

PROCESSO	- A. I. N° 298620.0003/23-8
RECORRENTE	- PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0116-04/24-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 07/11/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0411-12/25-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE BENS NÃO DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE DA ÁREA PRODUTIVA. PEÇAS DE REPOSIÇÃO E MATERIAIS DE USO/CONSUMO. Contribuinte autuado por utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de bens classificados como peças de reposição e materiais de uso/consumo, não destinados à área produtiva, escriturados no CIAP para posterior compensação. Defesa pautada na essencialidade dos itens para a geração de energia elétrica, com base na NBC TG 27 e jurisprudência do STJ (EAREsp 1.775.781/SP) e parecer da PGE/BA (BRASKEM), que reconhecem o direito ao crédito de ICMS sobre bens do ativo imobilizado e produtos intermediários essenciais ao processo produtivo, ainda que não se incorporem ao produto final. Diligência técnica realizada pela ASTEC/CONSEF confirmou a vinculação funcional e a especificidade dos bens autuados, com vida útil superior a um exercício e aplicação direta na geração de energia elétrica. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário previsto no art. 169, I, alienas “b” do RPAF, interposto pelo sujeito passivo em face da Decisão proferida pela 4ª JJF que julgou procedente o auto de infração em epígrafe, lavrado em 27/03/2023, exige crédito tributário, em razão do cometimento da seguinte irregularidade:

Infração 01 - 001.002.001 - “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento”. Valor lançado R\$ 988.840,83, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Em complemento consta a seguinte informação: “Aquisições de materiais e peças de reposição consideradas de uso e consumo ou bens do ativo que não se destinam a área produtiva. Recorrentemente a empresa adota esta prática, conforme pode ser constatada nos PAF 269200.0001/18-0 (Acórdão 3491221) e 269200.0012/20-4 e 2989290002/22-2”

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente nos seguintes termos:

VOTO

O presente Auto de infração diz respeito ao cometimento da seguinte infração: “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento”.

Não acolho os argumentos defensivos relacionados ao pedido de nulidade do Auto de Infração pois, conforme se verifica, no próprio corpo do auto de infração, encontra-se a descrição detalhada dos motivos que resultaram em sua lavratura. Além disso, constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/2012, com a Lei nº 7.014/96 e com o RPAF-BA. Ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois a sua lavratura, obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/99. Os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos levantamentos, demonstrativos e documentos fiscais inseridos no CD, fl.07, cujas cópias foram enviadas ao autuado, através de Mensagem DT-e, com data de ciência expressa em 31/03/2023, conforme se verifica à fl. 12, lhe possibilitando

os mais amplos meios de defesa.

Argui também, o defendant, com base no art.18, incisos IV, “a”, do RPAF/BA, insegurança na determinação da infração, e, consequentemente cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de existência de inconsistência no demonstrativo elaborado pela fiscalização, denominado “CIAP_0024_2020-SEFAZ_AI_3103202307558.xlsx”, tendo em vista a seguinte informação, contida no referido documento: Glosado no AUTO-269200.0001/18-0.

Externa o entendimento de que o Auto de Infração 269200.0001/18-0 foi lavrado por motivo semelhante, com dados referentes aos exercícios 2013 e 2014. Assim, não há como um item de ativo permanente, cujo crédito foi glosado no exercício 2014, também gerar glosa de crédito durante o exercício de 2020, já que o item mais recente do auto anterior, entrado em nov. / 2014, só geraria aproveitamento do 48º avo mensal até nov. / 2018.

Não há como prosperar essa preliminar de nulidade, pois de acordo com o afirmado pelo autuante, ao prestar a Informação Fiscal, não se trata do mesmo bem, mas outro similar, objeto de outras aquisições, fato que pode ser comprovado através da análise da planilha mencionada pelo defendant, inserida no CD de fl.07, onde se observa a inexistência de qualquer documento fiscal com data de emissão no exercício de 2013 e 2014, como asseverado pelo recorrente.

Dessa forma, inexiste qualquer vício ou falha que possa imputar nulidade ao Auto de Infração, não sendo detectada nenhuma ocorrência das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

Em suma, o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos). O método de fiscalização encontra-se demonstrado nos papeis de trabalho que o notificado recebeu já que neles está respaldado.

O sujeito passivo requereu a declaração de decadência dos créditos tributários decorrentes de aproveitamento de crédito realizado até 31/03/2018, vez que, foi cientificado da lavratura do auto de infração em 31/03/2023.

A este respeito vejo que não pode ser acolhido tal argumento na medida em que, a presente acusação trata de utilização de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento”, sendo que os fatos geradores abarcam o período compreendido entre janeiro a dezembro de 2020. Assim, o sujeito passivo tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 31/03/2023, que é o marco inicial para a contagem do prazo decadencial, não se vislumbrando a ocorrência da decadência, seja considerando a regra prevista no Art. 150, § 4º do CTN ou a do art. 173, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

Em relação à perícia requerida, informo que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.

No mérito, de acordo com os documentos acostados aos autos e informações inseridas no Auto de Infração constata que a glosa do crédito decorreu do fato de a fiscalização entender que as operações escrituradas pelo sujeito passivo no CIAP, seriam materiais de uso e consumo ou não se destinavam à sua área produtiva.

Alegou o autuado que os bens listados nos demonstrativos que deram sustentação denominado “CIAP_0024_2020-SEFAZ_” contém 32 registros apontados como “Parte a integrar de um ativo já em uso para ser considerado ao principal” (total de crédito R\$ 651.431,39); 22 registros de “Reposição de peça/parte de um ativo principal já em uso - PEÇA DE REPOSIÇÃO” (total de crédito R\$ 1.010.950,92).

Entende que tais descrições permitem concluir que se trata de sobressalentes e peças de reposição empregados em manutenções de unidades produtivas, que ocorrem em períodos superiores a um ano. Assim, mantém-se a natureza de bens do ativo imobilizado, empregados em ambos os casos na geração de energia elétrica, conforme colunas “L” e “O”.

O mesmo ocorre com todos os itens informados como “Glosado” no Auto de Infração nº 2989290002/22-2 e 269200.0001/18-0. Tal como exposto nas respectivas defesas das autuações anteriores, trata-se de bens do ativo imobilizado, à luz da legislação contábil, e empregados na geração de energia elétrica.

Para sustentar a sua tese apresenta definições sobre bens do ativo imobilizado inseridas na Norma Brasileira de Contabilidade - “NBC TG 27, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade-CPC por meio da Resolução nº 1.177 de 24/07/2009.

Por sua vez, rebatendo a alegação defensiva, o autuante assevera que as operações objeto da autuação correspondem a aquisições de materiais destinados ao uso/consumo do estabelecimento, por se tratarem de peças de reposição para substituição de outras por desgaste normal de utilização e não destinados a área produtiva da empresa, conforme reza o artigo 309 do RICMS-BA.

Esta é uma situação que já foi aqui enfrentada, a exemplo do Auto de Infração citado pelo próprio defendant, o de nº 298929.0002/22-2, pertinente ao Acórdão nº 268-04/22, desta mesma 4ª Junta de Julgamento Fiscal, onde fui a relatora, o qual foi mantido, por unanimidade, pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal através do Acórdão nº 148-11/23, decidindo pela Procedência da autuação, cujo voto que procedi naquela oportunidade, faço sua transcrição na íntegra, por se tratar de questão absolutamente idêntica:

VOTO

No mérito, a acusação fiscal encontra-se assim descrita: “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento.”.

De acordo com os documentos acostados aos autos e informações inseridas no Auto de Infração constato que a glosa do crédito decorreu do fato da fiscalização entender que as operações escrituradas pelo sujeito passivo no CIAP, seriam materiais de uso e consumo ou não se destinavam à sua área produtiva.

No que concerne à alegada inconstitucionalidade de dispositivo da Lei Complementar nº 87/96 e 102/00 (o defensor mencionou o princípio da não cumulatividade do ICMS, esculpido na Constituição Federal), ressalto de que este CONSEF não pode se pronunciar em obediência ao disposto no art. 167, I, do RPAF/BA.

Alegou o autuado que os bens listados nos demonstrativos que deram sustentação a acusação foram destinados ao seu Ativo imobilizado pois se trata de bens corpóreos com vida útil superior a 12(doze) meses e foram destinados à manutenção das atividades fins da empresa, imprescindíveis para a consecução das finalidades industrial por ela desenvolvida, pelo que geram direito ao crédito do ICMS.

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

No caso sob análise verifico que de acordo com informações inseridas à fl. 07 o estabelecimento autuado tem como CNAE principal a Geração de energia elétrica - 3511501.

Assim, de acordo com os papéis de trabalho que sustentam o presente lançamento, inserido no CD de fl. 12, verifico que a fiscalização tomou por base a escrituração efetuada pelo autuado no CIAP, e foram objeto da glosa de crédito, **predominantemente**, as aquisições de itens destinados a reposição de peças/parte do ativo imobilizado.

Nestes casos, entendo que ditas aquisições tiveram como finalidade manter ou recolocar os ativos em condições normais de uso, sem com isso aumentar sua capacidade de produção ou período de vida útil, portanto, classificado como peças de reposição ou material de uso e consumo, pois comprovadamente foram destinadas à manutenção dos maquinários da empresa.

Também foi objeto de exigência bens não utilizados na atividade fim da empresa, ou seja, na geração de energia, e consequentemente, apesar de contabilmente ser classificado como Ativo Imobilizado não dá direito à utilização do crédito por força do disposto § 1º do art. 20 da Lei Complementar 87/96.

Observo inclusive que foram mantidos pela fiscalização os créditos relativos às aquisições dos bens que comprovadamente foram utilizados na geração de vapor e energia, conforme informações contidas no arquivo inserido no CD de fl. 12, denominado ‘CIAP PETROBRAS’ na coluna “DESTINAÇÃO DO BEM”.

Neste caso, caberia ao defensor apontar aqueles bens, que no seu entender, estariam classificados erroneamente pela fiscalização, como alheios à atividade da empresa, acompanhado das devidas comprovações, o que não ocorreu.

No que diz respeito às interpretações trazidas pelo recorrente relacionada a Lei das S/A., as mesmas devem ser visualizados eminentemente sob a ótica contábil, sendo que sob a ótica fiscal inexistem dúvidas de que as mercadorias adquiridas se adequam à materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, ou são bens alheios à atividade fim da empresa que consiste na geração de energia elétrica sendo, portanto vedado o aproveitamento do crédito fiscal a elas correspondentes, como assim procedeu à fiscalização.

Ressalto que este tem sido o entendimento deste órgão julgador ao apreciar questão idêntica à presente, envolvendo o mesmo autuado, através do Acórdão JJF nº 0060-05/21-VD, que a seguir transcrevo:

“Pelo exposto, constata-se que os bens que foram objeto da exigência do ICMS são aquisições de mercadorias que constituem:

1. “Bens alheios à atividade fim da empresa que consiste na geração de energia elétrica (alocados no almoxarifado ou laboratório), tais como: estantes metálicas, paleteira com torre elétrica, bancada eletrônica, bancada eletropneumática, monitor composição corporal;
2. Peças sobressalentes ou de reposição, tais como: abraçadeiras, anéis, arruelas, buchas, cabos, etc., que se caracterizam como bens de uso/consumo”. Nas situações elencadas, fica claro que aquelas mercadorias, embora contabilizadas como ativo imobilizado segundo as normas contábeis, em verdade se caracterizam como bens alheios à atividade fim da empresa que consiste na geração de energia elétrica sendo, portanto, cabível a exigência do ICMS decorrente da glosa dos créditos levada a efeito pela fiscalização.”

Tal entendimento foi mantido pela 2ª Instância deste CONSEF, mediante julgamento proferido através do Acórdão nº 0349-12/21, cuja ementa assim se apresenta:

“EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. APROPRIAÇÃO DE VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO. AQUISIÇÕES DE BENS NÃO DESTINADOS AO ATIVO

PERMANENTE DA ÁREA INDUSTRIAL, TAIS COMO PEÇAS DE REPOSIÇÃO E OUTROS MATERIAIS CONSIDERADOS DE USO/CONSUMO. Procedência da autuação parcialmente reconhecida pelo Sujeito Passivo em sede de defesa, bem assim, elisão parcial da autuação em primeiro grau não submetida a recurso de ofício (ausência de alçada recursal), de parte da exigência fiscal. Os valores remanescentes da autuação se referem a peças de reposição e outros materiais considerados de uso/consumo ou bens do ativo que não se destinam à área produtiva. Precedentes. Os itens autuados não se enquadram nos conceitos de matérias primas, produtos intermediários ou ativos fixos. Constatada a repercussão econômica dos créditos glosados em cada período mensal alcançado pelo lançamento. Despicienda perícia, tendo-se empreendido diligência fiscal em primeiro grau. Remessa dos autos para homologação dos valores já recolhidos pelo contribuinte. Mantida a decisão de origem. Recurso NÃO PROVADO. Decisão não unânime”

Diante de todo o exposto e tendo em vista que não houve qualquer contestação pelo autuado quanto aos valores apurados pelo autuante para efeito de valoração do lançamento, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

Assim, com sustentáculo no voto acima transrito, julgo PROCEDENTE o presente Auto de Infração.”

No Recurso Voluntário de fls. 63/72, o Recorrente, alega que a autuação foi mantida sob o fundamento de que os bens objeto da glosa pelo fisco seriam de uso e consumo e não componentes do ativo imobilizado do estabelecimento, adotando como parâmetro o Acórdão JJF nº 0268-04/22-VD.

Registra que, a despeito de ter a JJF se baseado na alegação de que caberia ao Defendente apontar aqueles bens que, no seu entender, estariam classificados erroneamente pela fiscalização como alheios à atividade da empresa, acompanhado das devidas comprovações, indeferiu justamente o pedido de produção de prova pericial requerida na defesa, sob alegação de que não seria necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão (art. 147, inciso II, alínea ‘a’ do RPAF/BA).

Argui que houve cerceamento do direito de defesa, “*pois a recorrente havia requerido a produção de prova pericial, justamente com o intuito de examinar e identificar em que medida cada uma das mercadorias qualificadas pela Fiscalização como bens de uso e consumo participam (ou não) do processo produtivo ou integram o ativo imobilizado do estabelecimento.*”

Afirma que a decisão de piso também contém equívoco se equivoca “*quando desconsidera a fundamentação da recorrente, em relação à incidência da Norma Brasileira de Contabilidade “NBC TG 27 - Ativo Imobilizado”, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC por meio da Resolução nº 1.177 de 24/07/2009 (D.O.U. nº 04/08/2009)*”, destacando que “*o item 10 da citada NBC TG 27 é explícito em apontar que se incluem na avaliação do ativo imobilizado os “custos incorridos inicialmente para adquirir ou construir item do ativo imobilizado e os custos incorridos posteriormente para renová-lo, substituir suas partes, ou dar manutenção a ele”.*

Reitera as alegações defensivas no sentido de que os bens listados nos demonstrativos que deram sustentação denominado “CIAP_0024_2020-SEFAZ_” contém 32 registros apontados como “Parte a integrar de um ativo já em uso para ser considerado ao principal” (total de crédito R\$ 651.431,39); 22 registros de “Reposição de peça/parte de um ativo principal já em uso - PEÇA DE REPOSIÇÃO” (total de crédito R\$ 1.010.950,92).

Assevera que o mesmo ocorre “*com todos os itens informados como “Glosado no AUTO-2989290002/22-2” (total de crédito R\$ 70.787,89) e “Glosado no AUTO-269200.0001/18-0” (total de crédito R\$ 1.194.355,41). Tal como exposto nas respectivas defesas das autuações anteriores, trata-se de bens do ativo imobilizado, à luz da legislação contábil, e empregados na geração de energia elétrica, conforme colunas “L” e “O”.*”

Insiste que “*até mesmo os dois itens listados como “Ativo não utilizado para geração de energia elétrica - usos diversos” (total de crédito R\$ 57,39) são, na verdade, itens do ativo permanente (Carregador industrial estacion. 90-265V), e empregados na geração de energia elétrica, conforme colunas “L” e “O”.*”

Arremata nos seguintes termos:

“*Os bens são empregados nas atividades de produção de energia elétrica, para substituições, reparos, trocas de partes e outras manutenções, sendo empregados por períodos superiores a um ano. Assim, na forma da citada normatização contábil, são bens integrantes do ativo imobilizado, conforme listagem de bens objeto da autuação, listados na coluna E do arquivo “CIAP_0024_2020-SEFAZ_AI_31032023075558.xlsx”:*

Abraçadeira, acionador, analisador, anel, arruela, atuador, barra, bateria, bico, bloco, bobina, bucha, cabeçote, cabo, calibrador, carregador, chapa, cilindro, condutímetro, conector, conexão, contato, conversor, cordão, densímetro, detector, difusor, disjuntor, elemento filtrante, estufa, filtro, fita, fonte, gaxeta, grampo, isolador, junta, kits diversos, mangueira, medidor, módulo, mola, monitor, motor, nipple, palheta, parafuso, pino, placa, posicionador, processador, purgador, queimador, relé, rolamento, segmento, selo, sensor, silenciador, tampa, tubo, válvula.”

Destaca ainda que em relação ao creditamento de ICMS referente aos materiais intermediários o Superior Tribunal de Justiça consolidou entendimento no sentido de que se revela 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 (*AgInt no AgInt nos EREsp n. 2.054.083/RJ - 24/4/2024*).

Ao fim, por considerar incorreta a decisão de piso que vedou indevidamente o uso dos créditos fiscais referentes à aquisição de bens do ativo, de maneira que se deve prover o presente recurso voluntário, para que a infração seja declarada insubstancial, julgando-se improcedente a autuação.

Diante do referido quadro, na sessão ocorrida no dia 24/09/2024, o feito foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF, nos seguintes termos:

“(…)

Neste contexto, considerando que:

A) Na decisão contida nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL N° 1.775.781 - SP (2020/0269739-9), conforme síntese na EMENTA foi apreciado 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.

B) A PGE/PROFIS emitiu parecer no PROCESSO PGE/2024095045-0, manifestando entendimento de 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”, conforme posicionamento da nova decisão judicial mediante as 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.

Pelo exposto, esta 2ª CJF do CONSEF decidiu converter o processo em diligência à ASTEC/CONSEF no sentido de identificar a correlação entre os itens objeto da glosa de crédito pela acusação, acerca da necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa - essencialidade em relação à atividade-fim, conforme questões aduzidas pelo autuado em sua defesa (fl. 20), devendo:

DILIGENTE

a) Identificar o objeto social da empresa e a atividade fim do estabelecimento autuado;

b) Descrever as etapas do processo produtivo da recorrente;

c) Tomando como base o demonstrativo analítico elaborado pela fiscalização (mídia de fl. 7), identificar a correlação dos produtos adquiridos e como são consumidos ou desgastados no processo produtivo da empresa (por etapas do processo) e prazo médio de desgastes (reposição) – inserir colunas com indicação de: i) etapa do processo; ii) função/participação; iii) prazo médio de desgaste/reposição.

Se necessário intimar o Autuado, concedendo prazo de 30 (trinta) dias para:

1) Apresentar descritivo do processo produtivo;

2) Indicar de que forma cada item autuado é consumido ou desgastado por etapa do processo produtivo;

3) Realizar diligência in loco para confirmar a correlação entre a informação prestada e a aplicação efetiva dos itens autuados em cada etapa do processo produtivo.

SECRETARIA DO CONSEF

Após a conclusão da diligência, deve intimar o autuado/recorrente por meio do DTe para tomar conhecimento, fornecendo o parecer e demonstrativos, concedendo prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar sobre o resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF.

Da mesma forma cientificar o autuante, concedendo o mesmo prazo para se manifestar.

Após atendidos todos os pontos acima elencados, deverá o PAF retornar a esta 2^a CJF para prosseguimento do julgamento.”

Em cumprimento à determinação deliberada em 24/09/2024, a ASTEC encaminhou Parecer nº 036/2025, lavrado nos seguintes termos:

“RELATÓRIO

A diligência requereu dentre as providências, em caráter discricionário, intimar para: (1) apresentar descriptivo do processo produtivo; e (2) indicar de que forma cada item autuado é consumido ou desgastado por etapa do processo produtivo.

Assim procedemos para melhor consubstanciar nosso parecer. Contudo, o contribuinte não atendeu a intimação a tempo. De qualquer forma, considero que o fato não comprometeu realizar as verificações e análises para emissão do parecer.

Também foi sugerida a realização de diligência in loco para confirmar a correlação entre a informação prestada e a aplicação efetiva dos itens autuados em cada etapa do processo produtivo.

Não realizamos a visita, por entender desnecessária, tendo em vista que as informações contidas nos autos são suficientes para emissão do parecer.

A Recorrente é contribuinte do ICMS, inscrita no Cadastro Estadual na condição Normal e exerce a atividade econômica de CNAE-Fiscal 3511-5/01 - Geração de energia elétrica como atividade principal e a produção e distribuição de vapor, água quente e ar-condicionado como secundária além de prestação de serviços.

Os itens relacionados pelos autuantes, motivo da autuação (utilização indevida de crédito fiscal) refere-se as aquisições de materiais e peças de reposição consideradas de uso e consumo ou bens do ativo que não se destinam a área produtiva.

Registre-se que nas planilhas relativas aos demonstrativos analíticos os autuante identificaram todos os itens com a Função: “UTILIZADO NA GERAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA”, indicando como Motivo da Glosa do Crédito: (a) Glosado no AUTO-269200.0001/18-0; (b) Glosado no AUTO-2989290002/22-2; (c) Reposição de peça/parte de um ativo principal já em uso - PEÇA DE REPOSIÇÃO; e (d) Parte a integrar de um ativo já em uso para ser considerado ao principal.

Os referidos Autos de Infração (2989290002/22-2 e 269200.0001/18-0) tratam da mesma matéria lavrado contra o mesmo contribuinte.

Os itens relacionados pelos autuantes seguem listados, ressaltando que a grande maioria tem vida útil superior a 240 meses, conforme informaram os próprios fiscais.

Descrição do Bem	Vida útil (meses)	Descrição do Bem	Vida útil (meses)
UNIDADE UTE-CF	240	QUEIMADOR P/TURB.GÁS ALSTOM	240
MOTOR EL. 3F 4P 15KW 460V EX D	240	SEGMENTO P/TURB.GÁS ALSTOM	240
ISOLADOR MANCAL B. KSB	240	SELO P/TURB.GÁS ALSTOM	240
TRANSMISSOR PRESSÃO 0A600KPA	240	TAMPA P/TURB.GÁS ALSTOM	240
KIT VEDAÇÃO P/VÁLV ADMISSÃO BURKERT	240	TRAVA P/TURB.GÁS ALSTOM	240
KIT VEDAÇÃO P/VÁLV. ALÍVIO BURKERT	240	MOLA P/TURB.GÁS ALSTOM	240
VÁLVULA P/COMPRESSOR KAESER	240	FRENO P/TURB.GÁS ALSTOM	240
MEDIDOR O2 DISOLV. AMPER. /POLAR. 0A100PP	240	ELEM.FILT. DE F.INORGÂN. P/FILT.TP DUPLO	240
RELÉ MULT. PROC. 48 50 49 46 51 51G 66 5	240	TRANSM. PRESSÃO DIF. 0456KGF/CM2	240
VÁLV. SOLENÓIDE ISO4400/DIN43650 3/2 VIA	240	CABO POTÊNCIA 6KV IX 35MM HERP. ST2	240
BICO P/VÁLV.CONTR. FISHER	240	BUCHA P/TURB.GÁS ALSTOM	240
SILENCIADOR PNEUMÁTICO ROSCA NPT	240	TRANSM. PRESSÃO MAN. 0A600KPA	240
DETECTOR H2 0-100 LEL	240	RADIADOR P/COMPRESSOR KAESER	240
ESTANTE P/DEPÓSITO	240	SILENCIADOR P/COMPRESSOR KAESER	240
MÓD.ESP. P/ATUADOR ELÉTRICO ROTORK	240	BASE P/TURB.GÁS ALSTOM	240
TUBO I. 1/2 A335-P22 S/C B36.10	240	CORDÃO DE ISOLAMENTO P/TURB GÁS ALSTOM	240
CHAPA GROSSA A387-II CL2 6 35X 1000X2000	240	DISPOSITIVO DE TESTE ITI	240
CHAPA GROSSA A387-II CL2 8 0X 1000X2000M	240	CALÇO P/TURB.GÁS ALSTOM	240
JUNTA DE EXPANSÃO CIRCULAR 24 X650MM	240	ISOLADOR P/GERADOR ALSTOM	240
CONVERSOR ESPEC. P/POSICIONADOR FISHER	240	CHAPA GROSSA DE AÇO LIGA A387-II CL2 6 3	0
KIT REPARO P/VÁLV.CONTR. FISHER	240	CHAPA GROSSA DE AÇO LIGA A387-II CL2 8 0	0
BLOCO ESPEC. P/TRANSM. PRESSÃO ROSEMOUNT	240	TERMOPAR TIPO K	0
PLACA ESPEC. P/TRANSM. PRESSÃO ROSEMOUNT	240	ABRAÇADEIRA PA 275 X 4 6MM	0
TRANSM. TEMPERATURA ANÁLOGO. 04500 C	240	FILTRO BOLSA P/AR POLIÉSTER. F7 595X	0
FILTRO PAINEL 592X 292MM	240	JUNTA 913M-321/321/GRAFLEX 321 10	0
FILTRO TIPO BOLSA 595X595X762MM POLIÉSTER	240	JUNTA 913M-321/321/GRAFLEX 321 12	0
PRESSOSTATO P/COMPRESSOR. A.COPCO	240	JUNTA 913M-321/321/GRAFLEX 321 2	0
REGULADOR PRESSÃO P/SUPR.INSTR.	240	JUNTA 913M-321/321/GRAFLEX 321 2.1/2	0
SUPORTE DE MOLA COMPLETO PADRÃO LISEGA	240	JUNTA 913M-321/321/GRAFLEX 321 20	0
JUNTA DE EXPANSÃO FLUAFLEX - 8 X 200MM	240	JUNTA 913M-321/321/GRAFLEX 321 28	0

JUNTA DE EXPANSÃO FLUAFLEX - 27 5 X 21CM	240	JUNTA 913M-321/321/GRAFLEX 321 4	0
JUNTA DE EXPANSÃO FLUAFLEX - 35 X 26CM	240	JUNTA 913M-321/321/GRAFLEX 321 5	0
JUNTA DE EXPANSÃO FLUAFLEX - 380 X 360MM	240	JUNTA 913M-321/321/GRAFLEX 321 8	0
DISJUNTOR CX MOLDADA 3P 600A 600V 25KA	240	JUNTA 913M-321/321/GRAFLEX 321 3	0
VÁLVULA GLOBO 1 1/2 1500 A105	240	JUNTA 913M-321/321/GRAFLEX 321 6	0
VÁLVULA AGULHA 1 1/2 SOLDA ENC A105	240	JUNTA 913M-316/316/GRAFAC 10	0
FONTE ESPEC. P/CLP ALLEN BRADLEY	240	JUNTA 913M-316/316/GRAFAC 16	0
COPÓ P/FILTRO-REGUL.NORGEN	240	JUNTA 913M-321/321/GRAFLEX 321 16	0
VÁLV. CONTROLE GAVETA NPS 1 1/2	240	KIT DE REPARO B. PARKER	240
VÁLV. CONTROLE GAVETA NPS 2 1/2 CV300	240	MED. SIMULTANEIDADE 115/220VCA	240
VALV. ANTI RETORNO P/TUBO 12MM 37 JIC-F	240	MEDIDOR GRAXA AL ANODIZ. M10X1 PILHA 1 5	240
KIT MANUT. P/AEI ROTORK	240	MEGÔHMETRO DIGITAL	120
VISOR ESP. P/AEI ROTORK	240	BBA DUPLO DIAFR. PNEUM. 8 8KGF/CM 3 4M	240
CILINDRO TIPO ALC EM AÇO	240	JUNTA DE EXPANSÃO MÚLTIPLAS CAMADAS	36
VÁLVULA ABNT 218-2 PARA CILINDRO	240	MEDIDOR VIBRAÇÃO 0 7-65MM/S	240
KFDG4V-5-2C70N-Z-VM-UI-H7-20 VÁLVULA PRO	240	KIT CALIBR. P/DET. MULTIGÁS MSA	0
ELEM.FILT. EM AÇO INOX P/ÓLEO	240	BARRA RED SAE1020	240
BATERIA ESPECÍFICA RECARGÁVEL	240	CAIXA CALIBRAÇÃO 110/220VCA	120
CARREGADOR INDUSTRIAL MÓVEL 110/220V	240	VÁLVULA GAV. 1 1500 ES A105	240
SENSOR P/TRANSM.PH ABB	240	BARRA CH/C RED A36 1/4X3	0
CONNECTOR FÉM DE3/8NPT3/8 ANILHA DUPLA	240	BARRA CH/C RED A36 1/4X3"; BARRA DE AÇO CARBONO E AÇO LIGA	0
CONNECTOR MAC 5/8ODX1/2NPT3/8 ANILHAS SIMP.	240	BARRA CHATA VIVO B121-C34200 1/4X2	0
COTOVELO FÉM X FÉM 3/8X3/8NPT	240	RELÉ P/DISJ. ABB	0
NIPLE SEXT DUPLO A1316 3/8NPT	240	ATUADOR PNEUM. LINEAR CURSO 100MM	0
NIPLE SEXT LONGO A1316 3/8NPT	240	CABEÇOTE P/VÁLV. SOLENÓIDE CCI	0
TÉ AI DE3/8 ANILHA DUPLA	240	CONVERSO P/TURB. VAPOR ALSTOM POWER	0
VÁLVULA ESFERA 3/8 ANILHAS DUPLA AISI 31	240	KIT REPARO P/ATUADOR D/VÁLV. CONTR.	0
BUCHA DE AÇO INOX AI AISI 316 TAMANHOS D	240	KIT REPARO P/VÁLV.CONTR. CCI	0
ANALIS. PH/ORP/TEMP. DIGITAL -2A20PH	240	LIMITADOR P/VÁLV.CONTR. CCI	0
CONDUTIVÍMETRO 0A199 9 S/CM	240	MÓDULO ESPEC. P/VÁLV. SOLENÓIDE CCI	0
TUBO AÇO INOX SCOST THT-3R60-12.70-0.89	240	POSICIONADOR P/VÁLV.CONTR.	0
ANALIS. GÁS OXIGÉNIO 0425 O2	240	TRANSM. /POSIÇÃO 0490	0
TRANSECTOR DE FIBRA ÓTICA LC	240	VÁLV. PILOTO P/VÁLV.RED.PRES CCI	0
MÓDULO ESPEC. P/CLP ALLEN BRADLEY	240	VÁLVULA PNEUM. DIREC 3/2 1/2NPT	0
PROCESSADOR P/CLP ALLEN BRADLEY	240	UNIDADE DE FILTRAÇÃO 120L/MIN	120
VÁLVULA SEG/ALÍV. 2X 3 FLG A216-WCC	240	CONJ.PLUG-HASTE P/VÁLV.CONTR. FISHER	0
PURGADOR P/COMPR. KAESER	240	ANEL VEDAÇÃO P/DISJ. SIEMENS	0
ELEMENTO FILTRANTE P/COMPR. KAESER	240	BOBINA ABERT/FECH. P/DISJ. SIEMENS	0
MEDIDOR ELETRÔNICO - MODELO ION8650A	240	CONEXÃO FRONTAL P/DISJ. SIEMENS	0
MEDIDOR ELETRÔNICO - MODELO ION8650B	240	CONTATO AUXILIAR P/DISJ. SIEMENS	0
ANEL P/COMPR. KAESER	240	CONTATO P/CH.SECCIONAD. SIEMENS	0
KIT DE REPARO P/COMPR. KAESER	240	DENSÍMETRO P/DISJ. SIEMENS	0
MANGUEIRA P/COMPR. KAESER	240	FILTRO DE ADSORÇÃO DE NÚCLEO SÓLIDO	0
PROCESSADOR P/CLP ABB	240	ISOLADOR P/CH.SECCIONAD. SIEMENS	0
TESTADOR DE MULTIFUNÇÃO - PDMA	240	MOTOR ACIONAM. MEC. P/DISJ. SIEMENS	0
SWICH	240	ESTUFA AQUEC.	120
ANEL ENCOSTO P/ROLAMENTO DI 80MM	240	CALIBRADOR TEMPERATURA 33A650 C	0
ROLAM. ROLOS CILINDR. 55X 100X 21MM	240	CORREIA DO VENTILADOR P/MOTOR CATERPILLA	240
ROLAMENTO ESF. RÍGIDO 20X 52X 15MM	240	CHAPA ANTID. A-36 1/4 X 1000X2000MM	0
ROLAMENTO ESF. RÍGIDO 45X 100X 25MM	240	BUCHA PASSAG. PORCELANA 245KV 800A	0
GRADE RETANGULAR SAE-1020	240	BUCHA PASSAG. PORCELANA 69 0KV 800A	0
KIT REPARO P/SELO BURGM.	240	INDICADOR TEMPER. P/TRANSF. SIEMENS	0
RELÉ PNEUMÁTICO MULTIFUNÇÃO	240	JUNTA VEDAÇÃO P/TRANSF. SIEMENS	0
VÁLV. SOLENÓIDE RO 1 1/2BSP 2VIAS	240	RELÉ DETETOR GÁS	0
KIT PARA REPARO B. PARKER	240	TUBO AC A106-B S/C 2 1/2 X0.375 SCH160	0
COMPUTADOR DESKTOP	240	DETECTOR FUGAS 204100KHZ	240
PALHETA P/TURB.GÁS ALSTOM	240	MÓD.AQUISIÇÃO DE EXCITAÇÃO IP31	0
RELÉ AUXILIAR BOBINA 125VCC	240	MÓD.PROCESSAMENTO DE EXCITAÇÃO IP31	0
RELÉ MULT. PROC. 46 49 50 50BF 50N 51 51	240	MÓDULO CONTROLE MULTIFUNÇÃO IP31	0
VIDEOSCÓPIO 120-240VCA/12-32VCC	240	MONITOR MONIT.GRANDEZAS ELÉTR. IP31	0
ARRUELA LISA P/TURB.GÁS ALSTOM	240	TUBO AC A106-B S/C 2 1/2 "X0.375" SCH160 ; TUBO CONDUÇÃO DE AÇO CARBONO	0
CHAPA P/TURB.GÁS ALSTOM	240	ROLAMENTO ESF. RÍGIDO 65X 140X 33MM; ROLAMENTO DE ESFERAS DE CARGA RADIAL	0
CORDÃO DE VEDAÇÃO P/TURB.GÁS ALSTOM	240	AÇÃOADOR P/AEI AUMA	240
DISCO P/TURB.GÁS ALSTOM	240	DIFFUSOR P/TURB.GÁS ALSTOM; PART. DE TURBINA A GÁS	0
FITA P/TURB.GÁS ALSTOM	240	PALHETA P/TURB.GÁS ALSTOM; PART. DE TURBINA A GÁS	0
GAXETA P/TURB.GÁS ALSTOM	240	SEGMENTO P/TURB.GÁS ALSTOM; PARTES DE TURBINA A GÁS	0
GRAMPO P/TURB.GÁS ALSTOM	240	QUEIMADOR P/TURB.GÁS ALSTOM; PARTES DE TURBINA A GÁS	0
INSERTO P/TURB.GÁS ALSTOM	240	CARREGADOR INDUSTRIAL ESTACION. 90-265V; CARREGADOR DE BATERIA INDUSTRIAL	0
JUNTA CIRC. P/FLANGE FR ESPIR. 1 1/2 60	240	Carregador industrial estacion. 90-265V	0
PARAFUSO P/TURB.GÁS ALSTOM	240	ANEL DE SELAGEM P/TURB.GÁS ALSTOM; PARTES DE TURBINA A GÁS	0
PARAFUSO SEXTAVADO P/TURB.GÁS ALSTOM	240	ANEL ESPECÍFICO P/TURB.GÁS ALSTOM; PARTES DE TURBINA A GÁS	0
PINO P/TURB.GÁS ALSTOM	240	GRAMPO P/TURB.GÁS ALSTOM; PARTES DE TURBINA A GÁS	0
PLACA P/TURB.GÁS ALSTOM	240		

É o relatório.

PARECER

Preliminarmente, cabe registrar que utilizarei como parâmetros os entendimentos externados no acórdão do STJ (EAREsp nº 1.775.781/SP, Rel. Min. Regina Helena Costa, DJe 01/12/2023) e no Parecer da Procuradoria

Geral do Estado da Bahia (PGE/PROFIS, Proc. nº PGE2024132977-0 – BRASKEM S.A.), contendo pontos correlatos frente aos fundamentos jurídicos e convergências interpretativas.

Ambos os documentos tratam da possibilidade de creditamento do ICMS relativo a bens utilizados no processo produtivo ou integrantes do ativo imobilizado, à luz da Lei Complementar nº 87/96 e do princípio da não-cumulatividade tributária.

O STJ enfrentou a questão sob o enfoque dos produtos intermediários (materiais consumidos ou desgastados gradualmente no processo industrial).

A PGE/PROFIS, por sua vez, analisou partes e peças contabilizadas no ativo imobilizado, discutindo se tais bens, inclusive ferramentais e de reposição, podem gerar crédito de ICMS.

Ambos os textos se baseiam principalmente em fundamentação normativa convergente, quais os dispositivos a seguir relacionados da Lei Complementar nº 87/96: (i) Art. 20, que assegura o direito ao crédito sobre entradas de mercadorias destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente, desde que não sejam alheias à atividade do estabelecimento; (ii) Art. 21, inc. III, que determina o estorno quando o bem é utilizado em fim alheio à atividade-fim; e, (iii) Art. 33, inc. I, que posterga o crédito relativo a bens de uso e consumo para 2033.

Tanto o STJ quanto a PGE/PROFIS distinguem os bens de uso e consumo, não geradores de crédito imediato, dos bens essenciais à atividade econômica, que podem ensejar creditamento.

O entendimento do STJ (EAREsp 1.775.781/SP), adota como tese central o cabimento do creditamento do ICMS na aquisição de materiais (produtos intermediários) essenciais ao processo produtivo, ainda que consumidos ou desgastados gradualmente, desde que comprovada sua necessidade para a realização do objeto social da empresa.

Adota como critério jurídico a essencialidade ou relevância do item à atividade-fim, em substituição ao critério físico de incorporação ao produto final.

Portanto, esses produtos não se enquadram como bens de uso e consumo, motivo pelo qual não se sujeitam à postergação de crédito do art. 33, inc. I, da Lei Complementar nº 87/96.

O fundamento teórico: O princípio da não-cumulatividade deve ser aplicado de forma a evitar a tributação em cascata e reconhecer créditos de insumos indispensáveis ao processo produtivo, mesmo que não integrem o produto final.

O entendimento da PGE/PROFIS foi exarado no contexto de utilização de créditos fiscais decorrentes do uso de materiais que a Fiscalização entendeu como destinados ao uso e consumo da BRASKEM S.A., empresa atuante no ramo de indústria petroquímica.

A tese central admitida pela PGE/PROFIS consiste no entendimento que o crédito de ICMS sobre bens do ativo imobilizado é legítimo somente quando houver vínculo efetivo com a atividade-fim do contribuinte, especialmente quando tais bens integram, de forma direta ou indireta, o processo produtivo ou de prestação de serviço.

O parecer adotou a classificação tripartida dos bens analisados: (i) peças incorporadas na montagem de máquinas ou equipamentos: geram crédito de ICMS como ativo imobilizado; (ii) peças específicas de reposição (uso certo e futuro), utilizadas em manutenção preditiva que aumenta a vida útil do bem: podem ser ativadas e gerar crédito; e (iii) peças genéricas “de prateleira” ou usadas em reparos eventuais: consideradas de uso e consumo, não geram crédito.

O critério determinante foi o vínculo funcional e a especificidade técnica com o ativo imobilizado e a atividade-fim do contribuinte.

O entendimento tem apoio jurisprudencial no RE 195.894/RS (STF), que restringe o princípio da não-cumulatividade a hipóteses de insumos e matérias-primas diretamente ligadas ao processo produtivo.

Em síntese, o acórdão do STJ (EAREsp 1.775.781/SP), analisa produtos intermediários utilizados no processo produtivo, cujo critério para permitir o creditamento do ICMS é a presença da essencialidade e relevância na atividade-fim do estabelecimento.

Interpreta o art. 33, inc. I, da Lei Complementar nº 87/96 de forma restritiva, ou seja, este dispositivo não se aplica aos bens intermediários essenciais. Tem como base teórica, o princípio da não-cumulatividade e doutrina de essencialidade (Sacha Calmon, Carrazza).

Já o Parecer da PGE/PROFIS, analisou peças e ferramentais do ativo imobilizado do estabelecimento de uma indústria do ramo petroquímico e adotou como critério para permitir o uso do crédito fiscal, o vínculo funcional e especificidade técnica com o ativo e a atividade-fim do estabelecimento, excluindo as peças genéricas ou usadas em reparos eventuais (sem acréscimo de vida útil).

O parecer da PGE interpreta o art. 33, inc. I, da Lei Complementar nº 87/96 de forma restritiva, admitindo sua aplicação apenas a bens de uso e consumo, com base em princípios contábeis (CPC 27) e art. 179 da Lei nº 6.404/76, com aplicação tributária via art. 110 do CTN.

Portanto, a decisão do STJ oferece fundamento jurisprudencial de caráter ampliativo para o creditamento de ICMS sobre bens essenciais ao processo produtivo, enquanto o parecer da PGE/BA faz uma interpretação técnica restritiva e prudencial, delimitando o crédito aos bens do ativo imobilizado com comprovação de

vinculação direta à atividade-fim e à produção de resultados econômicos contínuos.

Os bens arrolados na autuação — válvulas, motores, queimadores, sensores, transmissões, isoladores e peças específicas para turbinas a gás ALSTOM — são componentes diretamente aplicados na geração de energia elétrica.

Da análise dos itens, conforme demonstrativo fiscal (mídia fl. 07), fica evidenciado que:

- i) São bens específicos, não genéricos, fabricados para aplicação técnica e exclusiva em unidades geradoras;*
- ii) Apresentam vida útil superior a um exercício (média 240 meses), compatível com os critérios contábeis de imobilização;*
- iii) Participam diretamente do processo produtivo, seja na transformação da energia mecânica em elétrica, seja na manutenção funcional das turbinas e compressores.*

Dessa forma, possuem natureza de bens do ativo imobilizado, enquadrando-se nas hipóteses de creditamento, prevista no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, em harmonia com a NBC TG 27.

A glossa fiscal baseou-se no entendimento de que tais peças seriam de uso e consumo ou bens acessórios sem destinação produtiva, o que, à luz da atual orientação do STJ e da PGE/BA, não se sustenta quando comprovada a essencialidade técnica desses itens no ciclo operacional da empresa.

Cumpre registrar, por oportuno, que a interpretação sobre o alcance da não-cumulatividade do ICMS vem sendo objeto de consolidação pelas Cortes Superiores, que têm reforçado a necessidade de conferir coerência e neutralidade econômica ao sistema de créditos tributários.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 1.490.708/SP (Tema 1.324 da Repercussão Geral), firmou a inconstitucionalidade da incidência do ICMS sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, modulando os efeitos da decisão para produzir efeitos apenas a partir de 2024.

Na fundamentação, o Tribunal reafirmou que o princípio da não-cumulatividade impõe a preservação da coerência entre débitos e créditos de ICMS, impedindo que o imposto represente ônus financeiro indevido ao contribuinte quando não há efetiva circulação econômica ou agregação de valor.

Embora a matéria discutida diga respeito à circulação interna de mercadorias, o raciocínio adotado pelo STF projeta-se sobre as hipóteses de creditamento, ao evidenciar que a tributação não deve atingir etapas intermediárias ou insumos necessários à atividade produtiva, sob pena de violação à neutralidade fiscal.

Em linha convergente, o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o EAREsp nº 1.775.781/SP (Rel. Min. Regina Helena Costa, DJe 01/12/2023), reconheceu que o direito ao crédito de ICMS alcança os produtos intermediários e bens do ativo imobilizado essenciais à atividade-fim do contribuinte, ainda que não se incorporem fisicamente ao produto final ou sejam consumidos de forma gradual no processo produtivo.

A Corte adotou como parâmetro interpretativo o critério da essencialidade ou relevância funcional do bem para a consecução do objeto social, afastando a antiga limitação ao critério físico-material de incorporação.

Dessa forma, observa-se a formação de um entendimento harmônico entre o STF e o STJ: (i) o STF protege a integridade e a coerência do sistema de créditos, evitando a cumulatividade entre estabelecimentos do mesmo contribuinte; (ii) o STJ amplia a aplicação prática da não-cumulatividade, assegurando o crédito nas aquisições de bens e insumos indispensáveis ao processo produtivo, em consonância com o art. 20 da Lei Complementar nº 87/1996 e o art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal.

Ambas as orientações expressam o mesmo vetor de política tributária: a neutralidade econômica do ICMS, que impede a tributação em cascata e preserva a capacidade produtiva da empresa.

Aplicando-se tais parâmetros ao presente caso, conclui-se que o exame dos bens arrolados na autuação deve observar os critérios de essencialidade técnica e vinculação funcional direta com o processo de geração de energia elétrica, de modo que, uma vez comprovada essa correlação, impõe-se o reconhecimento do direito ao crédito do ICMS, conforme o princípio da não-cumulatividade e a jurisprudência consolidada das Cortes Superiores.

À vista dos fundamentos expostos, conclui-se que:

- 1) Não procede a glossa fiscal quando demonstrada a relação de essencialidade e vinculação direta entre os bens adquiridos e o processo de geração de energia elétrica;*
- 2) Os bens autuados, pela sua especificidade técnica, vida útil prolongada e função operacional, caracterizam-se como componentes do ativo imobilizado, aptos a gerar crédito de ICMS conforme o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96;*
- 3) O entendimento do STJ (EAREsp 1.775.781/SP) e o Parecer PGE/PROFIS (BRASKEM) convergem para reconhecer o direito ao crédito nos casos em que o bem é indispensável à produção, ainda que não se incorpore fisicamente ao produto final;*

É o parecer.

Os autos retornaram conclusos e solicitei a inclusão em pauta.

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

É o relatório.

VOTO

O Recurso Voluntário deve ser conhecido, eis que cabível e tempestivo (arts. 169, I, “b” e 171, ambos do RPAF/99).

Dos autos se constata que, após a interposição do Recurso Voluntário, foi veiculada pelo Recorrente - e acolhidas por este órgão julgador -, proposta de diligência, sempre em busca da verdade material e agindo de forma imparcial, ao cabo das quais, o parecerista da ASTEC apresentou derradeira informação fiscal, cujo teor da parte conclusiva transcrevo integralmente no corpo do presente voto:

“À vista dos fundamentos expostos, conclui-se que:

- 1) *Não procede a glossa fiscal quando demonstrada a relação de essencialidade e vinculação direta entre os bens adquiridos e o processo de geração de energia elétrica;*
- 2) *Os bens autuados, pela sua especificidade técnica, vida útil prolongada e função operacional, caracterizam-se como componentes do ativo imobilizado, aptos a gerar crédito de ICMS conforme o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96;*
- 3) *O entendimento do STJ (EAREsp 1.775.781/SP) e o Parecer PGE/PROFIS (BRASKEM) convergem para reconhecer o direito ao crédito nos casos em que o bem é indispensável à produção, ainda que não se incorpore fisicamente ao produto final;”*

Logo, havendo manifestação expressa do órgão técnico deste CONSEF no sentido da impertinência da glossa fiscal em face da demonstração de essencialidade e vinculação direta entre os bens adquiridos e o processo de geração de energia elétrica, inclusive se considerada as próprias características dos bens envolvidos no processo, tenho por acolhidas as razões, de modo a ver procedentes as razões recursais conforme expostas.

Registro ainda que a discussão essencial remanescente se referia exatamente à possibilidade jurídica de creditamento de ICMS referente aos materiais intermediários e que o Superior Tribunal de Justiça consolidou entendimento no sentido de que se revela 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 (*AgInt no AgInt nos EREsp n. 2.054.083/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 24/4/2024, DJe de 2/5/2024.*) e (*EAREsp n. 1.775.781/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 11/10/2023, DJe de 1/12/2023.*)

Estando o pronunciamento técnico alinhado a estes parâmetros balizadores oriundos dos Tribunais Superiores, entendo, portanto, que não mais remanescem questões controvertidas a dirimir nos autos, valendo destacar que as conclusões apresentadas decorreram do intenso contraditório, garantia da ampla defesa e exaustiva investigação dos fatos conforme ocorreram, como corolário do princípio da verdade material.

Nestes termos, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado para tornar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

VOTO DISCORDANTE

Peço *venia* para discordar do Voto do ilustre Relator que proveu o Recurso Voluntário, julgando o Auto de Infração IMPROCEDENTE, tão somente em relação aos argumentos esposados em relação ao mérito da autuação em seu voto.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de bens para integrar o ativo permanente do estabelecimento, sob a acusação de que seriam materiais para uso e consumo do estabelecimento, por serem peças de reposição, a exemplo de junta, válvula, arruela, parafuso, etc.

Ora, é recorrente neste CONSEF o entendimento de que as peças de reposição e ferramentas são materiais de uso e consumo. Trago como paradigma o Voto Vencedor referente à mesma matéria constante do Acórdão CJF nº 0301-12/18:

“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”, “buchas”, “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 enquadram-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 distingui-los dos 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¬icia=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¬icia=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.”

Não há nos autos nenhuma prova de que os materiais de reposição objeto da autuação aumentam

a vida útil dos equipamentos, quanto mais em período superior a um exercício. Ao contrário, a própria natureza dos materiais induz à manutenção de equipamentos do Autuado, não necessariamente relacionados à produção.

Não é nem razoável supor que a substituição de parafusos, válvulas e arruelas, por exemplo, possam aumentar a vida útil de um equipamento em mais de um ano, bem como não se sustenta o argumento de que a manutenção efetuada em paradas técnicas regulares programadas em períodos superiores a um ano seja o diferencial para ampliar a vida útil de um equipamento – no máximo, evitará que ocorra uma parada não programada.

Para fazer um comparativo simples, a troca regular da mangueira do sistema de arrefecimento de um veículo não aumenta a sua vida útil, apenas evita que esta venha a ressecar e partir, causando um prejuízo maior devido ao superaquecimento do motor.

Saliento que as decisões deste CONSEF vem convergindo, a partir do julgamento do EAREsp nº 1.775.781, conforme se depreende da sua ementa abaixo transcrita, que devem ser classificados como produtos intermediários, tendo em vista que: **a)** são empregados no processo produtivo; **b)** são consumidos ou desgastados em razão da sua utilização no processo produtivo, mesmo que gradativamente; e **c)** desde que seja comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa – essencialidade em relação à atividade-fim.

“EMENTA: 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 N. 87/1996. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS (PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS). ITENS ESSENCIAIS AO PROCESSO PRODUTIVO E DESGASTADOS OU CONSUMIDOS GRADATIVAMENTE. CABIMENTO.”

Ressalto que só há como enquadrar um material como produto intermediário quando este se desgasta ou se consome em razão da produção, não podendo tal conceito ser estendido a materiais de uso e consumo tais como parafusos ou arruelas, em que não há o referido desgaste ou consumo.

Destaco que nem o Autuado classificou tais materiais de reposição como produtos intermediários, mas como bens do ativo, somente podendo ser mantido o crédito fiscal dos bens cujo custo unitário tiver valor superior a R\$ 1.200,00 (um mil e duzentos reais) ou aumente o prazo de vida útil superior a 1 (um) ano, conforme estabelecido na legislação do Imposto de Renda e no CPC-27.

Sendo assim, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, PROVER o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 298620.0003/23-8, lavrado contra PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes, João Vicente Costa Neto, Igor Lucas Gouveia Baptista e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro: Marcelo Mattedi e Silva.

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

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – RELATOR

MARCELO MATTEDE SILVA - VOTO DISCORDANTE

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS