

PROCESSO - A. I. N° 206891.0046/17-4  
RECORRENTE - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0093-03/18  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 14/11/2018

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0268-11/18

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS. ENTRADAS POR TRANSFERÊNCIAS DE ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL SITUADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, PERTENCENTE AO MESMO TITULAR, COM CUSTO SUPERIOR AO ESTABELECIDO EM LEI COMPLEMENTAR. O procedimento fiscal tem fundamento no art. 22-B da Lei n° 7.014/1996. Restou comprovado que, em dissonância com os critérios previstos na legislação alinhada (art. 13, § 4º, II da LC 87/1996 e art. 17, § 8º, II da Lei n° 7.014/1996), o Autuado efetivamente utilizou crédito fiscal de ICMS, nas operações de transferências interestaduais de mercadorias oriundas de outro estabelecimento da mesma sociedade empresária fabricante do produto, em valores superiores aos devidos. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pleito de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 23/11/2017, o qual exige ICMS no valor de R\$626.014,10, acrescido da multa de 60%, pela utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade Federada de origem, superior a estabelecida em Lei Complementar, Convênios ou Protocolos, no mês de novembro de 2014, (Infração 01.02.23).

Consta na descrição dos fatos que foi realizado o arbitramento da base de cálculo, com base no CTN e na Lei do ICMS. Verificado que a base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais de transferência de produto industrializado que foi tão-somente produzido pela autuada, está superior ao estatuto no art. 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar 87/96. Utilizou-se o arbitramento como método ou critério para calcular o imposto devido, em função da omissão de entrega pelo contribuinte, de documentos fiscais e contábeis, mesmo depois de efetuadas inúmeras intimações para tal finalidade, tudo de acordo com detalhamento consignado no próprio corpo do Auto de Infração.

Após a devida instrução processual, a 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência, por unanimidade, da autuação, pelos seguintes fundamentos abaixo colacionados:

### VOTO

*O defensor arguiu a nulidade da autuação por violação ao art. 167 do RPAF/99, pois apesar de ter apurado o custo fiscal da mercadoria produzida, de acordo com os ditames da LC 87/96 e, conforme determina a legislação do ICMS do Estado de Origem da mercadoria transferida, teve o crédito glosado.*

*Analisando os elementos do PAF, afasto a nulidade suscitada. Não houve descumprimento à legislação do Estado de Manaus, considerando que o Auto de Infração foi lavrado seguindo ditames de legislação federal, ou seja, do art. 148 do CTN e do art. 13, § 4º, inciso II da Lei Complementar 87/96.*

*Da análise dos elementos que integram o presente Auto de Infração, constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/2012, com a Lei 7.014/96 e com o RPAF-BA. Ou seja, o lançamento tributário contém os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/99, e os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos no levantamento fiscal, demonstrativos fl.05, cópia da nota fiscal nº 631 fl. 53, necessários à demonstração dos fatos arguidos, possibilitando ao autuado exercer com plenitude a ampla defesa e o contraditório.*

*Saliente que a descrição da infração permite, claramente, identificar do que está sendo acusado o contribuinte, inociorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício.*

*Quanto ao pedido de perícia formulado pelo autuado, o indefiro porque já se encontram no processo os elementos necessários a convicção dos Julgadores. Além disso, é inadmissível realização de diligência, quando destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia, simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos. Ressalto que a questão fundamental para uma revisão fiscal neste processo seria a apresentação da planilha de custo, que apesar de inúmeras vezes solicitadas, não foi apresentada à fiscalização. Portanto, a realização da perícia requerida, seja pelas indagações contidas nos quesitos apresentados, seja pelo que dos autos já se tem, desnecessária se faz para o julgamento do presente feito, pelo que rejeito referido pedido, na forma do art.147, inciso II, do RPAF/99.*

*No mérito, trata o presente processo de exigência de ICMS, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal do imposto, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade Federada de origem, superior à estabelecida em Lei Complementar, Convênios ou Protocolos, em relação aos meses de maio, novembro e dezembro de 2013 e abril de 2014.*

*Assim, a ação fiscal que desencadeou no Auto de Infração, visou a apuração da base de cálculo nas operações interestaduais de transferências de mercadorias, ou seja, a apuração do custo de transferências, na forma prevista no art. 13, § 4º, inciso II, da LC 87/96, cujo teor é reproduzido no Estado da Bahia através do art. 17, § 8º, inciso II da Lei nº. 7.014/96.*

*Deste modo, a discussão reside em se determinar qual a base de cálculo correta a ser utilizada nas transferências das mercadorias de estabelecimentos localizados em outros Estados da Federação, para o estabelecimento autuado, localizado neste Estado.*

*A base imponível constitui aspecto fundamental da estrutura de qualquer tipo tributário, por conter a dimensão da obrigação, quantificando o objeto da imposição fiscal. Relativamente às operações com mercadorias, aplicáveis são as regras da LC 87/96, tendo em vista que a própria CF/88 estabelece que cabe à lei complementar fixar a base de cálculo e estabelecer normas gerais concernentes aos fatos geradores e aos contribuintes, conforme se verifica em seus artigos 155, § 2º, inciso XII, alínea "i", e 146, inciso III, alínea "a".*

*Assim sendo, as regras para o estabelecimento da base de cálculo do ICMS, devem ser buscadas a partir do texto constitucional. Este remete para a Lei Complementar, que traça as linhas gerais, compatibilizadas pelas diversas leis estaduais, em estrita obediência à unidade e à coerência do ordenamento jurídico nacional. A base de cálculo das operações de saídas de mercadorias por transferências está disposta no art. 13, § 4º, da LC 87/96, cujo teor é reproduzido no Estado da Bahia através do art. 17, § 8º, inciso II da Lei nº. 7.014/96, in verbis:*

*Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:*

*§4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:*

*I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;*

*II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento;*

*III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente".*

*Desta forma, considerando que nas operações interestaduais de transferências a definição da base de cálculo é matéria reservada à Lei Complementar, a mesma não pode ser modificada por nenhuma lei ou norma estadual. Permitido fosse a cada Estado interpretar a LC 87/96 de acordo com os seus interesses, importaria em insegurança jurídica, além de implicar prejuízo ao pacto federativo.*

*No caso em comento, por se tratar de transferências entre filiais para o estabelecimento autuado, o legislador complementar definiu claramente a base de cálculo nas transferências interestaduais como sendo "o custo da mercadoria produzida, assim entendida, a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento", dando sua interpretação para o que significa este custo. Não foi dada liberdade ao*

intérprete para adotar conceito diverso ou para integrar o texto de modo a completar-lhe o sentido. O valor ao qual faz referência o legislador é exatamente o valor do custo da mercadoria contendo os componentes retro citados. Também não podem ser feitas alterações, em atenção ao regramento da hierarquia presente em nosso ordenamento jurídico, mediante a imposição de decretos ou mesmo normas ditas complementares, citadas pelo autuado.

Assim, nas operações de transferências de mercadorias de produtores localizados em outros Estados, para o contribuinte pertencente ao mesmo titular localizado neste Estado, o tratamento a ser dispensado, necessariamente, deve ser aquele previsto na Lei Complementar.

Em suma, nas operações de transferências de mercadorias entre o estabelecimento produtor e sua filial, no Estado da Bahia, a base de cálculo deve ser o valor correspondente ao custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento, segundo dispõe o inciso II do § 4º do art. 13 da LC 87/96. Tal regra de tributação não pode ser desprezada em função da imposição de outros diplomas legislativos, sob pena de se ver descaracterizada toda a sistemática sobre a qual foi montado o modelo do imposto estadual.

Obedecendo a legislação tributária acima citada, em processo que tratam sobre esta matéria, a fiscalização para a realização da auditoria fiscal utiliza para a definição da base de cálculo o somatório de matéria prima, acondicionamento, material secundário e mão-de-obra, na forma prevista no artigo 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, tomando por base a planilha de custos da mercadoria produzida fornecida pelo contribuinte.

Ocorre que no presente caso, pelo que consta na inicial, a fiscalização ficou impedida de apurar a base de cálculo nas saídas em transferências de outros Estados da Federação, visto que o autuado não atendeu às intimações constantes nos Termos de Intimações Fiscais, que fazem parte deste processo, fls.15/17; 26/28; 37/42. Os autuantes fizeram intimações exaustivamente detalhadas, para o fornecimento de planilhas informatizadas contendo os detalhamentos do custo de produção para o produto óleo diesel fora das especificações, derivado de petróleo produzido pela Petrobrás, que foram transferidos para o estabelecimento autuado neste Estado da Bahia. Em nenhum momento foram atendidos. Como consequência, a fiscalização não teve outra alternativa a não ser adotar o arbitramento para determinar a base de cálculo neste processo.

Ressalto que o arbitramento é uma medida extrema adotada para apuração da base de cálculo, com sede no próprio CTN, (artigo 148), na Lei estadual do ICMS - Lei nº 7014/96 (art. 22 § 1º incisos I e II), ora vigente. Entretanto, no presente caso, restou provada a impossibilidade de aplicação dos roteiros normais de fiscalização.

A legislação permite que a fiscalização apure a base de cálculo do imposto por meio de arbitramento, quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação de informação e não for possível apurar o montante real da base de cálculo.

No presente caso, observo que o arbitramento adotado pelos autuantes encontra amparo no artigo 22-B, da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, abaixo transcrito, havendo desta forma legitimidade na aplicação do método de arbitramento para a apuração de utilização de créditos fiscais indevidos.

Art. 22-B. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS admitida nos termos do § 4º do art. 13 da Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, para efeito de apropriação de crédito fiscal nas transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, oriundas de outra unidade da Federação, quando a empresa não fornecer os arquivos magnéticos para a apuração do valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria ou o detalhamento da composição do custo da mercadoria produzida.

Parágrafo único. O arbitramento da base de cálculo nos termos do caput será feito da seguinte forma:

I - nas transferências de mercadorias adquiridas de terceiros, considerando a recuperação de tributos incidentes nas operações anteriores, a base de cálculo será o valor correspondente a 85% (oitenta e cinco por cento) do valor da operação, implicando estorno de 15% (quinze por cento) do crédito fiscal destacado na nota fiscal;

II - nas transferências de mercadorias produzidas pela própria empresa, a base de cálculo será encontrada pela aplicação, sobre o valor da transferência, do percentual relativo ao somatório do valor da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra sobre o custo total do produto vendido, informados na Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - DIPJ, admitindo-se como crédito fiscal o valor encontrado pela aplicação da alíquota interestadual sobre a base de cálculo arbitrada.

Quanto ao arbitramento adotado pelos autuantes, constatei que o cálculo foi feito através da Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ), entregue à Receita Federal do Brasil, tomando por base os números correspondentes ao custo de matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento, e excluídos os demais custos, cujo total obtido foi calculado o percentual desse custo em relação ao custo total dos produtos declarados na DIPJ, obtendo, assim, o percentual a título de custo, que foi considerado para o cálculo da base de cálculo arbitrada, conforme detalhado nas planilhas constantes no Demonstrativo fl. 05 dos autos.

Nestas circunstâncias, concluo que o arbitramento da base de cálculo neste processo, encontra amparo artigo 22-B da Lei nº 7.014/96, pois não foi possível apurar o montante real da base de cálculo, em face da falta de entrega dos documentos necessários para a apuração do custo da mercadoria, cujo cálculo não merece qualquer reparo, porquanto se cumpriu as regras do dispositivo legal citado.

O defensor alegou ainda que: a) a metodologia de cálculo do custo da mercadoria produzida utilizada pela defensora não possuiria qualquer vício que se autorize rechaçá-la; b) estariam ausentes os pressupostos para o arbitramento; e c) os critérios utilizados para a fixação do valor do ICMS não respeitariam nem as regras de competência tributária, nem a própria legislação do Estado da Bahia, sendo imprestável o arbitramento efetuado.

Compulsando os elementos que compõem o presente PAF, verifico que nenhum destes argumentos possui o condão de elidir ou mesmo, modificar a autuação fiscal. Reitero que qualquer análise destas proposições defensivas esbarra no fato de que o defensora descumpriu a obrigação de disponibilizar ao Fisco, as rubricas mensais com os respectivos valores, eventualmente ditas como utilizadas no custeamento pelo método de "rateio por absorção", nos termos preconizados no art. 263 do RICMS/2012. Já que as mesmas não foram apresentadas ao fisco em nenhum momento, houve restrição por parte da Petrobras ao trabalho da fiscalização, ao evitar a apresentação do custo de produção própria, com a abertura dos itens de custo da mercadoria produzida, requerida nas inúmeras intimações feitas nesse sentido.

O defensor pediu ainda, o acolhimento da prova técnica produzida nos Embargos à Execução de nº 0307250-71.2015.8.05.0001 que acostou a sua impugnação.

Sobre esta solicitação, observo que a aludida prova técnica, conforme verificado pelos Autuantes, não foi realizada na unidade que fabricou o óleo diesel fora das especificações, objeto da discussão em lide, sediada no Estado do Amazonas – Refinaria (REMAN), pois o custo da mercadoria produzida, objeto da base de cálculo sob comento, teve origem na REMAN e não na Refinaria Duque de Caxias (REDUC), sediada no Estado do Rio de Janeiro, estabelecimento onde foi realizada a aludida perícia. As plantas das refinarias não são iguais, assim como, o processo produtivo de cada unidade produtiva tem peculiaridades próprias. Dessa forma, entendo que o laudo pericial em questão não pode ser aplicado para a apuração da base de cálculo neste caso, pois não atende as peculiaridades exigidas na matéria em discussão. Indefiro dessa forma, o referido pleito.

Por tudo quanto foi exposto, concludo que o estabelecimento produtor situado em outra unidade da Federação, ao transferir mercadoria para o estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado no Estado da Bahia, apurou a base de cálculo em valores não previstos na LC 87/96. Este procedimento resultou numa base de cálculo maior que a estabelecida no mencionado diploma legal, gerando um débito fiscal maior do que o previsto na legislação para o estabelecimento remetente e um crédito utilizado a mais do que o previsto no destinatário. O ICMS destacado na nota fiscal só gera crédito ao estabelecimento destinatário das mercadorias dentro do limite legal estabelecido, consoante previsto no § 7º do art. 309 do RICMS/2012. O procedimento do autuado impõe ao Estado da Bahia a absorção de um crédito fiscal superior àquele efetivamente devido, o que não é admissível.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, fls. 343/360, objetivando a reapreciação da decisão de piso, com base nos termos abaixo relatados:

Incialmente alega a preliminar de nulidade, eis que os fundamentos da Junta de Julgamento Fiscal que rejeitaram a solicitação de perícia em primeira instância não apresentaram a necessária motivação, o que implica em nulidade, já que o art.147, §2º do RPAF exige que as razões do indeferimento devem ser enunciadas e fundamentada na exposição do voto do relator.

Salienta que a decisão encontra-se materialmente equivocada, demandando reforma, uma vez que o julgamento de mérito das alegações da autuada depende, sim, de prova técnica específica, já que a insurgência do contribuinte decorre do fato de que o arbitramento foi utilizado numa situação em que eram perfeitamente consistentes os registros contábeis e correta a formação do custo fiscal da mercadoria produzida, sendo que a prova pericial se destinava a demonstrar isso.

Aponta evidente incorreção da Decisão recorrida, na medida em que acolhe a utilização de um arbitramento como meio de revelar o custo fiscal da mercadoria produzida, sem oportunizar à contribuinte a demonstração de que o custo calculado por ela é consentâneo com a realidade, razão pela qual o arbitramento não tem cabimento.

Afirma também inexistir óbice no art. 147, II do RPAF, por qualquer das três hipóteses descritas nas respectivas alíneas: a) a demonstração de que os elementos utilizados pela contribuinte estão corretos afasta a hipótese do art. 148 do CTN, de modo a não existir o óbice da alínea a; b) não ocorre a hipótese de impraticabilidade da alínea "c", já que é perfeitamente possível a realização

da perícia.

No mérito, comenta sobre a impossibilidade de o Estado da Bahia glosar crédito apurado segundo a legislação do Estado de origem determinando potencial conflito Federativo. Argui nulidade da autuação por violação ao art. 167 do RPAF/99.

Afirma que Decisão recorrida se equivoca ao afirmar que não ocorreriam as nulidades previstas no art. 18 do RPAF. A invalidade do arbitramento foi arguida pela contribuinte não por conta de violação de regras formais de lavratura do Auto de Infração, mas porque materialmente a regra de lei estadual no pode se sobrepor à norma constitucional ou à legislação complementar federal.

Neste caso o que se sustenta é a invalidade do arbitramento, por extração da competência do Estado da Bahia e geração do conflito federativo.

Cita os arts. 101 e 102 do CTN e afirma que a legislação do Estado de origem é aplicável na apuração do custo de produção de mercadoria, seja por lá ocorrer a qualificação (ou não) dos bens que participam do processo produtivo entre os itens listados no art. 13, §4º, II da LC 87/96, seja também porque naquele território se constitui a obrigação tributária em razão da qual é pago o ICMS que se torna crédito fiscal do Estado de destino.

Afirma que, no caso desses autos, na apuração do custo de produção do diesel no Estado de origem, a contribuinte se sujeitou à regulamentação pela legislação local, não havendo no procedimento da contribuinte nenhuma incorreção.

Assevera que no caso, se Estado de destino diverge do alcance que o Estado de origem atribui aos elementos do custo de produção das mercadorias nas transferências interestaduais de produtos industrializados, não lhe é dado desconsiderá-la nem editar lei própria em sentido diverso, sob pena de ofensa aos arts. 1º, caput, 18, caput e 25, §1º, todos da CF. Cita também jurisprudência do STJ, dos quais houve reconhecimento de repercussão geral em matéria análoga à presente no RE 628.075 RS, a qual decidiu pela impossibilidade de se punir o contribuinte pelo respeito à legislação do Estado de origem.

Cita julgados dos Tribunais Superiores e afirma que a fiscalização, para desqualificar o método de apuração do custo realizado pela contribuinte, substituiu a legislação do Estado do Amazonas, que regulamenta a apuração do custo para aplicar um arbitramento sobre o conteúdo do art. 13, §4º da LC 87/96, o que acabou por exorbitar a própria competência da SEFAZ, declarando, indiretamente, a inconstitucionalidade da legislação do Estado do Amazonas, como se depreende da Súmula Vinculante 10 do STF.

Ademais, alega o descabimento do arbitramento realizado pela impossibilidade de uso dos dados da DIPJ.

O contribuinte alega que o arbitramento foi utilizado numa situação em que eram perfeitamente consistentes os registros contábeis e correta a formação do custo fiscal da mercadoria produzida, sendo que a prova pericial se destinava a demonstrar isso.

Assim, verifica-se a incorreção da Decisão recorrida, na medida em que acolhe a utilização de um arbitramento como meio de revelar o custo fiscal da mercadoria produzida, sem oportunizar ao contribuinte a demonstração de que o custo calculado por ela é consentâneo com a realidade. Inclusive, a decisão aventa que a defesa não apresentou dados que pudessem demonstrar equívoco no cálculo apresentado, mas indefere o meio técnico de prova necessário à demonstração do ponto.

Defende a recorrente que para que o procedimento de arbitramento fosse legítimo, deveria estar inserido dentro de processo administrativo-fiscal regular, assegurados o contraditório e a ampla defesa. No presente caso, porém, faltou a regularidade do processo administrativo fiscal, na medida em que foi obstado à contribuinte a produção da prova pericial externa, não sendo legalmente exigido que a prova da regularidade do custo fiscal seja somente na forma de planilha preenchida do modo requerido pelo auditor fiscal. O processo administrativo fiscal pode se fundamentar em qualquer meio de prova que demonstre ter sido a quantificação do custo fiscal

da mercadoria produzida.

Atesta que o perito externo poderia compulsar os livros e registros fiscais da contribuinte para apurar o custo de produção do estabelecimento remetente observado o método de custeio por absorção cabível para o segmento, e concluir, ao final, sobre o acerto ou desacerto das quantificações expostas na planilha apresentada pela Petrobrás.

Assim, entende que a inobservância do processo regular, neste caso, contamina a validade do arbitramento realizado, o que já justifica a reforma da Decisão recorrida. Contudo, argumenta o desacerto da decisão de piso quanto à manutenção da infração 01, no que toca ao método utilizado para arbitramento, o qual constitui rematada ilegalidade.

Contra a afirmação da Junta de que a defesa não apresentou dados que pudesse demonstrar equívoco no cálculo apresentado pelos autuantes, afirma a recorrente ser manifestamente desacertada essa alegação, já que a defesa especificamente suscitou que o arbitramento da base de cálculo não poderá se efetuar com base na DIPJ, que apresenta as informações consolidadas de todas as unidades da Petrobrás, que não leva em conta o perfil específico de cada refinaria, volume de produção, idade ou tempo de vida útil da refinaria e cesta de produtos.

Afirma que a utilização da DIPJ cria uma base de rateio igual para todas as unidades produtivas e produtos da Petrobrás e possui nenhuma correlação com o custo do diesel no estabelecimento de origem. Informa que no caso da REMAN, por exemplo, que é uma refinaria antiga, com volume alto de produção e grande diversificação de mercadorias produzidas, a adoração do parâmetro utilizado acaba matematicamente glosando grande parte dos custos nela realizados, reduzindo-os em 52% daqueles efetivamente nela verificados.

Desta maneira, o critério de arbitramento destoa do princípio da verdade material e, assim, viola o art. 148 do CTN. A esse respeito, a recorrente informa que trouxe a perícia judicial realizada nos Embargos à Execução 0307250-71.2015.8.05.0001, no qual são partes a contribuinte defendant e o Estado da Bahia e se discute o Auto de Infração nº 279469.0005/12-5, cuja controvérsia é idêntica à do presente caso.

Afirma que, apesar de se tratar de outra mercadoria derivada de petróleo (nafta petroquímica), a avaliação pericial permanece válida em seus fundamentos, que se aplicam também ao caso do diesel. No que toca especificamente ao ponto em análise, o perito afirmou claramente que o arbitramento com base na DIPJ não seria consistente, gerando distorções manifestas com a verdade material. Apresenta trecho da perícia.

Afirma que as únicas distinções entre a hipótese tratada pela perícia judicial e o presente caso, são quanto ao estabelecimento e quanto ao produto, diferindo entre nafta produzida na REDUC e diesel produzido na REMAN. Mas trata-se do mesmo ramo industrial (refino de petróleo).

Informa que a avaliação de custos neste segmento industrial de refino de petróleo é dada de forma global, pelo método de custeio por absorção, contemplando todos os gastos do processo produtivo de refino, com base no critério de realização pelo custo médio (processo integrado de custeio); que a Petrobrás optou por utilizar o consagrado método da margem bruta percentual do valor líquido realizável: os custos conjuntos da produção são repartidos proporcionalmente ao resultado da multiplicação dos volumes produzidos e seus respectivos valores médios de realização.

Apresenta que a perícia aduz sobre o cabimento do método para o segmento petrolífero de refino, tornando isento de dúvida que o custeamento do produto pelo método em questão. Deste modo, reforça que a perícia judicial não poderia ter sido desconsiderada por suposta peculiaridade do presente caso, já que as distorções demonstradas quanto ao uso dos dados da DIPJ se aplicam a todos os produtos resultantes do processo produtivo integrado que caracteriza o refino, abrangendo também a mercadoria discutida nestes autos.

Por fim, pugna pelo conhecimento e integral provimento do presente Recurso Voluntário, para o fim de reformar o acórdão, declarando-se a improcedência total da infração 1, com a desconstituição do lançamento fiscal ali consubstanciado.

## VOTO VENCIDO

Inicialmente, passo a discorrer sobre o motivo do indeferimento das preliminares de nulidade suscitadas pela recorrente, as quais foram devidamente rechaçadas em primeira instância.

Quanto à alegação de que houve violação ao artigo 147, §2º do RPAF, saliento que a diligência é um meio ofertado pelo ordenamento legal aos julgadores para o saneamento e esclarecimento de eventuais questões passíveis de dúvida, o que não ocorreu no devido processo, eis que todos os pontos estão devidamente esclarecidos e fundamentados tanto pelos autuantes quanto pela recorrente.

O acatamento ou não das razões de defesa trazidas pelo recorrente não dependem de perícia a ser realizada, mas sim do entendimento dos julgadores em relação a materialidade da questão em debate.

Quanto à violação ao pacto federativo, eis que haveria um confronto a legislação do Estado de Origem e a apuração realizada pelo Estado da Bahia, este conselho não tem competência para tratar de constitucionalidade, motivo pelo qual tal pleito encontra-se prejudicado.

No pertinente as razões de mérito do Recurso Voluntário, *a priori*, trataremos do arbitramento realizado pelo Fisco baiano, com base no art. 22-B, parágrafo único, II da Lei nº 7014/96, ante a ausência da apresentação dos documentos necessários requeridos pelo Fisco para a apuração do custo da mercadoria diesel.

Segundo o autuante, a ausência de tais elementos impediu a apuração por parte da fiscalização do valor real da base de cálculo nas saídas em transferência de outros Estados da federação para o estabelecimento autuado, não tendo a recorrente atendido as solicitações de fornecimento das planilhas contendo o detalhamento do custo de produção do diesel.

A recorrente informa que tais planilhas solicitadas são inviáveis de serem produzidas, eis que a empresa autuada utiliza o **custeio por absorção**, não sendo possível isolar-lhe os custos de produção sem violar a legislação sobre o tema (art. 13 do Decreto-Lei nº 1.589/1977) ou comprometer a formação do custo dos demais produtos originados do refino.

Pontua, inclusive, que a impossibilidade fática é resultado da natureza do processo produtivo de refino – produção por desagregação do petróleo –, no qual são gerados compulsoriamente constituintes intermediários que são posteriormente misturados, processados e tratados para a especificação de derivados.

Diante da ausência dos dados requeridos, o autuante, com base em decisão exarada pelo STJ, realizou o arbitramento com base na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) de 2014, entregue à Receita Federal do Brasil, tomando por base os números correspondentes ao custo de matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento, e excluídos os demais custos, cujo total obtido foi calculado o percentual desse custo em relação ao custo total dos produtos declarados na DIPJ, obtendo, assim, o percentual de 47,38% a título de custo, que foi considerado para o cálculo da base de cálculo arbitrada, conforme detalhado na planilha constante à fl. 05 dos autos.

Neste passo, em sede recursal, a recorrente apresentou laudo técnico de processo semelhante, relativo ao produto *nafta petroquímica*, já em fase judicial, no qual o perito Paulo Vieira “*explicou todos os procedimentos até então adotados, em base a teste, de forma a comprovar a metodologia adotada pela Embargante para apuração dos custos e preço da nafta petroquímica, produzida em outra unidade da federação e transferida para estabelecimento do próprio Estado da Bahia...*” e “*compreendeu e concordou com a metodologia adotada pela perícia...*”

Ou seja, conforme o laudo técnico, não há erro no método de apuração de custos utilizado pela recorrente, uma vez que a empresa adota o custeio por absorção, sendo incoerente que a autoridade fiscalizadora, arbitrariamente, adote o entendimento de que existe a obrigatoriedade em segregação dos custos da forma que achar pertinente.

E mais. Atestou o perito que:

*“As informações de custos contidas na Ficha 4A da DIPJ, não são suficientes, adequadas, e consistentes de forma a identificar a proporcionalidade de cada elemento de gasto na atividade de refino da Embargante, em face de: (i) multiplicidade de produtos derivado do refino da matéria prima (petróleo) e da metodologia utilizada para apuração dos custos de produção; (ii) das instruções divulgadas pela Secretaria da Receita Federal para o preenchimento da citada ficha, notadamente nas alíneas: a) adaptar os títulos contábeis adotados pela empresa à nomenclatura da ficha (...) em relação aos aspectos técnico-contábeis, o arbitramento realizado pela autoridade fiscal, com base nas informações contidas na Ficha 4ª da DIPJ não é consistente”*

Em processo semelhante, de minha relatoria, no Auto de Infração nº 206891.0038/14-7 o PAF foi objeto de perícia junto à ASTEC, para que fosse emitido Parecer Técnico sobre o tema em apreço.

Em Parecer Exarado, da lavra do auditor fiscal diligente João Vicente Costa Neto, concluiu-se que:

*“... como bem destaca o sujeito passivo à fl. 547 dos autos, o arbitramento da base de cálculo, em relação à situação fática em análise, não poderia se efetuar com base na DIPJ, pois nela se apresentam as informações consolidadas de todas as unidades do Contribuinte Autuado, a PETROBRÁS, e não as informações específicas da unidade do Contribuinte Autuado de IE 009.073.803, CNPJ/MF 33.000.167/0143-23, estabelecida na RDV BA 523 KM 4 S/N, MATARIPE, SÃO FRANCISO DO CONDE, BAHIA.*

*Entende este diligente que a constituição da base de cálculo do crédito tributário do ICMS, por arbitramento, amparado por informações extraídas da DIPJ, consubstanciado no art. 22-B, II da Lei 7014/96, diz respeito a ocorrências de fatos geradores em Contribuintes que não possuam filiais, ou seja, apenas um estabelecimento.” (grifo nosso).*

Deste modo, restaria prejudicado o arbitramento realizado pela autoridade fiscal, eis que o Perito Técnico determinado pelo TJBA, bem como Perito da ASTEC, em processo análogo atestaram: a) que a metodologia aplicada pelo contribuinte estava correta e b) que a DIPJ não poderia embasar o arbitramento da base de cálculo, pois nela se apresentam as informações consolidadas de todas as unidades do Contribuinte autuado e não as informações específicas da unidade do Contribuinte.

Quanto à apuração do custo do diesel, a discussão reside em se determinar qual a base de cálculo correta a ser utilizada nas transferências de outros estabelecimentos para o estabelecimento autuado.

Primeiramente, afirmo que não há discordância do entendimento da taxatividade do rol do custo da mercadoria produzida, qual seja: matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento.

O ponto que enseja discordância entre o posicionamento adotado pela autuação bem como pelo julgador de piso diz respeito ao entendimento de quais produtos estariam abarcados por estas rubricas, eis que o legislador assim não determinou expressamente.

Compulsando os autos, restou claro que o diesel é necessariamente gerado no processo de industrialização do petróleo, que acaba por disponibilizar uma cesta de produtos de diferentes valores agregados, como, por exemplo, parafina, GLP, produtos asfálticos, querosene, solventes, óleos combustíveis, óleos lubrificantes, óleo diesel e combustível de aviação. Ademais, para a produção de diesel torna-se relevante tanto economicamente quanto do ponto de vista do processo, obter o refino dos demais derivados de petróleo, sendo imprescindível o compartilhamento e respectivo rateio de todos os custos de produção (matéria prima, material secundário, mão de obra, acondicionamento).

Deste modo, confrontando a apuração da base de cálculo realizada, peço vênia para reproduzir o voto do ilustre conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel, que em processo semelhante (acórdão 0281-11/15), tece de maneira clara e brilhante o posicionamento por mim defendido e adotado, considerando para efeito de apuração da base de cálculo a energia elétrica bem como os demais produtos utilizados na produção, naquele caso, da nafta destinada a comercialização. Vejamos:

*Ab initio, faz-se cogente reproduzir o texto legal acima mencionado quanto à base de cálculo das transferências entre estabelecimentos, in verbis:*

*Art. 13. A base de cálculo do imposto é:*

*(...)*

*§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:*

*(...)*

*II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. (grifo nosso).*

*Destarte, vê-se que o legislador usou termos amplos para definir o que é custo da mercadoria produzida. Desta forma, há a necessidade de uma criteriosa interpretação do alcance destes termos (matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento), empregados na norma, para compreender a abrangência da base de cálculo do imposto quanto à mercadoria produzida em certos processos produtivos.*

*Portanto, para que haja a correta aplicação do dispositivo legal, faz-se importante proceder uma análise dos aspectos fáticos de cada processo fabril para fins de se definir o que seja “custo de produção”, devendo esse exame ser ponderado caso a caso, para adequá-lo ao que se entende por matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento.*

*A despeito da existência de metodologia para a apuração do custo de produção industrial, desenvolvida no âmbito da contabilidade de custos, não é possível extrair um único, cartesiano e preciso critério acerca da determinação do chamado “custo de produção” no setor industrial que possa albergar, uniformemente, todo o universo de processos fabris dos mais diversos produtos industrializados, pois, aquilo que é um insumo para um, pode ser um material secundário em outro processo, a despeito de uma classificação contábil.*

*Aliás, creio que se torna ainda mais complicado o perfeito entendimento dessa metodologia e alcance da legislação na indústria petroquímica, que possui uma cadeia produtiva especial, derivada da natureza do próprio produto e seus múltiplos desdobramentos.*

*Nesta senda, concordo inteiramente com a assertiva do Contribuinte de que qualquer bem, mercadoria ou serviço adquiridos pela empresa e que necessariamente sejam vinculados de maneira indispensável ao processo de industrialização (direta ou indiretamente), vai sim compor o custo de produção do estabelecimento industrial e se enquadrar em uma das categorias prevista no art. 13, §4º, II, da LC 87/96.*

*Cura ressaltar que a vinculação ao processo de industrialização é o requisito essencial para que nasça o direito ao crédito, nos moldes previstos pela legislação complementar, consentânea com a mais moderna jurisprudência do STJ. Cabe trazer a baila o REsp 1201635/MG, em sede de recurso repetitivo, de relatoria do Ministro Sérgio Kukina que tratou da essencialidade da energia elétrica e a possibilidade de creditamento, sendo assim ementado:*

**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (CPC, ART. 543-C). ICMS. ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA PELAS PRESTADORAS D ESTADO DA BAHIA SECRETARIA DA FAZENDA CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF) ACÓRDÃO CJF Nº 0281-11/15 26 CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. ART. 33, II, "B", DA LC 87/96. EQUIPARAÇÃO À INDÚSTRIA BÁSICA PARA TODOS OS EFEITOS LEGAIS. ART. Iº DO DECRETO 640/62. VALIDADE E COMPATIBILIDADE COM O ORDENAMENTO ATUAL. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA. PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO: RESP 842.270/RS.**

*1. A disposição prevista no art. 1º do Decreto 640/62, equiparando os serviços de telecomunicações à indústria básica, para todos os efeitos legais, é válida e compatível com a legislação superveniente e atual, continuando em vigor, já que não houve revogação formal do aludido decreto.*

*2. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 842.270/RS, firmou compreensão no sentido de que o ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida pelas empresas de telefonia, que promovem processo industrial por equiparação, pode ser creditado para abatimento do imposto devido quando da prestação de serviços. Inteligência dos arts. 33, II, b, da Lei Complementar 87/96, e 1º do Decreto 640/62.*

*3. Ademais, em virtude da essencialidade da energia elétrica, enquanto insumo, para o exercício da atividade de telecomunicações, indivíduo se revela o direito ao creditamento de ICMS, em atendimento ao princípio da não-cumulatividade.*

*4. O princípio da não-cumulatividade comporta três núcleos distintos de incidência: (I) circulação de mercadorias; (II) prestação de serviços de transporte; e (III) serviços de comunicação. 5. "O art. 33, II, da LC 87/96 precisa ser interpretado conforme a Constituição, de modo a permitir que a não cumulatividade alcance os três núcleos de incidência do ICMS previstos no Texto Constitucional, sem restringi-la à circulação de mercadorias, sem dúvida a vertente central, mas não única hipótese de incidência do imposto" (REsp 842.270/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, Rel. p/ Acórdão Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/05/2012, DJe 26/06/2012). 6. Recurso especial a que se dá provimento. Acórdão*

*submetido ao rito do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008. (grifo nosso)*

*Portanto, segundo o STJ, perquirir as especificidades do processo produtivo de cada tipo de indústria é fundamental para se entender a essencialidade de cada material ou bem no processo fabril e, consequentemente, poder aplicar corretamente a norma do artigo 13, §4º da Lei Complementar nº 87/96.*

*Cura ressaltar que a essencialidade do produto ou bem deve ser vista como a necessidade na cadeia produtiva da empresa, de maneira direta ou indireta, mesmo antes, durante ou até depois do ciclo do produto final em si, mas que sem ele, o produto final não seria produzido pela primeira vez ou até novamente, ou mesmo que, sem ele, o ciclo produtivo não se repetisse novamente.*

*Em outras palavras, o bem a ser considerado como componente do custo de produção previsto no art. 13, §4º, II da LC 87/96 é aquele imprescindível, de qualquer forma, ao ciclo produtivo da empresa.*

*Dentro dessas premissas, pode-se conceber que matéria prima ou insumo como sendo todo material essencial que é empregado durante o processo de fabricação de determinado produto, ou seja, que agraga-se ao produto tornando-se parte dele.*

Já material (ou produto) secundário ou intermediário tem um conceito mais amplo, sendo concebido como qualquer tipo de material também essencial, que pode ser utilizado para a fabricação de um ou vários tipos de produtos, mas que, necessariamente, não faça parte integrante de nenhum deles, mas de alguma forma, participe do ciclo produtivo direto ou indireto do produto final.

Portanto, no caso em questão, entendo incabível a exclusão de gastos como o de consumo de eletricidade e materiais intermediários na produção da nafta petroquímica, pois, na sua produção é necessário uma gama de materiais e outros produtos, que não só o petróleo, e que devem ser considerados como custo de produção da empresa, por serem fundamentais ao processo produtivo.

*Compulsando os autos, tenho por certo que no custo da produção da nafta petroquímica devem ser considerados além da eletricidade, todos os materiais indiretos, uma vez que, além do petróleo, vários outros produtos são elementos essenciais ao ciclo produtivo, a exemplo de produtos secundários, como amina neutralizante, amônia (NH<sub>3</sub>), dehazer, desemulsificante, inibidor de corrosão filmico, inibidor de corrosão para água de refrigeração, soda caustica ou hidróxido de sódio (NaOH), todos utilizados no processo destilação, conforme laudos juntados aos autos.*

*Portanto, não se pode conceber que a fiscalização, de forma estanque, com base em premissas antigas, sem aprofundamento da função de cada material no processo produtivo da empresa e sem interpretar a legislação consoante à jurisprudência hoje dominante no STJ, que se norteia pela essencialidade dos produtos na cadeia produtiva, entenda somente por aspectos contábeis quais são os gastos definidos no art. 13, § 4º, II da LC nº 87/1996, bem como aqueles que devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando no subsequente estorno do crédito.*

Reforçando ainda mais as razões aqui elencadas, em informação trazida no Auto de Infração 206891.0038/14-7, a nova regulamentação para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, trazida pelo Ato COTEPE/ICMS nº. 48 de 24/8/2017, em face da sua complexidade e novidade, o COTEPE, ao regulamentar o preenchimento da EFD, expediu um Guia Prático, de observância obrigatória pelos Contribuintes, encontrando-se na versão 2.0.21, de acordo com o parágrafo único, do art. 1º do Ato COTEPE 09/08, redação dada pelo Ato COTEPE 48/2017.

Da análise, depreende-se que a PETROBRÁS registra suas atividades de refino como K290, K291 e K292 (“produção conjunta”), em razão da natureza de desagregação do seu processo produtivo, como acontece na produção do diesel.

Registre-se que a descrição do Registro “K290” descreve: *entende-se por produção conjunta a produção de mais de um produto resultante a partir do consumo de um ou mais insumos em um mesmo processo.*

Assim, ao cuidar do registro de insumos consumidos em processos de produção conjunta (Registro “K292”), o Guia Prático do COTEPE determina o registro de insumo/componente não para cada unidade de produto produzido, mas de um modo global, relativo à produção conjunta. E que os contribuintes cuja atividade seja de produção conjunta, não estão obrigados a escrutar especificamente o volume de cada insumo e material intermediário para cada unidade de mercadoria produzida, demonstrando mais uma vez que não há erro na metodologia usada pela empresa no cálculo do custo da mercadoria produzida.

Deste modo, entendo pela Nulidade da autuação, uma vez que o arbitramento realizado não seria o meio adequado para a realização dos trabalhos de fiscalização. Como restou demonstrado, a

metodologia aplicada pela empresa recorrente encontra-se perfeitamente aceita no ordenamento contábil, não existindo razão para a manutenção do Auto de Infração.

Assim, por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## VOTO VENCEDOR

Com a mais respeitosa vénia, venho aqui divergir do voto da eminente Relatora quanto às razões de mérito, haja vista que o arbitramento da base de cálculo do imposto ocorreu porque o Fisco não foi atendido para apresentação do custo de produção na forma solicitada, eis que o Recorrente alegou impossibilidades técnicas e operacionais para atender as diversas intimações. Assim posto, e baseado no que estabelece o art. 148 do CTN, o procedimento baseou-se em informação na Declaração de Imposto de Renda do Contribuinte.

O Recorrente questiona o método utilizado para o arbitramento, já que aplica o critério conhecido por ABSORÇÃO em que se contempla todos os gastos do processo produtivo com base no custo médio, utilizado pela legislação de imposto de renda, que, embora admissível para efeitos de ICMS, precisa obeder a regras pertinente a este imposto, e assim, muitos custos utilizados no critério de absorção são vedados pelo art. 13, parágrafo 4º, inciso II, da LC nº 87/96.

Processo similar, apenas com alteração do produto transferido, já esteve em julgamento nesta Câmara, conforme Acordão CJF Nº 0417-11/13, de relatoria do Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes, com as mesmas razões deste processo, consoante a seguir transscrito:

### VOTO

[...]

*No mérito, tratam os autos de procedimento fiscal para a apuração do custo de transferência na forma prevista no art. 13, § 4º, II da LC 87/1996, com dispositivo similar no art. 17, § 8º, II da Lei 7.014/1996. O legislador complementar definiu clara e minuciosamente a base de cálculo nas transferências interestaduais como a soma do custo da matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento, pelo que não existe liberdade do intérprete para adotar conceito diverso ou para integrar o texto de modo a ampliar o seu sentido.*

*Em razão do não cumprimento das intimações, a fiscalização ficou impedida de apurar a base de cálculo nas entradas por transferências de outros Estados através de documentos e livros do contribuinte. Por isso, adotou de forma legítima a medida prevista no CTN (art. 148) e na Lei estadual do ICMS (art. 22-B, parágrafo único).*

*Assinale-se que a auditoria teve como enfoque as operações de transferência entre a unidade produtora e o autuado, e não há no processo provas de que se tenha computado na fiscalização, equivocadamente, entradas originárias de não produtor, como alegou o recorrente sem trazer provas, em desatenção aos artigos 140 e 143 do RPAF/1999.*

*Ademais, na assentada de julgamento, restou esclarecido que o referido Terminal de Ilha D'Água é um mero anexo do estabelecimento industrial, utilizado de forma logística com o fim de armazenar e escoar satisfatoriamente a produção da unidade industrial ( REsp 1109298/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 25/05/2011).*

*Uma vez que a metodologia utilizou um percentual sobre os créditos das transferências de nafta, conforme passarei a expor nas linhas abaixo, não merece acolhimento a alegação de existência de equívocos supostamente originários do fato de o fisco ter computado os custos de matérias primas, materiais secundários, acondicionamento e mão de obra da Petrobrás como um todo, não apenas da unidade de refino da nafta.*

*O cálculo foi feito através da DIPJ de 2008/2007, tomando como base os montantes correspondentes aos custos de matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento, excluídos os demais com base na fração que representam em relação ao custo total dos produtos declarados na DIPJ (fls. 05/06; 58%).*

*Quanto à unidade de medida, nenhuma repercussão traz aos levantamentos fiscais, porquanto diretamente relacionados a cifras, e não a quantidades. Assim, concluo que o procedimento fiscal ocorreu em consonância com a legislação que rege o arbitramento, em função da impossibilidade de apurar a base de cálculo, devido à falta de entrega de documentos.*

*Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.*

Registre-se que o judiciário já se pronunciou inerente ao mesmo lançamento de ofício, conforme Processo de Embargos À Execução nº: 0307250-71.2015.8.05.0001, consoante excerto a seguir:

[...]

*A empresa, para evitar um procedimento de arbitramento como o acontecido, deveria apresentar mensalmente o*

*custo contendo a abertura completa do rateio por absorção efetivado, possibilitando ao Fisco, no momento da apuração, o valor real da base de cálculo. O estudo detalhado desta demanda, inclusive após o manejo dos embargos, resultou na certeza de que a empresa, querendo, poderia apresentar uma DIPJ para cada refinaria de petróleo e para cada produto fabricado, especialmente quanto à nafta, em face de sua peculiaridade de obtenção na 1ª fase do processo de refino. Se assim o fizesse, facilmente seria identificada a base de cálculo correta, pois a Receita Federal manda inserir em compra de insumos três dos quatro itens previstos no art. 13, par 4., II, da LC 87/96 (MP, MS e ACOND.). Ficaria faltando apenas a mão-de-obra que seria identificada com os valores de pessoal, encargos sociais etc.*

*Não se pode perder de vista, igualmente, que não foi considerado no laudo pericial o item "royalties" da Ficha 4 A da DIPJ, o qual significa relevante parte do custo total da PETROBRÁS, não podendo, por óbvio, integrar tal rubrica a base de cálculo prevista no art. 13, § 4º, II da LC 87/96, de modo que, por toda a fundamentação da sentença, aqui apenas ratificada e esclarecida, reserva-se a rejeição das alegações da PETROBRÁS, quanto ao mérito, frisando-se o acerto da fiscalização ao considerar o coeficiente fiscal para o custo da nafta petroquímica em 58%, mantendo-se, por óbvio, a decadência parcial lá reconhecida. Desta maneira, como após a aplicação do método de custeio por absorção, ainda restaram incluídos custos indiretos (como mesmo reconhecido pelo Perito), que não são elencados na LC n. 87/96 (matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento), a base de cálculo usada pela PETROBRÁS (coeficiente fiscal na margem de 90%) está, sim, equivocada. Resta, por fim, dizer que qualquer outra alegação da PETROBRÁS, quanto ao mérito, foge do âmbito deste recurso horizontal.*

Pelo exposto acima, evidencia-se que o procedimento fiscal tem fundamento no art. 22-B da Lei nº 7.014/96 e restou comprovado que, em dissonância com os critérios previstos na legislação alinhada (art. 13, § 4º, II, da LC nº 87/96 e art. 17, § 8º, II, da Lei nº 7.014/96), o recorrente efetivamente utilizou crédito fiscal de ICMS, nas operações de transferências interestaduais de mercadorias oriundas de outro estabelecimento da mesma sociedade empresária fabricante do produto, em valores superiores aos devidos.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206891.0046/17-4**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$626.014,10**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Ildemar José Landin, Fernando Antonio Brito de Araújo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, José Roservaldo Evangelista Rios e Elde Santos Oliveira.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de outubro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA/VOTO VENCIDO

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - VOTO VENCEDOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. PGE/PROFIS