

PROCESSO - N. F. Nº 269139.0006/21-4
NOTIFICADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRAS
EMITENTES - MARCO AURÉLIO PAUL CRUZ, FRANCISCO NOBRE DE OLIVEIRA e JOSÉ ELMANO TAVARES LINS
ORIGEM - SAT COPEC
PUBLICAÇÃO INTERNET - 23/09/2022

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0135-02/22 -NF VD -

EMENTA: ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. FALTA DE RECOLHIMENTO. Alegação de ilegitimidade passiva descaracterizada. Notificada não nega o cometimento da infração apurada, tampouco apresenta elementos capazes de elidir a legitimidade da autuação fiscal. As alegações quanto ao cálculo do imposto devido, foram acatadas parcialmente. Refeitos os cálculos. Não acolhida a preliminar de nulidade. Instância única. Notificação Fiscal **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A presente Notificação Fiscal – Fiscalização Estabelecimento foi lavrada em 14/12/2021, e exige crédito tributário no valor de R\$ 9.871,43, acrescido da multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, pelo cometimento da infração – **006.002.001**. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Enquadramento legal: art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96 c/com o art. 305, § 4º, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012.

Às fls. 17 e 20, consta impugnação à Notificação Fiscal patrocinada pelos advogados, regularmente habilitados nos autos.

Inicialmente, demonstra a tempestividade da defesa, reproduz a infração e afirma que o lançamento deverá ser anulado, com o consequente arquivamento do processo, ante a ausência de materialidade para a pretendida exação, posto que encontra-se fora do âmbito de abrangência da hipótese de incidência do tributo, ausência de base jurídica que o sustente, principalmente considerando a não ocorrência de qualquer infração à norma tributária estadual, não houve qualquer prejuízo ao erário estadual ou à fiscalização, tampouco fraude à legislação tributária do estado.

Preliminarmente assinala que não se trata de uma filial pertencente à PETROBRAS, mas de um consórcio, denominado BCAM 40 - Campo Manati, formado pelos consorciados e suas respectivas cotas de participação: (i) PETROBRAS (CNPJ 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%; e (iv) BRASOIL MANATI (CNPJ 08.845.534/0001-20): 10%.

Ensina que a formação de um consórcio não tem o condão de criar uma pessoa jurídica, ou seja, um novo sujeito de direitos e obrigações, tampouco de constituir um estabelecimento, como se depreende do art. 278, § 1º, da Lei Federal nº 6.404/76, cuja natureza jurídica é de contrato entre pessoas distintas para a exploração de um empreendimento.

Transcreve o citado artigo da Lei nº 6.404/76 e conclui que: (i) as atividades desempenhadas pelo “consórcio” são efetivamente realizadas pelas sociedades consorciadas; (ii) o “consórcio”, por não ter personalidade jurídica, não é concessionário dos direitos de exploração, desenvolvimento e produção de petróleo e gás natural, portanto, os concessionários de tais direitos são precisamente as empresas consorciadas.

Aponta que por essa razão a SEFAZ/BA, reconhecendo a natureza especial do Consórcio BCAM 40 - Campo Manati, concedendo-lhe um regime jurídico especial com a finalidade de

operacionalizar as obrigações fiscais: **(a)** de 01/01/2015 a 30/06/2015 - Parecer nº 14.278/2013; **(b)** de 01/07/2015 a 31/12/2015 - Parecer nº 34.938/2016, que possuem redações idênticas, do qual reproduz a Cláusula quarta e conclui que a utilização de crédito fiscal de ICMS, ora glosado, com respectiva cobrança de ICMS-DIFAL não é realizada pelo consórcio, tampouco, integralmente, pela PETROBRAS.

Explica que 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, inclusive em termos de eventual DIFAL. Ou seja, diz que não houve a “utilização do crédito de ICMS” no CNPJ 33.000.167/0068-19, e por consequência, recolhimento de tributo, uma vez que se trata de CNPJ para constituição da “FILIAL CONSÓRCIO”, cuja finalidade é o gerenciamento das operações do consórcio BCAM-40.

Assevera 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, a quem competirá aproveitar o crédito do ICMS e eventuais pagamentos, de conhecimento desta SEFAZ.

Repisa que o aproveitamento dos créditos de ICMS ocorre nas empresas consorciadas, respeitados os percentuais de participação no consórcio. Esse aproveitamento ocorre por meio da escrituração de notas fiscais de transferência de créditos do ICMS, nota fiscal de entrada pelas empresas consorciadas, na proporção de sua participação no consórcio.

Garante que o Consórcio BCAM-40 não efetuou o ato material de “não recolher tributo” sob o qual repousa a autuação, tampouco a PETROBRAS isoladamente deixou de recolher os valores exigidos na Notificação Fiscal.

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

Adentrando no mérito, sinaliza que em razão da mudança na metodologia de cálculo do ICMS-DIFAL na Bahia, promovida pela Lei nº 13.373/2015, de 22/09/2015, que alterou o art. 17, inc. XI da Lei nº 7.014/1996, o Fisco passou a considerar para o ICMS-DIFAL a metodologia do cálculo “por dentro”, cujo valor imputado ao contribuinte compõe sua própria base de cálculo.

Assim, aponta ter verificado que há equívocos no cálculo do ICMS-DIFAL realizado pelos fiscais, fato que entende tornar a infração improcedente.

Indica que inúmeras notas fiscais estão relacionadas a operação de compra e venda de fornecedores optante do Simples Nacional, situados em estados das regiões Sudeste e Nordeste, de modo que a fiscalização deixou de considerar a alíquota interestadual de 7% ou 12% no cálculo do ICMS-DIFAL, pois, ainda que os documentos fiscais não possuam as correspondentes alíquotas, no campo do DANFE, a operação interestadual deveria ser considerada no cálculo do ICMS-DIFAL, sob pena do estado da Bahia angariar uma parcela do imposto acima daquela efetivamente devida.

Anota, a título exemplificativo, que a nota fiscal nº 014, emitida por fornecedor optante do Simples Nacional, que recolheu DIFAL no montante de R\$ 266,95, a fiscalização utilizou uma alíquota de ICMS interestadual de 0,00%, face o fornecedor não ter destacado a carga tributária, conforme planilha da memória do cálculo, providência sem que haja fundamentação legal.

Salienta que as notas fiscais números 004.686, 001.495, 025.379 e 011.102, possuem benefícios fiscais de redução de base de cálculo, conforme registros constantes nos dados adicionais, baseados no Convênio ICMS 52/1991, de 26/09/1991, fato também ignorado pelo fisco.

Transcreve a Cláusula primeira do Convênio ICMS 52/1991, onde aponta que as NCMs que constam nas notas fiscais autuadas, estão relacionados no Anexo I, portanto, fazem jus a redução da base de cálculo, e conclui que não há razão para a autuação, eis que comprovado o direito da PETROBRAS, no sentido de que sejam as considerações, alegações e fundamentações apresentadas devidamente conhecidas e consideradas como escorreitas, eis que de acordo com a lei atinente, de modo a julgar o lançamento completamente improcedente.

Requer a intimação da Fiscalização para apresentar informações fiscais com base no RPAF/99,

artigos 126 e 127, lhe oportunizando se manifestar acerca delas, se for o caso, a fim de resguardar o contraditório.

No julgamento, requer que a presente impugnação seja acolhida, para julgar improcedente a infração, já que a Petrobras não cometeu infração, tendo recolhido o tributo na forma da legislação tributária.

Um dos Auditores Fiscais presta a informação, fls. 73 a 76, frente e verso, onde reproduz a infração, as razões da defesa e em seguida contesta a alegação de ilegitimidade passiva, por carecer de procedência.

Informa que segundo esse entendimento equivocado da notificada, nenhuma das filiais que foram constituídas na Bahia, com a finalidade do gerenciamento das operações dos consórcios elencados no Parecer 34.938/2016, denominadas de FILIAIS CONSÓRCIO, as quais ficaram na qualidade de operadoras, responsáveis pelo cumprimento das obrigações fiscais dos consorciados, nos termos do citado Regime Especial, não teriam nenhuma responsabilidade tributária com o estado da Bahia, mesmo que tenha constado expressamente essa responsabilidade no citado parecer.

Complementa que segundo esse entendimento, quem deveria ser autuado seriam os estabelecimentos matrizes das empresas que compõem o consórcio, ou seja, os consorciados, no caso, o consórcio BCAM 40 – Campo Manati, os quais estão estabelecidos em outra unidade da federação. Se assim fosse, a SEFAZ-BA emitiria uma ordem de serviço para se fiscalizar o Consórcio BCAM 40 – Campo Manati, mas a FILIAL CONSÓRCIO eleita com a finalidade o gerenciamento das operações do respectivo consórcio, na Bahia, ficando ainda, na qualidade de operadora, responsável pelo cumprimento das obrigações fiscais do consórcio, nos termos do citado Regime Especial, esta FILIAL CONSÓRCIO, no caso, com a inscrição estadual nº 068.079.716, não teria nenhuma responsabilidade tributária para com a Bahia, mas sim, os estabelecimentos matrizes, os consorciados, que compõem o consórcio BCAM 40 – Campo Manati.

Acrescenta, como as proporções da participação de cada empresa no consórcio são diferentes, os lançamentos também teriam que refletir essas diferenças, que diz ser impraticável.

Aponta que por essa razão é que foram concedidos os Regimes Especiais aprovados pelo Parecer 34.938/2016, vigente durante a ocorrência dos fatos, para indicar como as operações realizadas pelo consórcio seriam efetuadas e quem seria o responsável tributário junto ao estado da Bahia, sendo que os consorciados indicaram, através dos Regimes Especiais, que a responsabilidade tributária, pelas operações realizadas pelo consórcio BCAM 40 – Campo Manati, é exatamente o estabelecimento com inscrição estadual nº 068.079.716, ou seja, a notificada.

Reproduz a Cláusula primeira do regime especial, aprovado pelo Parecer 34.938/2016, os artigos 278 e 279 da Lei nº 6.404/1972 e conclui que a filial PETROBRAS, inscrita no CNPJ nº 33.000.167/0068-19 e no cadastro estadual sob o nº 068.079.716, que tem a função de gerir as operações do consórcio BCAM 40 – Campo Manati, é a responsável tributária pelo cumprimento das obrigações fiscais do consórcio, conforme dispõem a Cláusula primeira do citado parecer, razão do lançamento por descumprimento das normas legais, que resultaram na lavratura desta Notificação Fiscal.

Com relação ao argumento de que há equívocos no cálculo do ICMS-DIFAL, relativos as aquisições em 2018 e 2019, por ser o cálculo por dentro, afirma que não procede.

Explica que os cálculos foram efetuados “por dentro” de acordo com a Lei nº 7.014/1996, art. 17, inc. XI, § 6º, copiado, a metodologia vigente a partir de 22/12/2017, o cálculo da DIFAL foi efetuado de acordo com a seguinte fórmula:

Base de Cálculo x (1 – alíquota relativa à carga tributária da operação interestadual/100%) = Valor expurgado o imposto (valor sem ICMS);

Valor expurgado o imposto/ (1 – Alíquota interna /100%) = Nova Base de Cálculo;

Nova Base de Cálculo x Alíquota Interna – Valor do Imposto Destacado = Imposto a Recolher, ou

seja, o DIFAL.

Portanto, diz que o cálculo do ICMS-DIFAL relativo às aquisições efetuadas de fornecedores optante do Simples Nacional, foi efetuado como determina o § 6º, ou seja, para expurgar o valor do ICMS, foi utilizado a alíquota que constou na nota fiscal, relativa à carga tributária da operação e, no cálculo do valor do ICMS-DIFAL foi subtraído o valor do ICMS informado na nota fiscal, relativo à alíquota informada.

Conclui que não foram consideradas as alíquotas de 7% e 12%, se a alíquota da nota fiscal é outra, se a carga tributária da operação é outra, fato que pode ser verificado todas as alíquotas utilizadas no cálculo.

Relativamente a nota fiscal nº 014, emitida por fornecedor optante do Simples Nacional, que recolheu o ICMS-DIFAL no montante de R\$ 266,95, observa que na planilha foi utilizado no cálculo do ICMS-DIFAL a alíquota de 4,7905%, assim considerada a alíquota máxima de ICMS pela ausência da informação da alíquota na nota fiscal conforme Anexo I da Lei Complementar nº 123/2006.

Com relação as notas fiscais números 004.686, 001.495, 025.379 e 011.102, cujos emitentes possuem benefícios fiscais de redução de base de cálculo, baseados no Convênio ICMS 52/1991, anota que foi considerado na planilha o benefício de redução de base de cálculo, exceto a NF 001.495 (um item) que não havia sido considerado, ora regularizado.

Aponta os dados considerados:

- a) NF-e nº 004.686: o cálculo da planilha está de acordo com a legislação: BC ICMS NF: 2.350,00. ICMS 2,84%: 66,74. Valor expurgado o imposto (valor sem ICMS): 2.283,26. Nova Base de Cálculo: 2.503,57. DIFAL: 153,57 (carga tributária BA 8,8%);
- b) NF-e nº 001.495 (item 1): planilha alterada: cálculo correto: BC ICMS NF: 944,00. ICMS 4,7905%: 45,22. Valor expurgado o imposto (valor sem ICMS): 898,72. Nova Base de Cálculo: 985,50. DIFAL: 41,50 (carga tributária BA 8,8%), em vez de R\$ 152,07;
- c) NF-e nº 025.379: o cálculo da planilha está de acordo com a legislação: BC ICMS NF: 6.886,00. ICMS 4%: 275,44. Valor expurgado o imposto (valor sem ICMS): 6.610,56. Nova Base de Cálculo: 7.248,42. DIFAL: 362,42 (carga tributária BA 8,8%);
- d) NF-e nº 011.102: o cálculo da planilha está de acordo com a legislação: BC ICMS NF: 6.715,00. ICMS 4,7905%: 321,68. Valor expurgado o imposto (valor sem ICMS): 6.393,32. Nova Base de Cálculo: 7.010,22. DIFAL: 295,22 (carga tributária BA 8,8%).

Outras alterações:

- a) NF-e nº 001.027: planilha alterada: cálculo correto: BC ICMS NF: 676,08. ICMS 7%: 47,33. Valor expurgado o imposto (valor sem ICMS): 628,75. Nova Base de Cálculo: 689,42. DIFAL: 13,35 (carga tributária BA 8,8%), em vez de R\$ 36,95;
- b) NF-e nº 004.167: planilha alterada: cálculo correto: BC ICMS NF: 4.445,31. ICMS 7%: 311,17. Valor expurgado o imposto (valor sem ICMS): 4.134,14. Nova Base de Cálculo: 4.533,04. DIFAL: 87,73 (carga tributária BA 8,8%), em vez de R\$ 242,93.

Mantem a ação fiscal, observada a redução do valor autuado que era de R\$ 9.871,43, ficando reduzido para R\$ 9.760,86, sendo elaborado novo demonstrativo com a alteração dos cálculos e novo demonstrativo de débito.

Cientificada da informação fiscal e do novo demonstrativo através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fl. 80, a notificada se manifestou, fls. 83 e 84, onde registra que a informação fiscal apenas ratificou a exação, desconsiderou as razões da defesa, ou seja, a fiscalização entendeu que a Petrobras é parte legítima para responder pela infração, mesmo admitindo a existência de um Consórcio, e no mérito, aduz apenas que a impugnação “não procede”, embora, registre que mediante revisão, tenha ocorrido pequena redução no valor do lançamento.

Ratificar os termos da defesa apresentada, principalmente para destacar a sua ilegitimidade passiva, por entender que não foi a Companhia que cometeu o ato fiscal que lhe é atribuído, bem como para reafirmar a existência de equívocos nos cálculos apresentados.

Conclui não haver justa causa para que seja a notificada posta nesta situação, já que não cometeu qualquer ilícito, tendo agido segundo a legislação, considerada em sua sistematicidade, não gerando qualquer prejuízo para o estado da Bahia.

Argui que deve ser afastada a exação ora pretendida pelo Fisco baiano, com todos os seus consectários, devendo este Conselho decidir pela improcedência da Notificação Fiscal, determinando o seu consequente arquivamento, segundo as razões apresentadas, ante a ausência de tipicidade da conduta, e ainda por falta de supedâneo, quer fático, quer jurídico para a exação.

Por fim declara que “*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.*”

Um dos Auditores Fiscais, retorna aos autos à fl. 87 após tomar conhecimento da manifestação, e declara que considerando que o contribuinte não apresentou outro fato que pudesse elidir a ação fiscal, a mantém, observando a redução do valor cobrado.

Presente na sessão de julgamento o representante da notificada o Dr. Francisco Dinizete da Silva Júnior, OAB/BA 33970, que em sustentação oral ao se referir ao mérito, frisou que, apesar das correções feitas, não foram consideradas corretamente as alíquotas, e defende que sejam consideradas as alíquotas previstas na legislação contrariamente ao entendimento dos fiscais que consideraram as destacadas nas notas fiscais, cabendo à Bahia apenas parte do ICMS-DIFAL, que lhe cabe, o que confirma o valor calculado incorretamente.

É o relatório.

VOTO

Versa a presente Notificação Fiscal sobre uma infração tempestivamente impugnada pelo sujeito passivo.

O início da ação fiscal foi cientificado ao contribuinte com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização em 30/12/2020, fl. 04 e demais termos de prorrogação da ordem de serviço, fls. 05 a 07.

À fl. 08, consta a intimação dirigida a notificada para apresentação de livros e documentos fiscais, através de mensagem postada no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, emitida em 16/10/2020, preenchendo, pois, o requisito formal previsto no art. 26, inc. II do RPAF/99.

O sujeito passivo é contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal, estando registrada como exercendo a atividade econômica principal de extração de petróleo e gás natural, sediado no município de São Francisco do Conde, neste estado.

A cientificação da lavratura da Notificação Fiscal ocorreu através do DT-e, fl. 13, oportunidade em que a notificada recebeu os arquivos do demonstrativo de débito, cuja cópia se encontra apensado aos autos na forma impressa, fl. 09 e gravados na mídia – CD, fl. 11.

A defesa preliminarmente argui nulidade do lançamento, alegando ilegitimidade passiva, sob o argumento que não se trata de uma filial pertencente à PETROBRAS, mas de “*um consórcio, denominado BCAM 40 – Campo Manati (Inscrição Municipal 068.079.716)*” e considera que a formação de um consórcio não pode criar uma pessoa jurídica, um novo sujeito de direitos e obrigações, tampouco de se constituir em um estabelecimento, como se depreende do art. 278, § 1º, da Lei Federal nº 6.404/76, vez que a natureza jurídica do consórcio é de contrato entre pessoas distintas para a exploração de um empreendimento.

Nesse mesmo sentido, aduziu a defesa que não houve a utilização do crédito fiscais 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 e que os créditos fiscais foram partilhados entre os consorciados e apropriados por estes, no mês seguinte ao da competência, conforme Livros Registros de Apuração, a quem competirá aproveitar o crédito do ICMS e eventuais pagamentos, de conhecimento desta SEFAZ-BA.

Importante registrar que a notificada figura como Líder e operadora em um consórcio, que tem por objeto a exploração, avaliação, desenvolvimento e produção de petróleo e de gás natural nas áreas outorgadas à PETROBRÁS, mediante Contrato de Concessão pela Agência Nacional de Petróleo – ANP, conforme informado no Regime Especial concedido por meio do Parecer nº 1.343/2006 e posteriores renovações a exemplo do Parecer nº 14.278/2013, cuja ementa segue transcrita:

ICMS. Regime Especial. Constituição de filial denominada FILIAL CONSÓRCIO, com CNPJ e inscrição estadual próprios, para fins de gerenciar as operações do consórcio denominado BCAM-40. Pelo deferimento. Efeitos retroativos a novembro de 2012, com validade até 30 de junho de 2015. Revogação do Parecer GECOT/DITRI nº. 1343/2006, alterado pelos Pareceres de nºs 14491/2006 e 1016/2009.

O citado parecer, na sua Cláusula primeira, autoriza a empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS, a constituir uma filial, denominada de FILIAL CONSÓRCIO, com CNPJ nº 33.000.167/0068-19 e inscrição estadual nº 068.079.716, que terá como finalidade o gerenciamento das operações do Consórcio BCAM-40, ficando ainda, na qualidade de operadora, responsável pelo cumprimento das obrigações fiscais do consórcio, nos termos deste Regime Especial, Portanto, a notificada, contrariamente à interpretação da defesa, se trata de uma filial da PETROBRAS.

No regime especial originalmente concedido, assim como naqueles vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores, consoante os termos do Parecer nº 34.938/2016, a notificada assumiu a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações fiscais do consórcio, conforme transcrito.

Segundo a Lei nº 6.404/76, o consórcio é a associação temporária entre empresas, sem personalidade jurídica própria, para a execução de determinado empreendimento, possibilitando que as empresas que antes, isoladamente, não teriam condições executar determinada obra ou empreendimento, possa se reunir com uma ou mais empresas e em conjunto com o objetivo de viabilizar os meios para a consecução de um fim comum, ou para somar recursos para contratarem com terceiros a execução de determinados serviços, obras, ou concessões.

A Lei nº 6.404/76, define o que vem a ser o consórcio, assim disposto nos artigos 278 e 279. No que interessa no momento, segue transcrito o art. 278, § 1º:

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.

Constatou que a liderança e responsabilidade pelo cumprimento das obrigações fiscais do consórcio, foi assumida pela filial da PETROBRÁS, ora notificada, no contrato de constituição do consórcio, e confirmado perante a Secretaria da Fazenda, quando do requerimento da inscrição estadual e da concessão dos regimes especiais para determinação dos procedimentos especiais para cumprimento de obrigações tributárias.

Assim, a citada Lei das Sociedades Anônimas, no seu art. 279, com redação dada pela Lei nº 11.941/2009, assim estabelece:

Art. 279. O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo não circulante, do qual constarão: (...)

IV - a definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;

V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

VI - normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver; (...)

Parágrafo único. O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivados no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada.

Merece destaque os incisos IV e VI, quando determina a necessidade de definição das obrigações e responsabilidade dos consorciados frente a ações do consórcio.

Nesse sentido trago Ementa do Acórdão proferido em decisão no julgamento pelo TRF 3^a Região, 4^a Turma, AI - AGRAVO DE INSTRUMENTO - 5007066-86.2021.4.03.0000, Rel. Desembargador Federal MARLI MARQUES FERREIRA, julgado em 22/02/2022.

AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROCEDIMENTO COMUM. TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE DESPESAS. CONSTITUIÇÃO DE CONSÓRCIO ENTRE EMPRESAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO AGRAVADA. 1. Ausente a relevância na fundamentação da recorrente. 2. A análise dos documentos acostados ao feito originário demonstram que a despeito da alegação quanto à nulidade do processo administrativo, ante a violação do princípio da verdade material, verifica-se que na esfera administrativa, tanto a autoridade fiscal, como as autoridades julgadoras, apenas observaram o princípio da legalidade. 3. Contrariamente ao alegado pela recorrente, em razão do contrato ter sido celebrado com empresa de economia mista, o negócio jurídico estava sujeito à Lei nº 8.666/1993, tanto é assim, que no próprio corpo do Instrumento de Constituição do Consórcio, havia menção ao artigo 33 e parágrafos da referida lei. 4. Convém ressaltar que tanto a impugnação administrativa, como o recurso voluntário, para indeferir o pedido da contribuinte, adotaram como fundamento os artigos 278 e 279, da Lei nº 6.404/1976 (Lei das S/A). 5. Dessa forma, devem ser afastadas as alegações da recorrente quanto à flagrante constitucionalidade no procedimento administrativo, diante da existência de previsão legal acerca da necessidade de “definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciadas e das prestações específicas”. 6. A leitura do instrumento de constituição do consórcio demonstra que não houve a referida definição. 7. Assim, o fato de, por vias indiretas, ter sido comprovada a existência do consórcio não afasta a presunção de legitimidade do ato administrativo. 8. Da mesma forma, não é suficiente a alegação da recorrente quanto à comprovação da participação de cada uma das consorciadas, uma vez que, segundo os artigos 278 e 279, da Lei nº 6.404/1976, há necessidade de definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas. 9. Afastada, do mesmo modo, a alegação quanto à superficialidade do trabalho fiscal, diante da inobservância dos preceitos legais. 10. Destaque-se que a outra empresa (HENISA) encontrava-se em situação de inatividade durante o período de vigência contratual. 11. Ausente o perigo de dano, visto que o E. STJ já declarou que: “...pois a mera exigibilidade do tributo não caracteriza dano irreparável, tendo em vista a existência de mecanismos aptos a ensejar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, tanto na via administrativa quanto em sede de execução fiscal” (AgRg na MC 20.630/MS). 12. Os argumentos sobre a eventual violação de princípios constitucionais têm direta relação com o mérito da controvérsia. 13. Agravo de instrumento a que se nega provimento. (Grifo do relator)

Não obstante a decisão tratar de caso em que não constava no instrumento constitutivo do consórcio a “definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciadas e das prestações específicas”, no caso ora apreciado, essa condição está claramente definida, inclusive registrada e especificada no Regime Especial de tributação concedido pela Administração Tributária da Bahia, onde há definição clara das responsabilidades da notificada frente ao Fisco estadual.

Assim, não há como negar a responsabilização da notificada pela infração apurada no presente lançamento.

Friso que o sujeito passivo notificado não é o Consórcio BCAM 40 – Campo Manati, uma vez que efetivamente este não tem personalidade jurídica, mas a filial da PETROBRAS, denominada de

FILIAL CONSÓRCIO, com CNPJ nº 33.000.167/0068-19 e inscrição estadual nº 068.079.716, cuja finalidade é o gerenciamento das operações do Consórcio BCAM-40, operadora, responsável pelo cumprimento das obrigações fiscais do consórcio, nos termos do Regime Especial concedido pela administração tributária da Bahia.

A defesa, apesar de argumentar que o aproveitamento dos créditos foi das consorciadas, não apresenta nos autos o nome da parte que deveria compor a relação jurídica, contrariando o art. 339 do Código de Processo Civil, apenas asseverando que “*a utilização de crédito fiscal de ICMS (ora glosado, com respectiva cobrança de ICMS-DIFAL) não é realizada pelo consórcio, tampouco, integralmente, pela PETROBRAS.*”, ignorando o fato que a atuação tem como o polo passivo a pessoa jurídica criada pela PETROBRAS, nos termos da autorização da SEFAZ com a finalidade de operacionalizar o cumprimento das obrigações fiscais do Consórcio.

Verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares, previstas no art. 142 do CTN, no art. 129, § 1º da Lei nº 3.956/81 – COTEB e no art. 39 do RPAF/99. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara. É possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

Observo que o direito de ampla defesa e contraditório do contribuinte foi plenamente preservado. Destarte, rejeito a arguição de nulidade do lançamento sob a alegação de ilegitimidade passiva.

Quanto ao mérito, importante ressaltar que a notificada não contesta a natureza dos itens arrolados assim como não nega ser devida a exigência do ICMS-DIFAL nas operações, reservando suas arguições a questões referentes ao cálculo do imposto devido: *(i)* considera incorreta a metodologia de cálculo do ICMS-DIFAL, introduzida pela Lei nº 13.373/2015, que alterou o art. 17, inc. XI da Lei nº 7.014/1996, passando desde então a considerar a metodologia do cálculo “por dentro”, cujo valor imputado ao contribuinte compõe sua própria base de cálculo; *(ii)* existência no levantamento de notas fiscais referentes a compra e venda de fornecedores optante do Simples Nacional, situados nas regiões Sudeste e Nordeste, em que a fiscalização deixou de considerar a alíquota interestadual de 7% ou 12% no cálculo do ICMS-DIFAL; *(iii)* inclusão das notas fiscais números 004.686, 001.495, 025.379 e 011.102 cujas operações gozam do benefício fiscal de redução de base de cálculo previsto no Convênio ICMS 52/1991.

Quanto ao primeiro questionamento, lembro que os fatos geradores incluídos na exação ocorreram entre janeiro de 2018 e dezembro de 2019.

Sobre tal argumento, lembro que o Estado da Bahia, em consonância com Emenda Constitucional nº 87/2015, alterou a Lei nº 7.014/96, através da Lei nº 13.373, de 21/09/2015, com efeitos a partir de 01/01/2016, modificando a redação do seu inc. XI, passando o vigorar o seguinte texto.

Art. 17. A base de cálculo do imposto é: (...)

XI - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.

Somente posteriormente, através da Lei nº 13.816, de 21/12/2017, com efeitos a partir de 22/12/2017, foi alterado o § 6º, do *caput* do art. 17 da Lei nº 7.014/96, conforme redação transcrita.

§ 6º Nos casos do inciso XI do caput deste artigo, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal.

Da intelecção dos dispositivos reproduzidos, constata-se que a base de cálculo do ICMS-DIFAL é o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrarem a base de cálculo, sendo o valor do imposto a pagar, resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual, e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se

desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal, que pode ser traduzido na fórmula a seguir.

$$\text{ICMS-DIFAL} = \frac{\text{Valor da operação} - \text{ICMS origem}}{(1 - \text{ALQ interna})} \times \text{ALQ interna} - (\text{Valor da operação} \times \text{ALQ interestadual})$$

- a) **ICMS-DIFAL** - é o valor do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna ao consumidor final, estabelecida na unidade federada de destino para o bem ou a mercadoria, e a alíquota interestadual;
- b) **Valor da operação** - é o valor das mercadorias ou serviços, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros;
- c) **ICMS origem** - é o valor do imposto correspondente à operação interestadual, destacado no documento fiscal de aquisição;
- d) **ALQ. Interna** - é a alíquota interna estabelecida na unidade federada de destino para as operações com o bem e a mercadoria ao consumidor final;
- e) **ALQ. Interestadual** - é a alíquota estabelecida pelo Senado Federal para a operação.

É consenso que a regra geral do ICMS é a de que o seu valor integra a sua base de cálculo, ou seja, o imposto é calculado “por dentro”, conforme previsto no § 1º, do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96.

O cálculo do ICMS-DIFAL, em observância ao § 6º do art. 17 da Lei nº 7.014/96, alterado pela já citada Lei nº 13.816/2017, repito, somente se aplica para os fatos geradores a partir de 22/12/2017, consoante já pacificado no CONSEF.

Portanto, os cálculos como procedido pelos Auditores Fiscais estão corretos.

Os demais pontos foram reexaminados pelo Auditor Fiscal que prestou a informação, de forma correta e criteriosa, inclusive acatando parte das alegações da defesa.

Assim, a forma cuidadosa e escorreita da revisão efetuada e das justificativas apresentados, demonstram que o lançamento está perfeitamente liquidado, de forma que a acato integralmente e tenho a infração como parcialmente subsistente na forma do demonstrativo à fl. 17, a seguir reproduzido, no valor de R\$ 9.760,86.

Data Ocorrência	ICMS-DIFAL
31/01/2018	400,82
28/02/2018	583,38
31/03/2018	72,19
30/04/2018	122,70
31/05/2018	361,52
30/06/2018	146,58
31/07/2018	529,70
31/08/2018	150,35
30/09/2018	286,10
31/10/2018	826,94
30/11/2018	422,81
31/12/2018	714,77
31/01/2019	481,30
28/02/2019	141,87
31/03/2019	18,32
30/04/2019	312,24
31/05/2019	293,35
30/06/2019	605,49
31/07/2019	518,89
31/08/2019	1.109,93
30/09/2019	276,13
31/10/2019	231,68
30/11/2019	477,77
31/12/2019	676,03
Total	9.760,86

Por tudo exposto, voto pela procedência parcial da Notificação Fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** a Notificação Fiscal nº **269139.0006/21-4**, lavrada contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRAS**, devendo ser intimado o notificado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 9.760, 86**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 18 de julho de 2022.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR