhadeira, envolvida de pallet, medidor, fita transportadora, gabarito, indicador, módulo, monitor, obturador, painel, prendedor, regulador, selo, supressor, transformador, transmissor, veículos motorizados etc.);

- esclarecesse qual é a origem dos valores lançados nos meses de maio (R\$ 43.784,95) e junho de 2016 (R\$ 154.684,15), visto que divergem do total transportado do livro CIAP do recorrente.

Antes de intimar a sociedade empresária, o autuante presta informação fiscal às fls. 245 a 251.

Acerca do segundo item acima discriminado (origem dos valores lançados nos meses de maio (R\$ 43.784,95) e junho de 2016 (R\$ 154.684,15)), reconhece o cometimento de equívoco e deduz as quantias referentes aos períodos citados. Entretanto, assinala que faltaram ser lançados no demonstrativo inicial os totais dos meses de março, abril, julho e agosto de 2016, o que faz na presente ocasião, na planilha de fls. 252/253, na qual o ICMS restou alterado, de R\$ 1.193.010,08 para R\$ 1.151.260,27.

Ao comentar o Recurso Voluntário, argumenta que o sujeito passivo tentou demonstrar a complexidade do seu processo industrial, bem como a necessidade de tubos, conexões, curvas, válvulas, fitas, transportadoras, abraçadeiras, joelhos e outros itens afins.

A despeito dos esclarecimentos prestados, não vislumbra nenhum bem diretamente utilizado na produção. A tubulação e as fitas transportadoras são usadas no transporte de matérias primas e produtos para os reatores ou tanques de armazenagem (antes e depois do processo de industrialização). Os trocadores de calor são utilizados para manter os produtos em uma temperatura adequada. As chapas são destinadas ao isolamento térmico.

Lembra que os tribunais superiores só consideram um bem do ativo permanente, para efeitos tributários, quando este integrar atividade vinculada às saídas de mercadorias tributadas. Nesse diapasão, por exemplo, apenas máquinas e equipamentos que são diretamente utilizados na produção de produtos tributados geram direito ao crédito fiscal.

Os bens intermediários que atuam nas atividades-meio, por serem usados de forma suplementar, para efeitos tributários, são considerados de uso e consumo. O que o recorrente pretende diz respeito ao crédito financeiro, fato que não encontra respaldo na jurisprudência e na legislação.

Junta planilha de revisão às fls. 252/253 e intima o contribuinte na forma solicitada pela 1^a CJF (fls. 254/255).

O sujeito passivo se manifesta às fls. 258 a 265.

Inicialmente, insurge-se contra a revisão perpetrada, por ter inovado no feito em grau de Recurso, contrariando os artigos 149 do CTN e 49 do RPAF/99, “*o que aponta a necessidade de cancelamento do Auto de Infração*”.

A respeito da classificação dos itens e da solicitação de apresentação de fotos, afirma que: (i) os materiais autuados (tubos, conexões, válvulas, abraçadeira e joelhos foram excluídos, mantendo-se apenas fitas transportadoras – descritos no corpo da peça inicial) divergem daqueles discriminados na diligência; (ii) os itens objeto da diligência foram apresentados de forma incompleta; e (iii) os “*itens passíveis de identificação são bens do ativo imobilizado*”.

Conseguiu identificar, entre os 47 listados na diligência, apenas os bens COLUNA SPLITTER e SPARE ROTOR, isso porque o pedido de diligência, a seu ver, descreveu os materiais de forma sintética, incompleta e incomprensível, o que cerceia o seu direito à ampla defesa.

COLUNA SPLITTER, em português, significa TORRE DE DESTILAÇÃO.

Fita transportadora: bem que compõe a esteira de floculação, é essencial para a transição dos insumos no processo de floculação.

Coluna Splitter (torre de destilação): efetua a reação entre a matéria prima e o vapor, convertendo em ácidos graxos de várias cadeias e glicerina.

Spare rotor: parte principal do compressor, tendo como função a passagem de gás hidrogênio pelo leito catalítico dos reatores da unidade.

Ressalta que os três bens acima citados são de grande dimensão e valor.

Não apresenta fotografias e reitera todos os argumentos e pedidos do Recurso.

O autuante presta informação às fls. 276 a 279, na qual informa que a revisão levada a efeito não implicou em mudança de critério de tributação e não decorreu de erro de direito, mas de inexatidão no exercício da atividade de fiscalização, motivo pelo qual o lançamento pode ser revisto em sede de diligência.

Intima o contribuinte a apresentar as notas fiscais dos produtos COLUNA SPLITTER, SPARE ROTOR e FITA TRANSPORTADORA, para apreciação do direito ao crédito por parte da 1^a CJF (fl. 280).

O recorrente se manifesta às fls. 284 a 287, reiterando o que já havia dito anteriormente e juntando documentos fiscais às fls. 289 a 291.

Nova informação foi prestada pelo auditor às fls. 294 a 300.

Em relação à fita transportadora, verificou que a nota fiscal se refere a uma importação sem tributação, motivo pelo qual o crédito é indevido. Além disso, o equipamento é composto por diversos itens de menor dimensão, caracterizados como peças de reposição.

Quanto ao rotor, trata-se de peça acoplada ao motor, que gira rapidamente, fornecendo energia cinética ao fluido. Não está diretamente vinculado à produção, uma vez que é uma peça de reposição de um sistema propulsor de fluidos, que pode ser substituído em caso de danos.

No tocante à COLUNA SPLITTER, explica que se trata de uma torre de fracionamento/ destilação e colaciona revisão às fls. 299/300, para o caso de admissão dos créditos respectivos, na qual o ICMS foi revisado, de R\$ 1.151.260,27 para R\$ 1.037.866,70.

O PAF foi pautado para julgamento no dia 20/08/2021 (Termo de Instrução de fl. 306).

Todavia, foi convertido na segunda diligência, desta feita à ASTEC/ CONSEF (Assessoria Técnica do Conselho), considerando que a primeira restou parcialmente frustrada, com vistas a que auditor estranho ao feito intimasse o sujeito passivo para informar a função e para que apresentasse fotos dos itens listados à fl. 309 (amortecedores, bombas, chaves, coluna splitter, spare rotor, cromatógrafo, dessuperaquecedor, empilhadeira, envolvedora de pallet, medidor, fita transportadora, gabarito, indicador, módulo, monitor, obturador, painel, prendedor, regulador, selo, supressor, transformador, transmissor, veículos motorizados etc.).

No Parecer de fls. 313 a 319, nº 031/2022, o auditor fiscal Jorge Inácio de Aquino informa ter intimado o apelante e que obteve resposta no sentido da impossibilidade do cumprimento da diligência (fl. 317), tendo em vista o fato de não ter sido possível a identificação dos itens descritos pela 1^a CJF.

O recorrente volta a se manifestar às fls. 321 a 325, ratificando a impossibilidade do cumprimento da diligência.

O PAF foi convertido na terceira diligência, desta feita à PGE/PROFIS (fls. 333 a 336).

Considerando que não foi apresentada relação analítica dos bens objeto da autuação, o que acarretou incompreensão, por parte da empresa, dos materiais objeto da glosa de crédito.

Considerando ainda que a glosa dos valores abrangeu todo o crédito transferido do livro CIAP, mensalmente.

A 1^a CJF deliberou por converter o processo em diligência à PGE/PROFIS, para que exarasse Parecer jurídico acerca da pertinência e da higidez formal do lançamento de ofício.

A PGE/PROFIS, por meio do Parecer de fls. 340/341, da lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, tendo em vista a glosa total levada a efeito pelo autuante no CIAP, diz que é essencial que se

tenha uma lista completa do que efetivamente foi glosado pelo Fisco, o que até o momento não foi apresentado nos autos.

Dependendo das circunstâncias, as peças ou conjuntos de reposição podem ser classificados no imobilizado ou em contas de estoque do ativo circulante, em razão das características específicas de uso, vida útil, destinação contábil etc.

É muito comum no segmento petroquímico, que no momento da compra de equipamentos de grande porte, a aquisição se faça conjuntamente com peças ou conjuntos importantes ao funcionamento, normalmente produzidas e montadas pelo próprio fornecedor do equipamento.

Se em atividade de manutenção comum são utilizadas peças de desgaste esperado e substituição rotineira, nas chamadas intervenções especiais as partes e peças não podem simplesmente ser classificadas como de reposição, haja vista que possuem alto valor financeiro, vida útil diferenciada e fazem parte do maquinário principal, vital ao seu funcionamento.

Portanto, tem como importante que a análise detalhada da glosa seja estribada numa lista dos bens que foram efetivamente glosados no lançamento, com a efetiva descrição desses, estimativa de vida útil e valor de mercado.

Solicita que o processo seja encaminhado ao autuante para a adoção da providência tida como essencial.

O auditor presta informação às fls. 345 a 351.

Esclarece que o lançamento tributário foi realizado com base nas informações constantes do livro CIAP de 2015 a 2018, elaborado pelo próprio recorrente, cujas cópias estão presentes na mídia eletrônica de fl. 129, onde estão discriminadas as datas de entrada, descrição dos bens, crédito a ser apropriado e a fração mensal de 1/48.

Assim, a reclamação do sujeito passivo sobre a suposta inexistência de levantamento analítico, segundo alega, não faz nenhum sentido.

Visando evitar alegação de cerceamento de defesa, assinala que encaminhará cópias do livro CIAP de 2015 a 2018 para o recorrente, com o fim de que o mesmo destaque quais são os bens que pertencem ao ativo permanente, com a descrição de sua utilização no processo produtivo e com as cópias das respectivas notas fiscais (intimações de fls. 352 a 357 e 365).

A sociedade empresária volta a se manifestar às fls. 367 a 371, reclamando de inversão do ônus da prova e alegando que o fiscal se negou a cumprir o quanto determinado pela PGE/PROFIS, razão pela qual, mais uma vez, pugna pela nulidade da autuação.

Nos seus dizeres: *“resta mais uma vez inviabilizada a prestação das informações, por ausência da correta identificação dos itens impostos pela Fiscalização como materiais de uso e consumo”*.

Conforme o documento de fl. 387, no dia 03/05/2023, o auditor juntou aos autos a lista de bens do livro CIAP solicitada pela PGE/PROFIS, relativa aos exercícios de 2015 a 2018 (CD de fl. 391) e entregou a mesma ao contribuinte (Mensagem DT-e de fl. 388), intimando-o a se manifestar no prazo de 10 dias.

Decorrido o lapso temporal, o autuado não se manifestou e nova informação fiscal foi juntada às fls. 394 a 404 pelo autuante, na qual ressalta que o lançamento se reporta à totalidade dos itens e do crédito fiscal registrado pelo próprio contribuinte no livro CIAP. Fazem partes integrantes e inseparáveis do Auto de Infração os demonstrativos de débito, os papéis de trabalho, as cópias do CIAP e do Registro de Apuração do ICMS. Especialmente, no caso do CIAP, todos os itens registrados pelo próprio recorrente, com os respectivos créditos fiscais.

Às fls. 396 a 398, tece considerações acerca da natureza, funcionamento e aspectos técnicos de fita transportadora, bomba centrífuga, trocador de calor, *internal colluns*, selo mecânico, transformador de força, painel de distribuição de tensão de entrada, *spare rotor*, empilhadeira elétrica e *coluna splitter*, admitindo ter se equivocado apenas no que concerne a esta última. Ou

seja, conclui que *coluna splitter* (torre de destilação) faz parte do ativo imobilizado e os créditos respectivos são legítimos.

O recorrente se manifesta às fls. 416 a 423, insistindo no argumento de falta de coerência e lógica na lista dos bens objeto das glosas em debate, já que a Fiscalização, em três oportunidades, aponta três listas distintas de bens supostamente destinados ao uso e consumo. Por isso, volta a requerer a nulidade do lançamento de ofício.

O autuante presta informação às fls. 427 a 437, na qual repete o que já havia dito na sua intervenção processual anterior.

Às fls. 448/449, o PAF foi convertido em nova diligência ao autuante, pois a mídia por ele apresentada estava vazia, e em seguida à PGE/PROFIS, para a elaboração de Parecer jurídico.

Mídia juntada à fl. 470, após informação fiscal semelhante à de fls. 427 a 437, seguida de manifestação do fiscalizado, na qual pontua que o auditor especificou 788 itens sem a devida correlação com o lançamento de ofício, o que resulta em inversão do ônus da prova.

Nova informação prestada pela autoridade fiscal às fls. 492-A a 506, seguida de manifestação às fls. 513 a 527. Em ambas, foram ratificados os argumentos até então apresentados.

À fl. 543, a PGE/PROFIS opina novamente no sentido de que é essencial que se tenha uma lista completa do que efetivamente foi glosado pelo Fisco.

VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado sob a acusação de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente às entradas de materiais para uso e consumo do estabelecimento. O autuante fez constar do corpo da peça inicial, em descrição de fato típico aberto, que caracteriza o processo administrativo e não o invalida, que se trata de bens e materiais tais como tubos conexões, válvulas, fitas transportadoras, abraçadeiras, joelhos etc., supostamente registrados de forma indevida no CIAP como bens do ativo permanente. O fato de um ou dois desses materiais não constarem dos levantamentos efetivamente elaborados não inquinia de nulidade o ato administrativo, visto que este, como dito, pode ser caracterizado por imputação aberta.

Mesmo tendo sido informado de que os bens cujos créditos foram glosados são todos aqueles lançados por ele mesmo no livro CIAP, com as respectivas datas de entrada, descrições, valores etc., o recorrente insiste na tese de desconhecimento do método de apuração utilizado, o que não faz sentido, visto que consiste no estorno de TODOS os créditos lançados pelo próprio autuado no livro CIAP no período fiscalizado. Isso está devidamente consignado e copiado no CD de fl. 129, anexado à autuação e entregue ao autuado, conforme o recibo de fl. 128.

Tendo em vista a insistência no discurso sobre o desconhecimento dos bens fiscalizados, em sede de informação fiscal, o auditor encaminhou cópia do livro CIAP para o sujeito passivo. Além disso, em outra oportunidade, também em informação fiscal, conforme o documento de fl. 387, no dia 03/05/2023 juntou aos autos a lista de bens solicitada pela PGE/PROFIS, relativa aos exercícios de 2015 a 2018 (CD de fl. 391) e a entregou ao contribuinte (Mensagem DT-e de fl. 388), intimando-o para se manifestar no prazo de 10 dias.

Quanto às duas diligências técnicas solicitadas pela 1^a CJF, a nomenclatura dos 47 itens designados para esclarecimentos foi suficientemente clara para a compreensão do que se estava a solicitar, muito embora o recorrente tenha negado conhecimento.

Rejeito a preliminar de nulidade.

Passo à análise do mérito.

Com efeito, de acordo com o que pontuou a PGE/PROFIS, dependendo das circunstâncias, as peças ou conjuntos de reposição podem ser classificados no imobilizado ou em contas de estoque do ativo circulante, em razão das características específicas de uso, vida útil, destinação contábil etc.

É muito comum no segmento petroquímico que no momento da compra de equipamentos de grande porte a aquisição se faça conjuntamente com peças ou conjuntos importantes ao funcionamento, normalmente produzidas e montadas pelo próprio fornecedor do equipamento.

Se em atividade de manutenção comum são utilizadas peças de desgaste esperado e substituição rotineira, nas chamadas intervenções especiais as partes e peças não podem simplesmente ser classificadas como de reposição, haja vista que possuem alto valor financeiro, vida útil diferenciada e fazem parte do maquinário principal, vital ao seu funcionamento.

Às fls. 396 a 398, o autuante teceu considerações acerca da natureza, funcionamento e aspectos técnicos de fita transportadora, bomba centrífuga, trocador de calor, *internal colluns*, selo mecânico, transformador de força, painel de distribuição de tensão de entrada, *spare rotor*, empilhadeira elétrica e *coluna splitter*, admitindo ter se equivocado apenas no que concerne a esta última. Ou seja, concluiu, com acerto, que *coluna splitter* (torre de destilação) faz parte do ativo imobilizado e os créditos respectivos são legítimos.

Vejamos.

FITA TRANSPORTADORA. É uma correia transportadora de materiais a granel em altos volumes, que se desloca sobre tambores e roletes. Equipamento usado no processo de industrialização, ao transportar a matéria prima, ou ao transportar produtos. Além disso, a fita transportadora é um material de reposição da correia transportadora.

BOMBA CENTRÍFUGA. CARCAÇA/ CORPO/ CABEÇOTE/ CÂMARAS EM A-216 WCB (AC) ROTOR EM A-534-630 (AI 17 4PH). Indicada para transferência de produtos químicos de baixa viscosidade, inclusive agressivos ou abrasivos. Usada em descarga de caminhões, processos de transferência entre tanques de polipropileno, reabastecimentos periódicos ou descarregamento de produtos acondicionados em bombonas, tambores e contêineres.

TROCADOR DE CALOR. Dispositivo usado em vários ambientes industriais, com a função de mudar a temperatura de quente para fria ou de fria para quente. Usado para manter a temperatura adequada de determinado fluido ou de certo ambiente.

INTERNAL COLLUNS ME50Y (RECHEIO ESTRUTURAL DE COLUNAS). São como filtros, que perdem a sua eficiência com o passar do tempo e com o uso. Preenchidas com material sólido e poroso que possui área de superfície alta, visando a separação de materiais.

SELO MECÂNICO. Dispositivo de forma cilíndrica que ajuda a unir sistemas ou mecanismos, evitando com isso o vazamento, contendo pressão ou excluindo contaminação.

TRANSFORMADOR DE FORÇA. Responsável por rebaixar ou elevar a tensão. Aplicado em circuitos alimentadores das distribuidoras de energia ou sistemas internos de alto consumo.

PAINEL DE DISTRIBUIÇÃO DE TENSÃO DE ENTRADA. Quadro de força, quadro elétrico ou simplesmente quadro de luz.

SPARE ROTOR FOR THE CENTRIFUGAL COMPRESSOR. Rotor sobressalente para compressor centrífugo. Peça de grande porte e valor de reposição do compressor.

EMPILHADEIRA ELÉTRICA. Máquina utilizada na movimentação e suspensão de cargas sustentadas por pallets.

COLUNA SPLITER (TORRE DE DESTILAÇÃO). Estrutura cilíndrica e metálica para destilação fracionada. A destilação fracionada é um método de separação de misturas que se baseia nas diferenças de pontos de ebulição dos líquidos presentes em uma mistura homogênea. Considera-se um bem do ativo permanente diretamente ligado à produção.

Para o aquecimento, são essenciais tanques nos quais se usa serpentinas, que são compostas de tubos de cobre para passagem do vapor, que troca calor com o material do tanque.

Outro ponto relevante está na unidade de ácidos graxos, cujo processo produtivo exige o uso de

bombas de dosagem e destilador. A conexão entre aquelas e os tanques é feita com tubos de aço, interligados com flanges e válvulas. Já no destilador, é necessário um conjunto de bombas de vácuo que também são interligadas com tubos de aço, utilizando válvulas de controle.

Tubos de aço e válvulas de controle também são necessários para movimentar a glicerina destilada em direção aos tanques e para o bom funcionamento das caldeiras de vapor.

Têm direito de crédito os produtos sólidos presentes na unidade de resfriamento e armazenagem, na qual se faz o transporte na forma líquida (obtida por meio de vapor), processo este também realizado por tubulações de aço inox com o auxílio de bombas de dosagem.

Nos autos do PAF nº 279196.0005/22-6, a PGE/ PROFIS foi instada a esclarecer qual tem sido o posicionamento do Poder Judiciário baiano quanto ao direito de crédito de operações com peças de reposição.

No Parecer respectivo, da lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, consignou 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.

Ora, TODOS os itens objeto da presente autuação foram extraídos do livro CIAP do contribuinte, de acordo com o que repetidamente assinalou o auditor.

Segundo a Procuradoria, 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.

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.

Portanto, o direito ao crédito de ICMS sobre bens de reposição do ativo permanente representa um dos aspectos mais sensíveis da sistemática não cumulativa do imposto, conforme delineado pela Constituição Federal de 1988.

A Constituição da República, em seu artigo 155, § 2º, inciso I, estabelece o princípio da não cumulatividade do ICMS, prevendo que o imposto devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços será compensado com o montante cobrado nas anteriores. Essa diretriz foi regulamentada pelo artigo 20 da Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir), que autorizou o creditamento do imposto incidente sobre a entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente, desde que vinculadas à atividade-fim do contribuinte.

A jurisprudência mais recente do STJ reconhece que os créditos sobre peças de reposição e insumos do ativo permanente podem ser apropriados, desde que se demonstre sua essencialidade e relevância para a atividade-fim.

No julgamento do EAREsp nº 1.775.781/SP, decidido em 11 de outubro de 2023 pela Primeira Seção, ficou assentado que *“o direito ao creditamento relativo à aquisição de materiais empregados no processo produtivo, produtos intermediários, inclusive aqueles consumidos ou desgastados gradativamente, exige apenas que se comprove a necessidade de sua utilização para a consecução do objeto social da empresa, ou seja, a sua essencialidade em relação à atividade-fim”*.

Em igual direção, o AREsp nº 2.621.584/RJ, julgado em 6 de fevereiro de 2025 pela Segunda Turma, confirmou tese similar no caso concreto da aquisição de fluidos de perfuração pela Petrobrás, assentando que *“é legal o aproveitamento dos créditos de ICMS na compra de produtos intermediários utilizados nas atividades-fim da sociedade empresária, ainda que consumidos ou*

desgastados gradativamente, desde que necessários à realização do objeto social da empresa”.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado e tornar o Auto de Infração IMPROCEDENTE.

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 207140.0010/19-4, lavrado contra **OLEOQUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILo REIS LOPES – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS