

PROCESSO - A. I. Nº 269139.0014/19-5
RECORRENTE - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0172-02/21-VD
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET 20/06/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0130-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. Constata-se que como dito no voto recorrido nem combustível de aeronave de transporte aéreo de pessoas, preparações desincrustantes, anticorrosivas ou antioxidantes e combustíveis marítimos utilizados em motores principais nos sistemas de propulsão de navios de grande, médio e pequeno porte, bem como no abastecimento de rebocadores que servem de apoio para “transportar plataforma, se constituem em itens de consumo, visto que ativo nem sequer se consome como é o caso de combustível e antioxidante, nem tampouco são materiais intermediários, pois não atuam em linha direta na exploração e prospecção de petróleo, mas em linhas auxiliares operacionais da empresa. Negada a preliminar de ilegitimidade passiva. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente Recurso Voluntário, de Auto de Infração julgado Procedente em julgamento de primeira instância deste Conselho, lavrado em 26/12/2019, que refere-se a crédito tributário pela constatação da seguinte infração:

***Infração 01. 01.02.42.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem apresentação do documento fiscal comprobatório do direito ao referido crédito. Valor: R\$ 1.438.620,10. Período: Setembro, Outubro e Dezembro 2015. Enquadramento legal: Art. 31 da Lei 7014/96 c/c art. 309 do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96.*

***Consta da descrição:** Refere-se a 51 notas fiscais emitidas pelo contribuinte em setembro, novembro e dezembro 2015, relativas a recuperação de créditos do período setembro 2013 a novembro 2015, em anexo. O contribuinte foi intimado via DTE e não atendeu à Intimação. “3. Na relação de créditos apropriados na EFD de 2015 em anexo, detalhar, informando quais notas fiscais e respectiva chave, compõem cada um dos valores dos créditos de ICMS lançados em setembro, novembro e dezembro de 2015, com histórico de “notas fiscais de recuperação de crédito, abrangendo os anos de 2013, 2014, 2015 e 20??, conforme planilha em anexo: Intima Entradas por item com ICMS 2015.xlsx”, aba ‘3) recuperação de crédito’, que resultou na apropriação de R\$ 1.438.620,10, relativos a créditos de ICMS”.*

A Impugnação de fls. 15-18, foi seguida pela informação fiscal dos Autuantes às fls. 32-34-v. Conforme pedido de fls. 41-42, o PAF foi convertido em diligência à INFAZ DE ORIGEM e após os esclarecimentos prestados, o auto foi pautado para julgamento, com decisão conforme voto abaixo:

VOTO

Como acima relatado, o presente Auto de Infração exige o valor de R\$ 1.438.620,10.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois, o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 02, 04, 05, 12, 264 e 266, bem como do que se percebe nas manifestações defensivas, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto

de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 04-05, 47-266 e CD de fl. 11); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

De logo observo tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

A acusação fiscal é de uso indevido de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, situação em que, no curso do procedimento fiscal e antes da lavratura do AI o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar os indispensáveis e necessários documentos fiscais e não os apresentou.

Tem suporte probatório nos demonstrativos e documentos autuados constantes do CD de fl. 11, bem como nos documentos de fls. 55-263 cópias do DANFES das 51 NFs emitidas pelo contribuinte autuado para uso extemporâneo do crédito fiscal glosado e amostra de DANFES relativos às NFs originais de aquisição dos itens objeto da glosa fiscal por serem itens tidos de consumo (combustíveis utilizados em aeronaves e em embarcações e, também, referir-se a preparações desincrustantes, anticorrosivas ou antioxidantes).

Observando que ainda que os cite como docs. 1 e 2, anexados à Impugnação, os processos 02531320130 e 16793120155 dados como origem ao regime especial de tributação pelo sujeito passivo não constarem dos autos, a defesa apresentada consiste em: a) reproduzindo o art. 278, § 1º da Lei Federal 6.404/76, alegar que o sujeito passivo (consórcio BCAM 40 – Campo Manati) não têm personalidade jurídica e as consorciadas é que respondem cada uma por suas obrigações; b) que reconhecendo tal condição, a SEFAZ concedeu-lhe “um regime jurídico especial com a finalidade de operacionalizar as obrigações fiscais” (Pareceres nº 14.278/2013, oriundo do Processo nº 02531320130 e 34.938/2013, oriundo do Processo nº 16793120155).

Oportunamente, julgando necessário para formação do convencimento dos julgadores, conforme relatado acima, o PAF foi baixado em diligência para identificar a que se referiam os créditos de ICMS em lide verificando, inclusive, os originais documentos fiscais de aquisição pelo sujeito passivo, ocasião em que aportando aos autos os documentos de fls. 49-50 (cópia do Regime Especial – Parecer 14.278/2013), 51-55 (Informações Técnicas da BR PETROBRAS acerca do uso e aplicação dos combustíveis marítimos), 56-263 (DANFES de NF-es envolvidas no caso em apreço) 264-266 (Mensagens DT-e ao sujeito passivo notificando do resultado da diligência), identificou-se que: a) As 51 NF-es de transferência de crédito de ICMS, tendo por base original mais de 600 NF-es cujas entradas ocorreram nos exercícios 2013, 2014 e 2015, foram emitidas nos meses setembro a dezembro 2015; b) Conforme pesquisa orientada no pedido de diligência, o ICMS glosado se refere a aquisição de: b.1) Combustível de aeronave utilizado em transporte aéreo de pessoas; b.2) Preparações desincrustantes, anticorrosivas ou antioxidantes, e; b.3) Combustível marítimo.

Notificado do resultado da diligência, o Impugnante se manifestou: a) Alegando direito ao crédito em lide com fundamento no art. 310 e 312 do RICMS-BA; b) Ainda que responsável “pela apuração e recolhimento do ICMS pelas operações geridas do consórcio”, “não se pode confundir tal etapa com a posterior, a qual se refere o presente Auto de Infração, consistente na apropriação e compensação de créditos de ICMS, porquanto sucede após a transferência dos aludidos créditos do consórcio aos seus participantes”, não havendo subsunção entre os “fatos da vida” e a descrição da Infração, tampouco a Petrobras se creditou dos valores autuados.

Pois bem. Ainda que objetivamente não indicada, entendo haver nas manifestações defensivas uma subjetiva preliminar de nulidade do lançamento sob alegação de que não houve utilização indevida de crédito fiscal e sim escrituração do crédito fiscal, bem como ilegitimidade passiva do Autuado.

Contudo, repiso que como pontuado no pedido de diligência retratado no relatório, dentre suas diversas e variadas formas, a acusação fiscal envolve constituição e escrituração extemporânea de crédito de ICMS desacompanhado de prova do seu suporte legal. Portanto, uso indevido de crédito fiscal de ICMS, com indicação dos elementos constitutivos (sujeitos ativo e passivo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos), tudo, repito, em conformidade com os artigos 38 a 41 do RPAF/BA (Dec. 7.629/99).

Friso que a despeito das alegações defensivas de mérito que serão oportunamente apreciadas, o contribuinte entendeu e se defendeu do que foi acusado e não vislumbro inobservâncias formais que conduzam à sua nulidade passível de enquadramento em qualquer dos incisos do art. 18 do RPAF, motivo pelo qual rejeito o pedido de nulidade formulado.

De pronto, observo que o crédito em discussão se vincula e se restringe a aquisições do Consórcio autuado repassado para as empresas consorciadas. Para o deslinde da lide e por reger a situação em apreço, com meus pertinentes grifos, faz-se necessário expor a seguinte normativa:

LC 87/96

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

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

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

...

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033; (Redação dada pela Lei Complementar nº 171, de 2019)

Lei 7014/96

Art. 5º Contribuinte do ICMS é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

...

§ 2º Incluem-se entre os contribuintes:

...

VI - a sociedade civil de fim econômico;

VII - a sociedade civil de fim não econômico que explorar estabelecimento de extração de substância mineral ou fóssil, de produção agropecuária ou industrial, ou que comercializar mercadorias que para esse fim adquirir ou produzir;

...

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

§ 1º O uso do crédito fiscal ocorrerá:

...

II - a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, tratando-se de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento e respectivos serviços de transporte;

....

Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos contados da data da emissão do documento fiscal.

RICMS-BA/2012

Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos contados da data da emissão do documento fiscal.

Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

§ 1º Formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do respectivo valor;

Regime Especial Parecer 14278/2013

DO REGIME ESPECIAL

Cláusula primeira – A empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRÁS, fica autorizada a constituir uma filial, denominada FILIAL CONSÓRCIO, com CNPJ nº 33.000.167/0068-19 e inscrição estadual nº 68.079.716, que terá como finalidade o gerenciamento das operações do consórcio denominado BCAM-40 ficando ainda, na qualidade de operadora, responsável pelo cumprimento das obrigações fiscais do consórcio, nos termos deste Regime Especial.

...

Cláusula segunda – Caberá à FILIAL CONSÓRCIO adquirir para o Consórcio, bens, partes e peças para a formação de ativo imobilizado, materiais de uso e consumo e insumos, bem como efetuar os registros nos livros fiscais próprios.

Cláusula terceira...

Parágrafo único – A transferência de créditos do ICMS relativos às aquisições de partes e peças para formação de bens do ativo imobilizado pelas empresas contratadas deverá ser objeto de requerimento específico, e dependerá de autorização do Secretário da Fazenda, conforme previsão do art. 2º, inciso IV e §§ 3º e 4º do Decreto 8.205/2002.

Cláusula quarta – A FILIAL CONSÓRCIO, mensalmente, deverá emitir notas fiscais de partilha dos créditos fiscais tendo como destinatárias as consorciadas, proporcionalmente às suas participações no consórcio.

Parágrafo único – Os créditos fiscais referentes às aquisições dos bens do imobilizado e de partes e peças adquiridas para a sua formação, deverão ser apropriadas pelas consorciadas à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos), a partir do início da produção, de acordo com o registro no Livro Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente – CIAP, conforme previsão regulamentar.

Cláusula quinta – A partilha mensal da produção ensejará a emissão de nota fiscal de entrada pelas consorciadas sem destaque do ICMS, proporcionalmente às suas participações no consórcio.

No que diz respeito à formação de consórcio, André Gonçalves de Arruda (<https://www.migalhas.com.br/depeso/106075/breves-consideracoes-sobre-consorcio>), diz que, previsto no artigo 278 da Lei de Sociedades Anônimas, ele é uma “comunhão de interesses e atividades que atende a específicos objetivos empresariais, que se origina nas sociedades consorciadas e delas se destacam”. Portanto, forma-se para acumular meios para a consecução de um fim comum (consórcio operacional), ou para somar recursos para contratarem com terceiros a execução de determinados serviços, obras, ou concessões (consórcio instrumental). Com tal finalidade, o consórcio decorre de um contrato firmado entre duas ou mais sociedades com atividades em comum e complementares, que objetivam juntar esforços para a realização de determinado empreendimento, sendo que o consórcio de que trata a lei societária tem caráter mercantil.

Deste modo, como se trata de um instituto jurídico que se posiciona entre a sociedade e o contrato (que não é de sociedade para constituir pessoa jurídica), insta ressaltar o que faz com que uma sociedade exista. Vejamos o que dizem os artigos 981 do Novo Código Civil e 305 (Código Comercial):

Novo Código Civil

Art. 981 - Celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividades econômicas e a partilha, entre si, dos resultados.

Parágrafo único. A atividade pode restringir-se à realização de um ou mais negócios determinados.

Código Comercial

Art. 305 - Presume-se que existe ou existiu sociedade, sempre que alguém exercita atos próprios de sociedade, e que regularmente se não costumam praticar sem a qualidade social.

Portanto, quando temos um consórcio informal, por ocorrerem as características descritas nos artigos 981 e 305, teremos, provavelmente, uma sociedade informal e quando temos um consórcio formado por um contrato temos um consórcio contratual, ainda que tal contrato não tenha por objeto a formação de uma nova pessoa jurídica. Sem embargo, em ambas situações se forma uma sociedade mercantil de comum objetivo, de modo que o que difere o consórcio para a pessoa jurídica é a ausência de registro de seus atos constitutivos e, em razão

disso, a sociedade por consórcio não adquire personalidade jurídica.

Sem embargo, os sócios se tornam responsáveis e solidários pelas obrigações sociais, e conforme a vontade das partes podem, dentro do contrato ou no interesse do objeto a que se destina, formular, aquiescer ou delegar obrigações, a exemplo do que fizeram pedindo e aceitando as condições estipuladas no Regime Especial de que trata o Parecer nº 14278/2013, quais sejam e mais especificamente:

- a) Acordarem, admitirem e terem o sujeito passivo como FILIAL CONSÓRCIO constituída pela PETRÓLEO BRASILEIRA S/A – PETROBRAS e responsável pelo cumprimento das obrigações fiscais, nos termos do citado Regime Especial (Cláusula primeira);
- b) Acolherem o sujeito passivo como único e exclusivo adquirente de bens, partes e peças para a formação do Ativo Imobilizado, materiais de uso e consumo e insumos, bem como efetuar os registros nos livros fiscais próprios (Cláusula segunda);
- c) Delegarem ao sujeito passivo a administração, controle, transferência e responsabilidade quanto aos créditos do ICMS de direito, que se limitam - isso sim -, ademais dos relativos às aquisições de comprovados insumos, às aquisições de partes e peças para formação de bens do ativo imobilizado pelas empresas contratadas que deverá ser objeto de requerimento específico, e dependerá de autorização do Secretário da Fazenda, conforme previsão do art. 2º, inciso IV e §§ 3º e 4º do Decreto 8.205/2002 (Cláusulas segunda, terceira, parágrafo único e quarta).

Ocorre que, como se depreende dos autos, as provas obram em desfavor do Impugnante. Senão vejamos.

A uma, porque, sendo extemporâneo, o sujeito passivo não procedeu sua escrituração atendendo aos requisitos legais, pedindo a necessária e prévia autorização à SEFAZ acompanhada das indispensáveis provas do seu direito, de modo a obter homologação da Fazenda Pública da Bahia, afrontando a disposição exposta no art. 315 do RICMS-BA, acima reproduzido, isto com o agravante de prova alguma ter apresentado nas oportunidades posteriores que teve: a) quando intimado para tanto, antes da lavratura do AI; b) quando da apresentação da Impugnação que, conforme dispõe o art. 123, § 5º do RPAF, deve fazer-se acompanhar da prova documental, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual a menos que: I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; II - se refira a fato ou a direito superveniente; III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, o que não ocorre para qualquer das hipóteses.

A duas, porque a despeito disso, provou-se no curso processual que, ao contrário do alegado, as mercadorias adquiridas pelo sujeito passivo e para as quais gerou o indevido crédito fiscal objeto da lide administrativa (combustível de aeronave de transporte aéreo de pessoas, preparações desincrustantes, anticorrosivas ou antioxidantes e combustíveis marítimos utilizados em motores principais nos sistemas de propulsão de navios de grande, médio e pequeno porte, bem como no abastecimento de rebocadores que servem de apoio para “transportar plataforma, equipamentos de operação, produtos químicos, tubulação e suprimento”, e também em “geradores de energia elétrica, acionamento de todo o maquinário e iluminação” da plataforma de exploração dos poços do campo petrolífero Manati) são meros materiais de uso e consumo, tendo em vista que a atividade econômica exercida pelo estabelecimento autuado é de extração de petróleo e gás natural, de modo que, conforme o art. 33 da LC 87/96, somente a partir de 1º de janeiro de 2033, proporcionará uso de crédito fiscal decorrente de suas aquisições.

A três, porque é falso afirmar não ter havido uso indevida de crédito, mas apenas registro provisório dos créditos, até a sua transferência para as sociedades consorciadas, às quais compete usar o crédito do ICMS, pois, além de ter sido comprovado nos autos a inexistência dos créditos de ICMS constituídos nas 51 NF-es gerando, ilegalmente, um valor monetário original de R\$ 1.438.620,10 pelo sujeito passivo, o qual foi indevidamente transferido às empresas consorciadas, o Erário baiano se viu desfalcado de tal valor, uma vez que suportou a utilização do crédito indevido por compensação na subsequente tributação de mercadorias cujas entradas se deram em cada estabelecimento consorciado sem destaque de ICMS, conforme previsto na Cláusula quinta do Regime Especial acima reproduzida, repercutindo o aspecto financeiro do indevido crédito fiscal, cujo cumprimento da obrigação fiscal é do consórcio autuado devido à sua legítima e legal responsabilidade tributária, entendimento este proferido de modo firme por este Conselho no Acórdão CS 0039-21/09, decidindo que, sendo a natureza do crédito fiscal meramente escritural, o seu lançamento na escrita já importa e enseja o início da sua utilização, mesmo que não haja um débito em contraposição, não havendo que se perquirir em ocorrência ou não de repercussão econômica.

Para colmo da decisão que me direciono, ressalto não ser esta uma novel matéria neste CONSEF, pois contra o mesmo contribuinte foi tratada no Acórdão JJF nº 0146-04/11, cuja decisão foi referendada pela instância recursal no ACORDÃO CJF Nº 0384-12/11.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Às fls. 310/23 o contribuinte apresentou Recurso Voluntário conforme temos abaixo, em resumo.

Mister esclarecer, logo de início, que faltou aos I. Julgadores maior técnica na exegese jurídica, ou

em realidade, maior zelo na compulsão (sic) dos fundamentos e da documentação que seguiu em anexo da Defesa apresentada pela PETROBRÁS, resvalando em tentativa fiscal de “fechar os olhos” para documentos que efetivamente comprovam que a ora Autuada adimpliu suas obrigações legais que constam da legislação atinente, em especial no que se refere à Constituição Federal de 1988 e à Lei Complementar nº 87/1996, que conjuntamente regram o ICMS.

Notar que, em 1ª Instância Administrativa, o Auto de Infração em tela foi julgado procedente, sob o argumento de que “sendo extemporâneo, o sujeito passivo não procedeu sua escrituração”, que restou comprovado que bens e produtos indicados são, segundo a compreensão fiscal, classificados como de uso / consumo, o que exclui o direito de crédito almejado, e que não condiz com a realidade dos autos a alegação de que tais créditos fiscais não teriam sido utilizados pelo consórcio, mas transferidos para os seus integrantes. Ou seja, não acatando as razões impugnativas apresentadas.

Assim, sob esses contornos, por haver compreensão diversa por parte desta é que se apresenta este Recurso, conforme fundamentação doravante delineada.

Antes de adentrar o mérito da autuação, impende assinalar que o autuado não se trata de uma filial pertencente à PETROBRÁS, mas sim de um **consórcio**, denominado BCAM 40 – Campo Manati (Inscrição Municipal 068.079.716), formado pelos seguintes consorciados:

- (i) PETROBRÁS (CNPJ nº 33.000.167/0001-01): 35%
- (ii) QUEIROZ GALVÃO (CNPJ 11.253.257/0001-71): 45%
- (iii) GEOPARK BRASIL (CNPJ 17.572.061/0001-26): 10%
- (iv) BRASOIL MANATI (CNPJ 08.845.534/0001-20): 10%

Como se sabe, a formação de um consórcio não tem o condão de criar uma pessoa jurídica (isto é, um novo sujeito de direitos e obrigações), tampouco de constituir um estabelecimento (isto é, um conjunto de bens para a exploração de uma atividade econômica), como se depreende do art. 278, § 1º da Lei Federal nº 6.404/76, a natureza jurídica do consórcio é de **contrato** entre pessoas distintas para a exploração de um empreendimento:

Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo.

§ 1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

Significa que as atividades desempenhadas pelo “consórcio” são efetivamente realizadas pelas sociedades consorciadas; o “consórcio”, por não ter personalidade jurídica, não é concessionário dos direitos de exploração, desenvolvimento e produção de petróleo e gás natural. Os concessionários de tais direitos são precisamente as empresas consorciadas.

Não por outro motivo, a SEFAZ/BA, reconhecendo a natureza especial do Consórcio BCAM 40 – Campo Manati, concede-lhe um regime jurídico especial com a finalidade de operacionalizar as obrigações fiscais: (a) de 1/1/2015 a 30/6/2015, o **Parecer nº 14.278/2013**, oriundo do Processo nº 02531320130; (b) de 1/7/2015 a 31/12/2015, o **Parecer nº 34.938/2016**, oriundo do Processo nº 16793120155.

Em relação ao aproveitamento de crédito de ICMS, os Pareceres nºs 14.278/2013 e 34.938/2016 possuem redações idênticas, reproduzida apenas uma delas:

Cláusula quarta - A FILIAL CONSÓRCIO, mensalmente, deverá emitir notas fiscais de partilha dos créditos fiscais, tendo como destinatárias as consorciadas, proporcionalmente às suas participações no consórcio.

Parágrafo único Os créditos fiscais referentes às aquisições dos bens do imobilizado e de partes e peças adquiridas para a sua formação, deverão ser apropriados pelas consorciadas à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos), a partir do início da produção, de acordo com o registro no Livro de Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente - CIAP, conforme previsão regulamentar.

Ou seja: a utilização de crédito fiscal de ICMS não é realizada pelo consórcio, tampouco, integralmente, pela PETROBRÁS.

Os créditos fiscais de ICMS escriturados pelo consórcio são distribuídos proporcionalmente entre

os seus participantes, sendo que tais saldos repercutirão na apuração do ICMS de cada uma das sociedades empresariais consorciadas.

Noutras palavras, ao contrário do que restou indicado no Acórdão ora recorrido, não houve a “utilização do crédito de ICMS” no CNPJ 33.000.167/0068-19, uma vez que se trata de CNPJ para constituição da “FILIAL CONSÓRCIO”, que tem como finalidade o gerenciamento das operações do consórcio BCAM-40.

Assim, reiterando quantas vezes sejam necessárias, **no tocante à Infração nº 1**, não houve tomada de créditos indevidos pelo CNPJ 33.000.167/0068-19 na aquisição dos produtos elencados, uma vez que os créditos fiscais do ICMS foram partilhados entre os consorciados e apropriados por estes, no mês seguinte ao da competência, conforme livros Registros de Apuração, já anexado.

Após a apuração mensal do crédito de ICMS objeto da Infração nº 1, o saldo credor foi partilhado aos consorciados e transferido por meio de emissão de nota fiscal conforme demonstrado nos quadros “Controle das Transferências” e “Transferências Créditos” e livros Registros de Apuração.

Nesse trilhar, em relação às operações objeto da Autuação, as respectivas notas fiscais versam sobre meros registros do crédito de ICMS relativo a aquisições de bens (insumos ou ativos) efetuados para o desempenho da atividade dos consorciados.

Como se observa da documentação em anexo, as notas fiscais de aquisição que deram origem aos créditos foram lançadas na FILIAL CONSÓRCIO provisoriamente, apenas para fins de escrituração e controle, até a sua transferência final para as sociedades consorciadas, a quem competirá aproveitar o crédito do ICMS.

A título exemplificativo do uso de tal crédito, indica-se que, no caso da PETROBRÁS, a escrituração ocorre no estabelecimento registrado sob a Inscrição Estadual nº 02.604.576 (CNPJ 33.000.167/0236-67 – “UO/BA”), como minudencia documento anexado a estes autos.

Pelo exposto, o Consórcio BCAM-40 não efetuou o ato material (“utilizar crédito de ICMS”) sob o qual repousa a autuação, tampouco a PETROBRÁS se creditou dos valores imputados no Auto de Infração.

Ante a evidente ilegitimidade passiva, requer a declaração de nulidade da presente autuação.

Ultrapassada a preliminar de ilegitimidade passiva, ainda assim a Infração nº 1 não procede no mérito, senão vejamos. É que a infração foi lavrada porque a Fiscalização entendeu que os produtos utilizados pela B-CAM-40 seriam materiais de uso ou consumo do estabelecimento, de forma que desautorizariam o aproveitamento crédito de ICMS nas suas entradas, entendimento que foi corroborado com a Decisão ora guerreada.

A LC nº 87/96 estabeleceu como único requisito para utilização de créditos decorrentes de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, ou seja, todos aqueles que integram o custo de produção, a vinculação à atividade-fim do estabelecimento.

Na realidade, os produtos subsistentes da autuação fiscal são materiais secundários ou intermediários que, no modelo normativo da Lei Kandir, corresponde a todos os bens necessários ao processo produtivo.

Ou seja, no regime da LC 87/96, a essencialidade é o aspecto determinante para autorizar ou não a apropriação do crédito fiscal; assim, se os itens são essenciais à produção, não é possível atribuir-lhes a natureza de bens de uso ou consumo do BCAM-40, porque conceitualmente desvinculados dela.

Inexiste qualquer descumprimento à legislação tributária, porquanto os produtos objeto do Auto de Infração se caracterizam como “secundários”, sendo indispensáveis ao processo produtivo dos consorciados. Consectariamente, o lançamento fiscal realizado por meio da Infração nº 1 deve ser desconstituído.

Ademais, necessário ainda frisar que a Autuada classificou as aludidas mercadorias como ativo

permanente ou produtos intermediários, pois é isso que elas são, na medida em que estão atreladas à sua atividade-fim, imprescindíveis para a consecução das finalidades da atividade industrial desenvolvida por esta Contribuinte.

Observa-se também que o entendimento exposto tanto no Auto de Infração **se revela como sendo exatamente o oposto da jurisprudência pacífica e consolidada**, pelo que se refuta tal compreensão, de modo que, tanto quanto sejam analisados cada caso concreto, cada item e cada situação para observar que os bens são inerentes ao processo produtivo da Autuada e à consecução do seu objeto social (leia-se, da atividade-fim), com o seu respectivo crédito tributário.

Constitui, assim, grave equívoco supor que a Constituição Federal autorize o legislador infraconstitucional ou o administrador, conforme as conveniências e os interesses arrecadatários do Fisco, a estornar ou reduzir créditos relativos a operações anteriores tributadas, ou mesmo fazer surgir obrigação ante operação/classificação que não se coaduna com os interesses fiscais, especialmente no caso em tela, quando são todas afeitas à finalidade das atividades desta Companhia.

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

Atendendo-se a disciplina constitucional, o art. 19 da LC 87/96 dispõe:

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

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

Apresenta farta jurisprudência do STJ e por fim, alega que com base em tudo o que está acima delineado, pode-se chegar à conclusão de que, ao contrário do que está disposto no Auto de Infração, a partir da vigência da LC 87/96, os bens classificados como ativo e insumos, e que estejam atrelados à atividade fim do estabelecimento, como se dá no caso concreto, imprescindíveis que são à atividade empresarial do contribuinte, ensejam direito de crédito, em razão do princípio da não-cumulatividade.

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

Registra-se que a referida decisão - publicação do Acórdão no dia 26.02.2013 -, por unanimidade, fez prevalecer o entendimento já consolidado no C. STJ, no sentido de que a LC 87/96 ampliou a possibilidade de creditamento, não mais valendo o entendimento que existia em consonância com o antigo e ultrapassado Convênio ICMS nº 66/1988, como ainda quer fazer prevalecer o Agente Fiscal.

Eis a ementa do mencionado Acórdão:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. CREDITAMENTO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. POSSIBILIDADE. ART. 20, § 1º, DA LC 87/96.

1. O Superior Tribunal de Justiça consolidou sua jurisprudência no sentido de que, na vigência do Convênio ICMS 66/88, o produto intermediário para fins de creditamento exigia prova de que ele foi consumido imediata e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo. Precedentes: AgRg no Ag 929.077/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/09/2008; REsp 850.362/MG, Rel. Ministra

Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 02/03/2007.

2. A Lei Complementar 87/96, entretanto, ampliou as hipóteses de creditamento, condicionando o aproveitamento dos créditos relativos à aquisição de produtos intermediários apenas à comprovação de eles são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial. Precedentes: REsp 1.090.156/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 20/08/2010; REsp 1.175.166/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 26/03/2010; REsp 889.414/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/05/2008.

3. Agravo regimental não provido.

Compulsando o voto do Ministro BENEDITO GONÇALVES, vislumbra-se que:

“antes da edição da Lei Complementar 87/96, vigia o Convênio Interestadual ICMS 66/1988, o qual dispunha, em seu art. 31, inciso III, que “Não implicará crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes [...] a entrada de mercadorias ou produtos que, utilizados no processo industrial, não sejam consumidos ou não integrem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição”.

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

Com essas premissas inafastáveis, tem-se que os créditos de ICMS tomados pela ora Autuada no que se refere aos bens utilizados na consecução da atividade fim da Autuada não apenas possui fiel embasamento constitucional e legal acima indicados, mas também na própria legislação local, sendo a sua escoreita compreensão e observação serem necessárias para o deslinde do caso concreto.

Sob esse contexto, registra-se o RICMS/BA que permite o crédito quando o bem é destinado à atividade fim do estabelecimento, como se dá caso concreto:

Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

.....

IX – quando a mercadoria ou bem vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento.

Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

(...)

III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;

Note-se que o crédito é dado ser feito em relação a tudo relacionado a mercadorias destinadas ao ativo permanente ou mesmo com relação a insumos, não admitindo, tão somente, e aqui a condição legal, com base em prova em contrário (ônus fiscal, da qual em nenhum momento se desincumbiu).

Na realidade, o dispositivo se amolda adequadamente à classificação utilizada pela Autuada, como sendo ativo permanente e/ou insumos, com o consequente inafastável direito de crédito de ICMS, na medida em que diretamente vinculados a sua atividade fim estabelecida em lei federal.

CONCLUINDO, o que resta, em tudo e por tudo é que não há justa causa para que seja esta Autuada posta nesta situação, já que não cometeu qualquer ilícito, tendo agido segundo a legislação posta, considerada em sua sistematicidade, não gerando qualquer prejuízo para o Estado da Bahia.

Por todos estes elementos e aqueles já copiosamente demonstrados com a defesa e outras manifestações interpostos, que restaram não respondidos, de ser afastada a exação ora pretendida, com todos os seus consectários, sendo decidida por este D. Conselho pela improcedência do Auto sob comento.

ASSIM, POR TUDO QUE FOI EXPOSTO, recebido o presente Recurso, **em seu inerente efeito suspensivo**, salientando-se a tempestividade do presente, requer-se seja o mesmo conhecido, seguidos os trâmites procedimentais próprios, e à vista da manifestação atual e pretérita da

PETROBRÁS, seja preliminarmente reconhecida a PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA referenciada, e acaso ultrapassada esta prefacial, adentrando-se no mérito, seja, enfim, o Auto de Infração em tela julgado improcedente, determinando-se seu consequente arquivamento, segundo as razões ora asseveradas, ante a ausência de tipicidade da conduta, e ainda por falta de supedâneo quer fático quer jurídico para a Autuação.

Agindo-se com economicidade e zelo devidos, nada mais se busca senão o primado do texto constitucional, da legalidade e da justiça tributária, garantindo-se a efetividade, lealdade e boa-fé administrativa, em benefício da sociedade, revertendo em prol da mais salutar segurança jurídica e institucional.

Por se tratar de assunto raramente discutido neste Conselho de Fazenda, na sessão de julgamento do dia 14 de fevereiro de 2022, decidiu-se pela conversão do processo em diligência à PGE/PROFIS, para responder ao questionamento colocado, acerca da sujeição passiva do Recorrente à luz da legislação vigente, se há sujeição passiva do contribuinte antes e após a Lei nº 12.402/11, uma vez que o exercício fiscalizado neste processo é de 2015, mas há possibilidade deste Conselho vir a julgar outros processos com lançamentos anteriores a 2011.

Às fls. 361/62 a PGE se pronunciou justificando que os pareceres administrativos juntados ao processo, demonstra que o Regime Especial concedido ao autuado apenas AUTORIZOU a constituição de FILIAL CONSÓRCIO, para efetivo gerenciamento das operações do consórcio, não havendo qualquer deslocamento de responsabilidade tributária, por evidente falta de amparo legal.

Quanto à Lei nº 12.402, a inteligência sobre a sujeição passiva, com a devida vênia, não merece sufrágio uma vez que não se pode estender lei federal dotada de especificidade circunscrita à contribuição de intervenção de domínio econômico, definir limites sobre responsabilidade tributária de imposto estadual, à semelhança “*mutatis mutandis*”, ao princípio da proibição das isenções heterônomas a isenção somente será concedida por ente federado a quem a Constituição atribuiu a competência para a criação do tributo.

É o que se depreende do excerto do Expediente Administrativo nº 025331320130:

“ DO REGIME ESPECIAL ”

Cláusula Primeira – A empresa PETROLEO BRASILEIRO S.A – PETROBRAS fica autorizada a constituir uma filial denominada FILIAL CONSÓRCIO, com CNPJ 33.000.167/0068-19 e inscrição estadual 68.079.716, que terá como finalidade o gerenciamento das operações do consórcio denominado BCAM-40 ficando ainda, na qualidade de operador, responsável pelo cumprimento das obrigações fiscais do consórcio, nos termos deste Regime Especial.

Em face do expendido, não há como se emprestar guarida a tese defensiva da ilegitimidade passiva do autuado. Encaminhe-se à SEFAZ/CONSEF para análise e deliberação.

VOTO

De início, aprecio a preliminar de ilegitimidade passiva alegada. Diz o Recorrente que de acordo com a Lei nº 6.404/76, artigo 278, parágrafo 1º, o consórcio não tem personalidade jurídica e que as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

Que por fim, não houve utilização de crédito de ICMS no CNP autuado, uma vez que se trata de CNPJ para constituição de FILIAL CONSÓRCIO uma vez que tem como finalidade o gerenciamento das operações do Consórcio BCAM-40. Em resumo, o recurso alega o seguinte:

Antes de adentrar o mérito da autuação, impende assinalar que o autuado não se trata de uma filial pertencente à PETROBRÁS, mas sim de um consórcio, denominado BCAM 40 – Campo Manati (Inscrição Municipal 068.079.716), formado pelos seguintes consorciados:

- (i) PETROBRAS (CNPJ nº 33.000.167/0001-01): 35%
- (ii) QUEIROZ GALVÃO (CNPJ 11.253.257/0001-71): 45%
- (iii) GEOPARK BRASIL (CNPJ 17.572.061/0001-26): 10%
- (iv) BRASOIL MANATI (CNPJ 08.845.534/0001-20): 10%

*Como se sabe, a formação de um consórcio não tem o condão de criar uma pessoa jurídica (isto é, um novo sujeito de direitos e obrigações), tampouco de constituir um estabelecimento (isto é, um conjunto de bens para a exploração de uma atividade econômica), como se depreende do art. 278, § 1º, da Lei Federal nº. 6.404/76, a natureza jurídica do consórcio é de **contrato** entre pessoas distintas para a exploração de um empreendimento:*

Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo.

§ 1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

*Significa que as atividades desempenhadas pelo “consórcio” são efetivamente realizadas pelas sociedades consorciadas; o “consórcio”, **por não ter personalidade jurídica**, não é concessionário dos direitos de exploração, desenvolvimento e produção de petróleo e gás natural. Os concessionários de tais direitos são precisamente as empresas consorciadas.*

A alegação do recorrente é que por se tratar de uma filial criada exclusivamente para integrar um consórcio, que não possui personalidade jurídica e portanto não é o sujeito passivo da relação tributário por não ter personalidade jurídica, mas é a empresa líder do consórcio e que recebeu regime especial da SEFAZ para cumprimento de obrigações acessórias e principais, que lhe dão inteira responsabilidade pelos atos praticados.

De fato, trata-se de um argumento que requer um aprofundamento, visto que pode trazer mesmo pontos de nebulosidade ao lançamento. A PGE/PROFIS em consulta feita por esta Câmara, opinou às fls. 361/62, o seguinte:

Que o recorrente diz que por se tratar de operações de um consórcio denominado BCAM-40 a sua filial aqui autuada, teria ilegitimidade passiva. Que sendo o consórcio uma forma especial de concentração empresarial, não possuindo personalidade jurídica, não há como se sustentar uma tese de ilegitimidade passiva.

Que o próprio art. 278 da Lei nº 6.404/76 cuja redação dispõe que o consórcio não tem personalidade jurídica própria, e as consorciadas se obrigam nas condições do respectivo contrato, sem presunção de solidariedade.

Que a Lei nº 12.402/11 não merece sufrágio uma vez que não se pode entender que norma federal dotada de especificidade circunscrita à contribuição de intervenção de domínio econômico, definir limites sobre responsabilidade tributária de imposto estadual.

Que a juntada de pareceres administrativos 025331320130 e 16793120155, o regime especial concedido autorizou apenas a constituição da filial consórcio, não havendo deslocamento de responsabilidade tributária por evidente falta de amparo legal.

De fato, à fl. 351, o parecer final do Processo nº 02531320130 identifica a empresa aqui autuada pelo CNPJ e inscrição estadual (68.079.716) integrante do consórcio BCAM-40 incluindo a consorciada Queiroz Galvão e excluindo a Manati S/A.

A cláusula primeira é clara ao dizer que a EMPRESA PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. – PETROBRÁS em sua filial 68.079.716, aqui recorrente, tem como finalidade o gerenciamento das operações de consórcio denominado BCAM-40 **ficando na qualidade de operadora, responsável pelo cumprimento das obrigações fiscais do consórcio.**

A cláusula segunda diz ainda que caberá à filial consórcio adquirir bens, partes, peças para a formação do ativo e materiais de uso e consumo, bem como **efetuar os registros nos livros fiscais próprios.**

Quando o recorrente alega a Lei nº 6.404/76 no que diz respeito à falta de personalidade jurídica do consórcio, tentando abstrair sua própria responsabilidade, acaba sendo contraditório, pois aqui não está sendo autuado o consórcio, mas a empresa líder do consórcio e que assumiu responsabilidades tributárias mediante regime especial concedido pela Secretaria da Fazenda.

Por outro lado, o recorrente sequer pode se valer da Lei Federal nº 12.402 que deu poderes administrativos ao consórcio pelos quais pode atuar diretamente na condução dos negócios e praticar atos de interesse da Fazenda Nacional, dado que a Medida Provisória nº 510 que foi convertida na Lei nº 12.402 previa a atribuição de personalidade jurídica ao consórcio que realizasse negócios em nome próprio, o que não é o caso deste contribuinte autuado.

A Receita Federal do Brasil já enfrentou situações semelhantes e já possui jurisprudência sobre o assunto, conforme pode extrair da nota técnica de consulta da própria RFB, de 1 de Abril de 2016, que aqui reproduzo parcialmente.

*Nota Técnica 6 – Cosit, Data 1 de abril de 2016
RECEITA FEDERAL DO BRASIL.*

(...)

Com efeito, a Lei nº 12.402, de 2011, deu poderes administrativos ao consórcio pelos quais ele pode atuar diretamente na condução dos negócios e praticar atos de interesse da Fazenda Nacional e dos quais resultam obrigações tributárias, mas não inovou quanto à falta de personalidade jurídica que a Lei nº 6.404/76 já havia proclamado (art. 278, § 1º). E quanto à equiparação determinada pela Lei nº 12.546, só se aplica à situação específica que menciona; não se trata da equiparação genérica prevista no art.15, parágrafo único, da Lei nº 8.212, de 1991.

O texto original da Medida Provisória nº 510, de 28 de outubro de 2010, que foi convertida na Lei nº 12.402, de 2011, previa a atribuição de personalidade jurídica ao consórcio que realizasse “negócios jurídicos em nome próprio, inclusive na contratação de pessoas jurídicas e físicas, com ou sem vínculo empregatício”.

Porém, isso não foi mantido pela lei de conversão. O objetivo da Lei é bem específico: regular o cumprimento de obrigações tributárias por consórcios que realizarem, em nome próprio, contratações de pessoas jurídicas e físicas. O foco são os tributos devidos por essas pessoas e pelo consórcio, que ao contratar comporta-se como empresa, a despeito de faltar-lhe personalidade jurídica.

E se ocorrer o que prevê o § 2º do art. 6º, isto é, se a empresa líder contratar, pagar, reter e cumprir as obrigações acessórias, tudo no seu nome e CNPJ, também não deve haver controvérsia, e a questão deve-se resolver com base no inciso I do parágrafo único do art. 121 do CTN. **A empresa líder realizará os procedimentos em seu nome e CNPJ (como contribuinte e codevedora das obrigações), e as demais consorciadas respondem solidariamente pelo que ela fizer ou deixar de fazer, por força do § 2º da Lei nº 12.402, de 2011. Nesse caso o lançamento, o Auto de Infração ou a aplicação de multa será efetuado em nome da líder, vinculando as demais por solidariedade.**

Às empresas integrantes de consórcio se aplica em qualquer caso e em relação a qualquer tributo, mas a equiparação do consórcio a empresa somente se aplica na situação específica descrita pelo inciso IX do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, isto é, **tratando-se de consórcio que realizar diretamente (no próprio CNPJ) as contratações e efetuar os respectivos pagamentos**, e se a contribuição previdenciária patronal devida pelas empresas que o integram incidir sobre a receita bruta, em substituição à incidente sobre a folha de salários.

Ou seja, a própria lei federal acaba por confirmar que no caso do consórcio em que a empresa líder pratica os negócios jurídicos, responde perante a fazenda pública. Ao que parece a supracitada Lei decorreu exatamente da necessidade de se estabelecer capacidade processual ao consórcio por conta da Lei nº 6.404/76 excluir a personalidade jurídica.

Postas estas considerações, aqui faço uma observação de que o recolhimento de impostos vinculados ao CNPJ e à inscrição estadual da empresa aqui autuada, como por exemplo, no mês de Maio de 2015, o valor de R\$45.560,94 de ICMS REGIME NORMAL INDÚSTRIA, assim como diversos valores de ICMS IMPORTAÇÃO.

No mês de Julho, consta recolhimento de R\$38.977,31 de ICMS INDÚSTRIA. No mês de Agosto, o valor de R\$74.470,83 também de ICMS NORMAL INDÚSTRIA, e ainda TPP FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL INEMA, em 19.10.2015.

Assim não resta dúvida quanto à sujeição passiva do recorrente, cujo Regime Especial o indica como responsável pelos registros e obrigações de natureza fiscal, inclusive o pagamento de impostos. O Regime Especial concedido está para a SEFAZ como a Lei nº 12.402/11 está para a Receita Federal. Em ambas situações não há dúvida que se estabelece a capacidade processual da inscrição da empresa consorciada.

Quanto ao mérito, importa aqui trazer parte do voto recorrido:

“Provou-se no curso processual que, ao contrário do alegado, as mercadorias adquiridas pelo sujeito passivo e para as quais gerou o indevido crédito fiscal objeto da lide administrativa (combustível de aeronave de

transporte aéreo de pessoas, preparações desincrustantes, anticorrosivas ou antioxidantes e combustíveis marítimos utilizados em motores principais nos sistemas de propulsão de navios de grande, médio e pequeno porte, bem como no abastecimento de rebocadores que servem de apoio para “transportar plataforma, equipamentos de operação, produtos químicos, tubulação e suprimento”, e também em “geradores de energia elétrica, acionamento de todo o maquinário e iluminação” da plataforma de exploração dos poços do campo petrolífero Manati) são meros materiais de uso e consumo, tendo em vista que a atividade econômica exercida pelo estabelecimento autuado é de extração de petróleo e gás natural, de modo que, conforme o art. 33 da LC 87/96, somente a partir de 1º de janeiro de 2033, proporcionará uso de crédito fiscal decorrente de suas aquisições.

É falso afirmar não ter havido uso indevido de crédito, mas apenas registro provisório dos créditos, até a sua transferência para as sociedades consorciadas, às quais compete usar o crédito do ICMS, pois, além de ter sido comprovado nos autos a inexistência dos créditos de ICMS constituídos nas 51 NF-es gerando, ilegalmente, um valor monetário original de R\$ 1.438.620,10 pelo sujeito passivo, o qual foi indevidamente transferido às empresas consorciadas, o Erário baiano se viu desfalcado de tal valor, uma vez que suportou a utilização do crédito indevido por compensação na subsequente tributação de mercadorias cujas entradas se deram em cada estabelecimento consorciado sem destaque de ICMS, conforme previsto na Cláusula quinta do Regime Especial acima reproduzida, repercutindo o aspecto financeiro do indevido crédito fiscal, cujo cumprimento da obrigação fiscal é do consórcio autuado devido à sua legítima e legal responsabilidade tributária, entendimento este proferido de modo firme por este Conselho no Acórdão CS 0039-21/09, decidindo que, sendo a natureza do crédito fiscal meramente escritural, o seu lançamento na escrita já importa e enseja o início da sua utilização, mesmo que não haja um débito em contraposição, não havendo que se perquirir em ocorrência ou não de repercussão econômica.

O Recurso Voluntário diz que “na realidade, o dispositivo se amolda adequadamente à classificação utilizada pela Autuada, como sendo ativo permanente e/ou insumos, com o consequente inafastável direito de crédito de ICMS, na medida em que diretamente vinculados a sua atividade fim estabelecida em lei federal”.

Constata-se que como dito no voto recorrido nem combustível de aeronave de transporte aéreo de pessoas, preparações desincrustantes, anticorrosivas ou antioxidantes e combustíveis marítimos utilizados em motores principais nos sistemas de propulsão de navios de grande, médio e pequeno porte, bem como no abastecimento de rebocadores que servem de apoio para “transportar plataforma, se constituem claramente em itens de consumo, jamais em intermediários e muito menos de ativo, visto que ativo nem sequer se consome como é o caso de combustível e antioxidante, nem tampouco são materiais intermediários, pois não atuam em linha direta na exploração e prospecção de petróleo, mas em linhas auxiliares operacionais da empresa.

Face ao exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário. Auto de Infração PROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269139.0014/19-5, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.438.620,10**, 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, 17 de maio de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTTO – REPR. DA PPGE/PROFIS