

PROCESSO	- A. I. N° 206983.0004/15-5
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDOS	- PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO- Acórdão 4ª JJF nº 0206-04/25-VD
ORIGEM	- SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 07/11/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0410-12/25-VD

EMENTA: ICMS. 1. CREDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS PARA INTEGRAR O ATIVO DO ESTABELECIMENTO. Diligência fiscal promoveu o ajuste do demonstrativo original com base em planilha e documentos apresentados pelo contribuinte. Afastado os valores do período que se materializou a decadência. Decretada, de ofício, correção de erro material após a diligência. Infração parcialmente procedente. Modificada, de ofício, a Decisão recorrida em relação ao montante remanescente; **b)** AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Restou comprovado que os produtos objeto da autuação foram empregados em etapas do processo produtivo entrando em contato direito com o produto fabricado ou se desgastando gradativamente no processo. Considerados insumos produtivos (STJ-AGRREsp 1.775.781-SP). Assegurado o direito do crédito fiscal do imposto. Infração 02 improcedente. Mantida a Decisão; **c)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Excluído o valor de notas em que que não houve crédito do imposto e afastado a exigência relativa a período que materializou se a decadência. Infração 03 improcedente. Mantida a Decisão. 2. EMBARAÇO À AÇÃO FISCAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTA. Multa por descumprimento de obrigação acessória absorvida pela multa por descumprimento da obrigação principal (infração 01) que foi mantido no lançamento. Infração improcedente. Mantida a Decisão. Acolhido a preliminar de decadência parcial. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Auto de Infração **Procedente em Parte.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata se de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida pela 4ª JJF ter desonerado parte dos valores exigido no Auto de Infração lavrado em 11/12/2015, consoante o art. 169, I, “a” do RPAF/BA, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, relativo à infração 01 julgada procedente em parte, com base no art. 169, I, “b” do citado RPAF/BA, em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

Infração 01 - 01.02.01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente estabelecimento (2010/2011) - R\$ 1.343.510,82. Multa de 60%.

Infração 02 - 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (2010/2011) - R\$ 1.393.456,08. Multa de 60%.

Infração 03 - 01.02.06 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com

pagamento de imposto por substituição (09/2010 e 05/2011) - R\$ 51.300,89. Multa de 60%.

Infração 04 - 16.06.01 - Dificultou ação fiscalizadora. Deixou de prestar as informações solicitadas, mesmo intimado várias vezes, a respeito de lançamento efetuado na coluna outros créditos da EFD (2010/2011) - R\$ 920,00.

Na decisão preferida pela 4ª JJF (fls. 184 a 211) foi apreciado que:

Trata o processo, de lançamento em 04 infrações, sendo uma decorrente de descumprimento de obrigações acessórias, e 03 relativas ao imposto devido, referentes à utilização indevida de crédito fiscal do ativo permanente, aquisição de material de uso e consumo, mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição tributária, totalizando o valor histórico de R\$ 2.789.187,79.

A impugnação inicialmente pede pela nulidade do auto de infração, alegando cerceamento de defesa, por haver diversos lançamentos complexos no mesmo auto de infração, e em razão da ampla gama de assuntos tratados, suposta dificuldade de compreender e ter conhecimento sobre todas as situações fáticas indicadas pelo fisco.

No entanto, estamos a tratar de 04 infrações, sendo uma relativa a descumprimento de obrigações acessórias e outras 03 devidamente descritas e esclarecidas, e o contribuinte exerceu pleno direito de defesa, e foi acatado pedido de diligência à Infaz de origem, que inclusive contemplou parcialmente a defesa, conforme veremos, razão pela qual denego o pedido de nulidade.

Há também um pedido preliminar de decadência parcial, em razão do lançamento ter ocorrido em 11.12.2015, mas há fatos geradores de 2010, fulminados pela decadência, não se aplicando o art. 173, mas o art. 150 do CTN, haja vista a ausência de dolo, fraude ou simulação.

Constatou que as 04 infrações tem fatos geradores nos exercícios de 2010 e 2011, quanto a infração por descumprimento de obrigação acessória esteja vinculada aos exercícios fiscalizados, é indiscutível que o seu lançamento ocorre no momento em que se constata a infração, quando do procedimento, e não se vincula ao tempo dos exercícios fiscalizados em que supostamente ocorreu embaraços à fiscalização.

Já a primeira infração, se inicia em janeiro de 2010 e vai até dezembro de 2011. Consta à fl. 5 que o auto de infração foi recebido e assinado pelo contribuinte em 23.12.2015 e recuando-se exatos 5 anos no tempo, estaremos em dezembro de 2010. Conforme farta jurisprudência deste Conselho de Fazenda, a posição da PGE no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, é a seguinte:

- **Regra do art. 173 do CTN: Deve ser aplicado nos casos em que o contribuinte não informa a ocorrência do fato gerador.** Isso inclui as situações quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento, ou **quando não declara a ocorrência do fato jurídico tributário**, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável ou ainda quando declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, **o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação**.
- **Regra do art. 150, § 4º, do CTN:** Aplica-se quando o contribuinte declara a operação, mas paga o imposto a menor. Nesses casos, o prazo decadencial de cinco anos é contado a partir da ocorrência do fato gerador. **Contudo, esta regra não se aplica se houver dolo, fraude ou simulação.** O incidente destaca que, em casos de pagamento parcial insignificante ou uso de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação pode ser enquadrada em dolo, fraude ou simulação, o que implicaria a regra do art. 173, inc. I do CTN.

Fica evidenciado que os lançamentos dos créditos foram lançados sem quaisquer subterfúgios, razão pela qual se aplica o art. 150, § 4º do CTN e todos os fatos geradores das 03 primeiras infrações anteriores a dezembro de 2010, estão fulminados pela decadência, mas dezembro de 2010 não se inclui, visto que a data do lançamento 31.12.2010, é posterior à data de ciência do auto de infração.

À fl. 67, da impugnação, o contribuinte solicita reconhecimento da decadência de janeiro a novembro de 2010. Assim posto, acolho a pretensão quanto ao pedido solicitado e reconheço a decadência parcial do lançamento no período supracitado, e passo à análise das questões de mérito.

A primeira infração foi lançada por créditos indevidos de aquisições para o ativo permanente. Consta às fls. 33/37 o demonstrativo com os dados de descrição complementar onde aparecem as razões dos créditos indevidos, notadamente referente à transferência do CIAP, devolução de ativo imobilizado e também de material de consumo. Consta a intimação para que fossem detalhados os créditos utilizados na EFD na coluna outros créditos com número de nota, data, valor etc., detalhamento também dos insumos de substituição tributária à fl. 26, e a confirmação por e-mail, do recebimento.

Em sua defesa o contribuinte discorreu longamente sobre o direito ao crédito estabelecido na legislação e aponta inicialmente erro quanto à data de ocorrência fevereiro e março de 2010, que perde o objeto, porquanto reconhecida a decadência desse período. Justifica a devolução de material de consumo relacionando diversas notas fiscais, vez que esses materiais não geraram crédito de imposto, mas disse ter recolhido a DIFAL e teria o

direito de recuperar o crédito do imposto não creditado e do respectivo imposto recolhido a título de DIFAL

Justifica também créditos de insumos que foram escriturados indevidamente quando da sua entrada no estabelecimento sem o respectivo crédito de imposto. Crédito extemporâneo de ativo indevidamente escriturados como material de uso e consumo, e que no caso de aquisição de bens do ativo para o consórcio, é integralmente registrado no filial consórcio e transferido proporcionalmente para as consorciadas na proporção de sua participação, nos termos da cláusula 4ª do regime especial concedido.

Na informação fiscal o autuante limitou-se a dizer que a autuada não informou a origem dos créditos, discorreu sobre o assunto do imobilizado de um modo geral, mas não justificou a origem do crédito de R\$ 1.343.510,82. No pedido de diligência à fl. 138, foi solicitado que o contribuinte fosse intimado a apresentar a documentação probatória.

Às fls. 147/148, o fiscal diligente narra o pedido feito na intimação quanto à apresentação da documentação, devendo apresentar planilha com a chave, descrição do item relativamente a cada um dos créditos lançados em 2010 e 2011 considerados como ativo imobilizado observando a conta de materiais para investimento aberta com a finalidade de contabilizar o valor dos estoques de materiais destinados a futuras imobilizações.

Discrimina detalhamento por operação, os valores justificados pelo contribuinte à fl. 148. Concorda com a exclusão de R\$ 220.777,72 das transferências internas entre ativos; Discorda da nota fiscal 520 não localizada cujo ICMS importou em R\$ 24.153,54 e que se não houve identificação da nota, não há como verificar se houve ou não apropriação do crédito por outras consorciadas; acata as notas fiscais de transferências interestaduais de ativos no valor de R\$ 5.390,00 por não ter constatado transferência para outras consorciadas.

Acata também devoluções a fornecedores diversos citando as respectivas notas já que não foram transferidas para empresas consorciadas; rejeita a nota fiscal 332 com débito a maior de R\$ 3.850,00 pois foi emitida com alíquota de 7%, mas creditada a 12%, pois tal diferença deveria ter sido solicitada em processo administrativo próprio comprovando que a destinatária não utilizou o crédito fiscal a maior destacado na nota fiscal; aceita exclusão de devolução de ativo sem baixa, nota de saída 77 no ICMS de R\$ 792,92 pois não foi transferido para empresas consorciadas; mantém a devolução de transferências das notas 587, 588, 589 e 590, no valor de R\$ 958,13 pois o contribuinte destacou ICMS a 12% quando deveria ser 7%, sendo notas de transferência com ICMS a maior, sendo considerado no lançamento o valor destacado acima do permitido, no valor de R\$ 401,93.

Quanto às transferências de ativo consorciadas, no valor de R\$ 1.095.722,20, considerou R\$ 119.515,25 para 2010 e R\$ 309.817,08 relativos a 2011, totalizando R\$ 429.332,33 em virtude do contribuinte não ter atendido a intimação no sentido de informar as contas definitivas do ativo imobilizado pois como já informado, o contribuinte efetua transferência tanto para ativo circulante como para conta de resultado, tendo glosado então os itens que apresentam características de materiais de consumo, modificando o valor destes itens para R\$ 666.498,88.

Já as trocas em garantia, refere-se a estorno de débito relativo a troca em garantia sem o respectivo crédito de ICMS na entrada do produto, sendo excluído o valor lançado. Assim, reduz o lançamento para R\$ 694.795,35 para a infração 01.

Intimado, o contribuinte às fls. 158, silencia às considerações da diligência, exceto quanto às transferências do ativo de consorciados, quando diz que encaminha as notas que montaram no valor de R\$ 1.095.722,20 com a composição de entradas, conforme solicitado.

Contudo, observando o CD anexo não foi possível visualizar tais notas, possível razão para na última informação fiscal, o diligente entender que o contribuinte não acrescentou nenhum fato novo que pudesse elidir a infração. Assim, mantenho o valor da diligência, excluindo-se os valores atingidos por decadência em 2010, conforme demonstrativo abaixo, extraído da diligência à fl. 150:

INFRAÇÃO 01 – 01.02.01

DATA OCORRÊNCIA	VALOR CORRIGIDO
31/12/2010	25.937,18
31/01/2011	27.010,06
28/02/2011	1.430,09
30/06/2011	401,93
31/07/2011	158.175,94
31/08/2011	7.772,01
30/09/2011	2.177,41
31/10/2011	3.964,37
30/11/2011	8.582,44
31/12/2011	1.585,29
TOTAL	237.036,72

Infração 01 parcialmente procedente.

A infração 02 decorre da utilização de créditos de material de uso e consumo. Na impugnação o contribuinte

alegou se tratar de itens para evitar o processo de corrosão nos equipamentos como a amina neutralizante, inibidores de corrosão, nitrogênio para inertizar e selar bombas, aditivos para tratamento de água como polieletrolitos, cloreto de cálcio, desemulsificante para facilitar separação de água salgada do petróleo, conforme descrição pormenorizada às fls. 90/91 e que não são materiais de consumo, de uso eventual e descartável, mas como insumos que se apresentam como indispensáveis no processo industrial.

Na informação fiscal, o autuante concorda com redução parcial do lançamento por haver notas fiscais de devolução de entradas de material de uso e consumo cujo ICMS foi destacado nos documentos fiscais, no valor de R\$ 96.050,95. Quanto ao crédito extemporâneo de insumos no valor de R\$ 544.326,79, sugeriu a conversão do processo em diligência para que fossem juntados os documentos que estão fora do período fiscalizado, provando que não foi utilizado.

Na diligência, fl. 146, informa-se que o contribuinte foi intimado a apresentar documentação probatória, mas entendeu-se que os itens são consumidos no processo de produção de extração de petróleo e não geram direito ao crédito de ICMS, como no caso de combustíveis e lubrificantes.

Embora o lançamento tenha sido pautado na jurisprudência vigente à época do lançamento no auto de infração, o entendimento firmado pelo STJ no Agravo de Recurso Especial 1.775.781-SP, ampliou a interpretação do conceito de produtos intermediários, já que a separação para o de produtos de uso e consumo era extremamente tênu, de forma a dar maior segurança jurídica aos contribuintes e ao fisco visto as interpretações diversas para os mesmo itens, a depender da sua utilização no processo produtivo.

Assim, a 1ª Seção do STJ reconheceu o critério da essencialidade para realização do objeto social da empresa como intermediários, admitindo o seu creditamento conforme ementa abaixo:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EMBARGÁVEL O ACÓRDÃO QUE NÃO TENHA CONHECIDO DO RECURSO, EMBORA TENHA APRECIADO A CONTROVÉRSIA (ART. 1.043, III, DO CPC/2015). ICMS. LEI COMPLEMENTAR Nº 87/1996. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS (PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS). ITENS ESSENCIAIS AO PROCESSO PRODUTIVO E DESGASTADOS OU CONSUMIDOS GRADATIVAMENTE. CABIMENTO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte, na sessão realizada em 9.3.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 2015.

II - Conquanto se trate de Recurso Especial não conhecido pela 2ª Turma, a apreciação da controvérsia tributária (premissa jurídica) atrai a disciplina radicada no art. 1.043, III, do CPC/2015, a qual autoriza a interposição de embargos de divergência contra o acórdão de órgão fracionário que “divergir do julgamento de qualquer outro órgão do mesmo tribunal, sendo um acórdão de mérito e outro que não tenha conhecido do recurso, embora tenha apreciado a controvérsia”.

III - À luz das normas plasmadas nos arts. 20, 21 e 33 da Lei Complementar n. 87/1996, revela-se cabível o creditamento referente à aquisição de materiais (produtos intermediários) empregados no processo produtivo, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa - essencialidade em relação à atividade-fim.

IV - Tais materiais não se sujeitam à limitação temporal prevista no art. 33, I, do apontado diploma normativo, porquanto a postergação em tela restringe-se aos itens de uso e consumo.

V - Embargos de Divergência providos. (EAREsp n. 1.775.781/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 11/10/2023, DJe de 1/12/2023.)

Com base nessa mudança de entendimento há orientação expressa pela PGE-PROFIS no Parecer nº 2024098774-0, de 26/09/2024, que acarretou mudança na jurisprudência deste Conselho de Fazenda, conforme trecho adiante transscrito:

“Importante frisar, depois duma breve leitura da ementa acima, que, de forma clara, a nova orientação jurisprudencial do STJ sobre a questão não trouxe o requisito da essencialidade como única condição para fruição do crédito de produtos intermediários. A conjunção aditiva “e” no texto não deixa qualquer dúvida que o requisito da essencialidade deve sempre atrelado ao processo produtivo, com o desgaste imediato ou gradativo do mesmo.

Logo, não há como se entender somente a essencialidade do produto intermediário como elemento definidor da fruição do crédito, tem-se, conforme descrito na ementa, que sempre existir uma participação do mesmo no processo produtivo do estabelecimento, preservando-se, desta forma, a lógica do crédito físico para concreção da não cumulatividade.

Neste diapasão, o posicionamento trazido com a nova decisão pode ser dissecado nas seguintes conclusões:

a) os produtos adquiridos consumidos ou desgastados, mesmo que gradativamente, no processo produtivo da

empresa darão direito ao crédito;

b) a concessão do crédito se dará mediante comprovação da essencialidade dos produtos na realização do objeto social da empresa, uma vez vinculado ao processo produtivo da mesma;

c) a concessão do crédito dependerá da verificação e comprovação da essencialidade dos produtos no processo produtivo do estabelecimento (objeto social), mesmo que consumidos ou desgastados gradativamente;

d) a concessão do crédito não ficará adstrita aos produtos que integrem ou entrem em contato diretamente com o produto final do contribuinte, sendo passíveis de crédito, assim sendo, os produtos utilizados em linha marginais, desde que comprovadamente vinculados ao processo fabril do contribuinte, com consumo ou desgaste imediato ou gradativo.

Nunca é demais ressaltar que toda mecânica do crédito fiscal, um dos elementos da equação matemática da não-cumulatividade, deve ter como premissa básica e lógica para sua concreção, a existência de mais de um ciclo na cadeia de circulação econômica até o consumo final, seja por continência na outra mercadoria pelo processo fabril, seja por consumo, gradativo ou integral, no processo produtivo. Ou seja, o novo entendimento trouxe como norte a relativização da ideia do consumo, avançando para possibilidade do crédito diante dum consumo gradativo, além do imediato e integral, e, por fim, da desnecessidade da integração e contato com o produto final.”

Vejamos julgamento administrativo deste Conselho de Fazenda, no mesmo sentido:

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0188-12/25-VD**

Conforme decisão proferida pelo STJ, fixada na Primeira Seção do STJ nos autos dos EAREsp 1.775.781/SP, definiu que: III - À luz das normas plasmadas nos arts. 20, 21 e 33 da Lei Complementar n. 87/1996, revela-se cabível o creditamento referente à aquisição de materiais (produtos intermediários) empregados no processo produtivo, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa - essencialidade em relação à atividade-fim

Portanto, considero correto o fundamento apresentado na decisão de piso, que se coaduna com o entendimento de que é cabível o creditamento referente à aquisição de materiais (produtos intermediários) empregados no processo produtivo, “inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa - essencialidade em relação à atividade-fim”.

Todos os produtos elencados no auto de infração, de acordo com a descrição do próprio contribuinte em sua defesa, e não contestado pelo autuante, está embasado em decisões recentes que modificaram a jurisprudência então vigente, de restrição do crédito a produtos intermediários, em que tais itens não se enquadravam, dado que era necessário o contato ou desgaste com o produto fabricado, diferenciando-se do entendimento até então de que os produtos que atuassem em linha marginal de produção não se constituíam em produtos intermediários, mas em material de consumo, estando agora, vinculados ao critério de essencialidade à produção.

Assim, pelo exposto, voto pela improcedência da infração 02.

Na infração 03 a defesa alegou que se trata de aquisição de insumos peróxido de hidrogênio, viscosificante e tripolifosfato de sódio, Nota Fiscal nº 30972-2 cujo imposto não foi creditado na escrituração do documento fiscal, no valor de R\$ 1.014,53. As demais notas são insumos cujo imposto foi pago por substituição tributária, e o consórcio se baseou no inciso I, do parágrafo 2º, do art. 359 do RICMS/97, para efetuar o crédito, no valor de R\$ 50.286,36.

A informação fiscal acolheu o valor de R\$ 1.014,53 das notas em que não houve crédito do imposto mas manteve o restante em virtude do emprego do produto, querosene de aviação que não é insumo. Contudo, o valor mantido pelo autuante, se refere a setembro de 2010, atingido pela decadência.

Infração 03 improcedente.

A infração 04 trata de multa por descumprimento de obrigações acessórias, no caso informações solicitadas pelo autuante. Contudo o lançamento foi feito ainda que sem estas informações, já que se baseou apenas na EFD, uma vez que o autuante queria o detalhamento de outros créditos e não obtendo, lançou no auto de infração todos os créditos não explicados na infração 01, que foram defendidos e parcialmente acatados pelo autuante.

Vejamos o que diz a Lei 7.014/96, Art. 42:

§ 5º A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o

descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.

Assim, tal multa é absorvida pela multa do valor residual do descumprimento da obrigação principal da infração 01, que foi mantido no lançamento.

Assim, considero improcedente a infração 04.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

A 4^a JJF recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/BA.

No Recurso Voluntário interposto por meio do advogado Francisco Donizeti da Silva Junior OAB/BA 33.970 (fls. 223 a 234) inicialmente discorre sobre o lançamento, alegações defensivas, julgamento em primeira instância que acolheu a decadência parcial, julgado improcedentes as infrações 2, 3 e 4, e reduzido o valor exigido da infração 1 para R\$ 237.036,72.

Ressalta que as supostas irregularidades cometidas se referem aos critérios de escrituração dos créditos fiscais decorrentes das aquisições de insumos e bens do ativo permanente, com base no princípio da não-cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, I da Constituição Federal (CF).

Discorre sobre o princípio da não-cumulatividade, que a CF não estabelece qualquer restrição ao abatimento dos débitos, os créditos das operações anteriores, conforme preconiza doutrinadores (José Eduardo Soares de Melo, Luiz Francisco Lippo, Geraldo Ataliba e Roque Carraza), que transcreveu parte de textos (fls. 225/226).

Transcreve as infrações objeto da autuação e destaca que o recurso interposto se refere ao valor remanescente da infração 01, apresentando os seguintes argumentos:

- a)** Data de ocorrência e vencimento da infração incorretos: a data de ocorrência de 28/02/2010 e vencimento de 09/03/2010 lançados no Livro RAICMS de março/2010, o correto seria 31/03/2010 e 09/04/2010, implicando em acréscimos moratórios relativos à esta competência da infração.
- b)** Devolução de material de uso e consumo: Notas Fiscais nºs 349, 350, 398, 400, 421, 73, 424, 426, 74, 462, 467 e 559 referem-se à devolução de entradas de material de uso consumo, que tiveram saída (devolução) com destaque do imposto e não gerou crédito de imposto pela entrada (Notas Fiscais nºs 7363, 7371, 497, 9083, 499, 30931, 7718, 23355, 37984, 8734, 25339 e 29303), conforme Livro Registro de Entradas (anexos) além de terem gerado recolhimento de DIFAL (Diferencial de Alíquotas), quando for o caso (Notas Fiscais nºs 7363, 7371, 7718 e 8734), com recolhimento do diferencial de alíquotas. Valor R\$ 96.050,95.
- c)** Crédito extemporâneo insumos: notas fiscais listadas na aba “Cred Extemp Insumos” da planilha “**Infração 02**” referem-se a entrada de insumos de produção que foram escrituradas indevidamente nos CFOPs 1556 (uso e consumo) e 1949 (outras entradas), quando da sua entrada no estabelecimento, sem o respectivo crédito do imposto. Valor R\$ 544.326,79.
- d)** Crédito extemporâneo ativo: as notas fiscais listadas na aba “Créd Extemp Ativo” da planilha “**Infração 02**” referem-se a entrada de bens de ativo imobilizado que foram escrituradas indevidamente nos CFOPs 1556/2556/3556 (uso e consumo) e 1949/2949 (outras entradas), refere-se aquisição de bens de ativo imobilizado para Consórcios cujo crédito do ICMS/DIFAL foi registrado na operadora (filial consórcio 4715) e transferido para os consorciados com apropriação das parcelas de 1/48 avos, proporcionalmente conforme Cláusula quarta do Regime Especial Parecer nº 1343/2006 (anexo), ficando aguardando maiores informações acerca deste lançamento efetuado pela ETR (SST 1685971). Valor R\$ 747.319,87.
- e)** Transferência de créditos de ativo imobilizado para consorciados: Na nota fiscal 468 (anexa) a transferência foi feita proporcionalmente à participação no Consórcio, conforme Regime Especial Parecer nº 1343/2006, sendo necessário efetuar lançamento a crédito no extra-apuração

para não incorrer em pagamento indevido do imposto ao Estado. Valor R\$ 5.758,47.

Registra que a linha defensiva baseia na legislação pertinente (CF, LC 87/1996 e RICMS/BA), que conjuntamente regram a tomada de créditos de ICMS, alinhado ao tratamento jurisprudencial pacificado pelos Tribunais Superiores, em especial ao STJ, cujas ementas transcreveu às fls. 229/230 (*REsp 343.562/SP; REsp 1.090.156/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 20/08/2010; REsp 1175166/MG e AG REsp 142.263 - MG/2012*).

Transcreve os artigos 310, IX e 312, III que preveem vedação de crédito do ICMS quando a mercadoria ou bem vier a ser utilizada com fim alheio à atividade do estabelecimento, cujo crédito deve ser estornado se o imposto tiver sido creditado.

Argumenta que os créditos fiscais utilizados como sendo ativo permanente ou insumo, é inafastável o direito de crédito de ICMS, na medida em que diretamente vinculados a sua atividade fim estabelecida em lei federal.

Transcreve texto de doutrinadores acerca da busca da realidade fática para fins de aplicação da norma abstrata ao caso concreto (Hugo de Brito Machado Segundo, Julio Castilho Ferreira, Aroldo Gomes de Mattos, Misabel Abreu Machado Derzi e José Eduardo Soares de Melo).

Cita como precedente da “regra-matriz do direito de crédito” o julgamento pelo STJ no AgRg no REsp 1065234/RS/2010 (fls. 232/233).

Conclui afirmando que de acordo com o exposto, considerada em sua sistematicidade, não gerou qualquer prejuízo para o Estado da Bahia e requer que o Auto de Infração seja declarado totalmente improcedente.

Registrada a presença do advogado Dr. Francisco Donizetti da Silva Júnior na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

VOTO

O Auto de Infração acusa o cometimento de quatro infrações, sendo as três primeiras relativas a utilização indevida de crédito fiscal do ICMS (ativo immobilizado, uso/consumo e substituição tributária) e a quarta relativa à aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

A primeira infração foi julgada procedente em parte e as demais julgadas improcedentes.

No que se refere ao Recurso de Ofício interposto pela 4ª JJF, observo que na decisão recorrida o valor atualizado do débito foi reduzido de R\$ 8.304.203,65 para R\$ 689.404,07 (fl. 213) o que justifica o reexame necessário por superar o valor desonerado de R\$ 200.000,00 previsto no art. 169, I, “a” do RPAF/BA.

Com relação às três primeiras infrações que acusam utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, na decisão recorrida foi acolhido a preliminar de decadência parcial.

Constatou que os valores exigidos envolvem fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011, tendo o Auto de Infração sido lavrado em 11/12/2015 com ciência ao estabelecimento autuado no dia 23/12/2015 (fl. 03).

Conforme apreciado na decisão recorrida as infrações 01, 02 e 03 acusam utilização indevida de crédito fiscal do ICMS (ativo, uso/consumo e substituição tributária). Não tendo sido constatado dolo, fraude ou simulação e o sujeito passivo declarado o fato jurídico tributário, apurado o montante do imposto e efetuado o pagamento que entendeu devido, o prazo decadencial de 05 (cinco) anos é contado a partir da ocorrência do fato gerador nos termos do art. 150, § 4º do CTN, jurisprudência deste Conselho de Fazenda e posição da PGE no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0.

Assim sendo, considero correto o afastamento dos valores exigidos relativo aos fatos geradores das três primeiras infrações relativas ao período de janeiro a novembro de 2010, diante da materialização da decadência (art. 150, § 4º do CTN), por ter decorrido mais de cinco anos da data

de ciência do Auto de Infração efetivada em 23/12/2015.

MÉRITO.

Infração 01 (Utilização indevida de crédito fiscal do ICMS/ativo permanente). Constatou que na decisão recorrida foi acolhido o demonstrativo de débito em razão do resultado da diligência fiscal de fls. 145/149.

Em razão de o autuante na informação fiscal (fl. 130) ter se limitado a afirmar que “*a autuada não informou a origem dos créditos*” e sugerido a realização de diligência, a 4^a JJF determinou a realização de diligência fiscal em 29/07/2016 (fls. 136/138), no sentido de que fossem analisados os documentos apresentados pelo estabelecimento autuado.

O auditor fiscal estranho ao feito, José Elmano Tavares Lins, Cad. 13.269.139-1 em atendimento à diligência fiscal (fls. 145/149) informou que o contribuinte apresentou planilha com a indicação da chave da nota fiscal, descrição dos itens, créditos lançados em 2010 e 2011, considerados como ativo imobilizado, o que resultou em redução do débito original de R\$ 1.349.510,82 para R\$ 694.795,35 conforme demonstrativo sintético de fl. 150, e analítico gravado na mídia de fl. 151.

Dessa forma, restou comprovado que a desoneração parcial da infração 01, decorreu de apuração de erros materiais na constituição da base de cálculo, que no saneamento do processo foram corrigidos mediante apresentação de provas que confirmaram a legitimidade de parte do crédito fiscal do ICMS relativo a aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, por parte do estabelecimento autuado e reconhecido pelo auditor fiscal diligente estranho ao feito.

Entretanto, constato que do valor remanescente apurado pelo diligente na decisão recorrida em relação a infração 01, foi:

- A) Acolhido a preliminar de mérito de decadência no valor de R\$ 467.758,63;
- B) Indicado valor restante devido de R\$ 237.036,72 (12/2010 a 12/2011).

Todavia, verifico que o valor de **R\$ 17.010,06** apurado pelo diligente estranho ao feito relativo ao mês de janeiro/2011, foi indicado com valor equivocado de **R\$ 27.010,06** na decisão recorrida (fl. 208) e de débito (fl. 212).

Pelo exposto, de ofício, em conformidade com o disposto nos arts. 147, § 2º e 149, § Único do CTN, corrijo o demonstrativo de débito contido na decisão recorrida (fl. 208), mantendo a decisão da procedência em parte da infração 01, implicando na redução do débito de R\$ 237.036,72 para R\$ 227.036,72, abaixo apresentado.

DATA OCORR.	DATA VCTO	VL. Julgado 4^a JJF	VL. Corrigido 2^a CJF
31/12/2010	09/01/2011	25.937,18	25.937,18
31/01/2011	09/02/2011	27.010,06	17.010,06
28/02/2011	09/03/2011	1.430,09	1.430,09
30/06/2011	09/07/2011	401,93	401,93
31/07/2011	09/08/2011	158.175,94	158.175,94
31/08/2011	09/09/2011	7.772,01	7.772,01
30/09/2011	09/10/2011	2.177,41	2.177,41
31/10/2011	09/11/2011	3.964,37	3.964,37
30/11/2011	09/12/2011	8.582,44	8.582,44
31/12/2011	09/01/2012	1.585,29	1.585,29
TOTAL		237.036,72	227.036,72

Infração 02 (utilização de créditos de material de uso e consumo). Na decisão recorrida a 4^a JJF acolheu os argumentos defensivos de que não se trata de materiais adquiridos e destinados a uso e consumo do estabelecimento e sim de insumos utilizados no processo produtivo, em conformidade com o entendimento firmado pelo STJ no julgamento do AGRRESP 1.775.781-SP.

Convém destacar que os fatos geradores objeto do lançamento efetuado em dezembro/2015, se reportam ao período de fevereiro/2010 a fevereiro/2011, na vigência do Decreto nº 6.284/1997, que de modo geral vedava a utilização do crédito fiscal relativo a mercadorias adquiridas destinadas

a uso ou consumo do estabelecimento (arts. 93, V, "b" e 124 do RICMS/1997).

Observo que na citada decisão do STJ (AGRREsp 1.775.781-SP), em relação a aplicação da LC 87/1996, referente ao cabimento do creditamento do ICMS de materiais empregados no processo produtivo, consumidos ou desgastados gradativamente a ementa indica no item III.

À luz das normas plasmadas nos arts. 20, 21 e 33 da Lei Complementar n. 87/1996, revela-se cabível o creditamento referente à aquisição de materiais (produtos intermediários) empregados no processo produtivo, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa - essencialidade em relação à atividade-fim.

Esse entendimento foi manifestado no Parecer nº 2024.098774-0/2024 da PGE/PROFIS, conforme apreciado na decisão recorrida.

Constatou que o estabelecimento autuado exerce atividade de extração de petróleo e gás natural, integrando o Consórcio BCM-40 (fl. 07) que tem como objeto a pesquisa, a lavra, a refinação, o processamento, o comércio e o transporte de petróleo proveniente de poço, de xisto ou de outras rochas, de seus derivados, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluídos, além das atividades vinculadas a energia (fl. 58).

Neste contexto, os produtos adquiridos (Polieletrólico, nitrogênio, inibidores de corrosão, amina neutralizante, cloro, cloreto de cálcio, desemulsificante, carbonato de sódio, cloro, água, entre outros) são utilizado nas diversas etapas do processo produtivo de pesquisa, lavra, refinação, o processamento e transporte de petróleo proveniente de poço, sendo consumidos em contato direto com o produto final, ou desgastados gradativamente no processo produtivo de extração de petróleo e gás natural.

Pelo exposto, constato que o julgamento pela improcedência da infração 02, tem como respaldo descrição e laudos apresentados que *"confirmam que os produtos mencionados são indispensáveis aos processos produtivos do estabelecimento autuado (RLAM): são produtos de utilização contínua e permanente, cuja falta impede a realização do processo produtivo ou altera a sua normalidade"*, a exemplo da decisão contida no Acórdão CJF Nº 0188-12/25-VD.

Assim sendo, fica mantida a decisão pela improcedência da infração 02.

Infração 03 (utilização indevida de ICMS relativo à mercadoria adquirida que teve o imposto pago por substituição tributária).

Esta infração indica fatos geradores ocorridos no mês 09/2010 e 06/2011.

Com relação ao valor de R\$ 50.286,36 (09/2010) o autuado alegou que adquiriu as mercadorias com pagamento do ICMS pelo regime de substituição tributária e emitiu notas fiscais para possibilitar o aproveitamento dos créditos em conformidade com o disposto no art. 359, § 2º do RICMS/97. Na decisão recorrida foi acolhida a preliminar de mérito de decadência e afastado o valor exigido.

No que se refere ao valor de R\$ 1.014,53 (06/2011) o autuado na defesa alegou que se trata de aquisição de insumos (peróxido, viscosificante e tripolifosfato) consignado na Nota Fiscal nº 30972-2), cujo imposto não foi creditado (fl. 97). O autuante na informação fiscal (fl. 130) reconheceu que não houve creditamento do ICMS e concordou com a exclusão do valor correspondente.

Pelo exposto, considero correta a decisão tendo em vista que restou comprovado que decaiu a faculdade de o Estado constituir parte do crédito tributário (art. 150, § 4º do CTN) em relação ao valor remanescente (09/2010) e que não foi utilizado a outra parte do crédito do valor exigido (06/2011).

Mantida a decisão pela improcedência da infração 03.

Infração 04 (multa aplicada por descumprimento de obrigações acessórias). Consta na descrição dos fatos que foi aplicada em razão de o contribuinte não ter prestado informações sobre lançamentos efetuados na EFD.

A 4^a JJF apreciou que conforme explicitado pelo autuante, o motivo da aplicação da multa foi que o contribuinte deixou de prestar informações a respeito de lançamentos a título de outros créditos lançado na EFD. Afastou a multa com fundamentação de que em razão de não ter apresentado o detalhamento de outros créditos, “*lançou no auto de infração todos os créditos não explicados na infração 01*”, que foram defendidos e parcialmente acatados pelo autuante.

Pelo exposto, considero correta a decisão tendo em vista que o § 5º, do art. 42 da Lei nº 7.014/1996 prevê que a multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória. Logo, a multa aplicada nesta infração é absorvida pela a infração 01.

Mantida a decisão pela improcedência da infração.

Recurso de Ofício Não Provisto.

No que se refere ao Recurso Voluntário de um modo geral o recorrente apresentou alegações genéricas de que os créditos fiscais do ICMS obedecem ao princípio da não cumulatividade do imposto, cuja vedação ocorre quando a mercadoria ou bem vier a ser utilizada com fim alheio à atividade do estabelecimento, com relação as infrações 01 (ativo) e 02 (consumo).

No que se refere a infração 01, observo que em relação aos itens “a” e “b” indicados na fl. 228:

a) Data de ocorrência e vencimento incorretos: (março/2010). Foi acolhido e corrigido em atendimento a diligência na informação fiscal e demonstrativo refeito (fls. 145/150). Na decisão foi acolhida a preliminar de mérito de decadência do período de janeiro a novembro/2010. Perdeu o objeto.

b) Devolução de material de uso e consumo: Valor R\$ 96.050,95. Foi acolhido na informação fiscal (fl. 128) e excluído o valor correspondente na diligência (fls. 145/150) que implicou na redução do débito original de R\$ 1.343.510,82 para R\$ 694.795,35 (fl. 150). Como apreciado no Recurso de Ofício foi acolhido a preliminar de mérito de decadência (fl. 208), que implicou na redução do débito para R\$ 227.036,72. Portanto, não procede essa alegação.

Quanto a alegação abrangente de que o crédito fiscal do ICMS deve obedecer ao princípio da não cumulatividade, observo que a motivação desta infração foi que durante os procedimentos de fiscalização o estabelecimento autuado não atendeu a intimação para detalhar o montante do lançamento a título de OUTROS CRÉDITOS no livro RAICMS.

Depois de autuado e apresentado defesa, o autuante reconheceu parcialmente na primeira informação fiscal o direito de parte dos créditos (fls.124 a 131).

Em atendimento a diligência determinada pela 4^a JJF (fls. 136/138) a empresa apresentou planilha e documentação comprobatória ao fiscal estranho ao feito, tendo ele detalhado as operações de origem dos créditos (Devolução, transferências, baixas, trocas de ativos) e quantificou os valores que foram excluídos e mantidos na autuação (fls. 145 a 151).

Cientificado do resultado da diligência fiscal, o sujeito passivo na sua manifestação (fls. 156 a 158) não contestou objetivamente os valores detalhados que foi mantido pelo diligente, se limitando a apresentar decisões de Tribunais Superiores e texto de doutrinadores acerca do princípio da não cumulatividade.

Pelo exposto, fica mantida a decisão recorrida pela procedência em parte da infração 01, cujo valor foi retificado, de ofício, de R\$ 237.036,72 para R\$ 227.036,72.

Quanto a infração 02, observo que em relação aos itens “c”, “d” e “e” indicados na fl. 228:

c) Crédito extemporâneo insumos: Valor R\$ 544.326,79.

d) Crédito extemporâneo ativo: Valor R\$ 747.319,87.

e) Transferência de créditos de ativo imobilizado para consorciados: Valor R\$ 5.758,47.

Conforme apreciado no Recurso de Ofício, tendo a infração 02 sido julgada improcedente pela 4ª JJF, o recurso não foi provido. Logo, perdeu o objeto estas alegações.

Recurso Voluntário NÃO PROVIDO.

Ante ao exposto voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, com correção, de ofício, do valor remanescente da infração 01 de R\$ 237.036,72 para R\$ 227.036,72, conforme o demonstrativo abaixo:

INF	RESULTADO	VL LANÇADO	VL JULG-JJF	VL JULG-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	1.343.510,82	237.036,72	227.036,72	60%
02	IMPROCEDENTE	1.393.456,08	0,00	0,00	60%
03	IMPROCEDENTE	51.300,89	0,00	0,00	60%
04	IMPROCEDENTE	920,00	0,00	0,00	-----
TOTAL		2.789.187,79	237.036,72	227.036,72	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206983.0004/15-5**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 227.036,72**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de outubro de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS