

A. I. Nº - 206891.0013/20-9
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS
AUTUANTES - MARCOS ANTONIO DA SILVA CARNEIRO, EUZIANE GOUVEIA DA SILVA e PAULO CESAR DA SILVA BRITO
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO- INTERNET – 10/09/2021

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0127-01/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA, COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais dos produtos fabricados pelo mesmo titular, entre estabelecimentos da mesma empresa, deverá ser adotado como valor da base de cálculo o custo de produção, assim definido em lei: o custo da matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento. O contribuinte não atendeu as intimações para apresentação dos custos das mercadorias produzidas, conforme disposto no art. 13, § 4º, II da LC 87/96, imprescindíveis para realização da auditoria, sendo o imposto apurado mediante arbitramento da base de cálculo, utilizando-se dos dados da DIPJ (Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica), conforme previsto no art. 22-B da Lei nº 7.014/96. Infração comprovada. Não acatada as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 06/11/2020, formaliza a exigência de ICMS no valor total histórico de R\$19.845.156,19, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo.*

Período de ocorrência: janeiro a dezembro de 2016.

Consta no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração:

EXERCÍCIO DE 2016 – ARBITRAMENTO BASE DE CÁLCULO

Este trabalho teve início em 10.05.2019 (data da leitura da intimação feita pelo Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, sob número 122068, doc. anexo) e renovado pelo DTE em 08.01.2020, sob cód. 147474 (intimação também apensada a este processo).

A documentação deveria ser entregue ao Fisco, na forma requerida pelos Auditores Fiscais e também validada no processo judicial – Sentença transitada em julgado de número 0307250-71.2015.8.05.0001, em idêntica matéria e contra a própria Petrobrás, onde a Juíza assim se pronunciou:

[...]

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 1^a 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 04 A da DIPJ, o qual significa relevante [em torno de 30%] 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 (...).”

Ou seja, SE o Registro L210 (que substituiu a DIPJ) da cada Unidade Produtiva fosse apresentado, a auditoria seria realizada para verificar se a base de cálculo nas operações de ENTRADAS por transferências interestaduais (oriundas de outras unidades da Federação com destino a filial baiana) estaria em conformidade com o disposto no art. 13,§ 4º, inciso II, da Lei Complementar 87/96, combinado com o previsto na lei 14.030, de 12.12.2018, onde determina que, para formação da base de cálculo das transferências interestaduais, deve ser efetuada a exclusão das constas de custo atinentes a depreciação, manutenção e amortização, pois as mesmas não integram o conceito de “material secundário”.

No entanto, como o CUSTO DOS PRODUTOS DE PRODUÇÃO própria (Registro L 210 da Escrituração Contábil Fiscal – ECF) da Empresa não foi entregue para cada Unidade Produtiva e para cada produto fabricado, objeto das intimações realizadas, ficou perfeitamente caracterizada a OMISSÃO quanto a entrega dos elementos imprescindíveis para que os Auditores pudessem realizar o seu trabalho.

Neste contexto, restou apenas a alternativa legal de aplicação do procedimento do ARBITRAMENTO estatuído no art. 22-B da LEI do ICMS (Lei 7014/96 e alterações) “in verbis”:

[...]

Assim sendo, foi elaborado uma planilha uma planilha explicando e detalhando como foi feito o referido procedimento de arbitramento, momento em que foi identificado o percentual de estorno atinente as contas de “depreciação, amortização e manutenção”, que, consequentemente, ao se abater do custo total de produção se encontrou o percentual de “base de cálculo arbitrada” prevista na mencionada lei do ICMS.

O autuado apresentou defesa (fls. 71 a 84). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação.

Sustenta que o arbitramento se mostra em manifesta desconformidade com a legislação, seja porque a empresa não deixou de apresentar os dados da composição de custo fiscal, seja porque não existe Registro L -210 “para cada Unidade Produtiva e para cada produto fabricado”, seja porque não é admissível a utilização do Registro L – 210 para mensurar a base de cálculo.

Reporta-se sobre o tópico que denomina “*DA AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS DO ARBITRAMENTO. PRESTAÇÕES DAS INFORMAÇÕES. INEXISTÊNCIA DO REGISTRO CONTÁBIL REQUERIDO PELOS AUTUANTES*”.

Assevera que não deixou de atender às demandas de apresentação de documentos relativos à composição do custo fiscal. Diz que os autuantes solicitaram documentação que simplesmente não existe, razão pela qual não ocorrem no caso concreto os pressupostos que autorizam o arbitramento, refugindo o procedimento da Fiscalização ao comando do art. 148 do CTN.

Afirma que diante das intimações a gerência contábil da empresa realizou até reuniões com os Auditores Fiscais responsáveis pela fiscalização, reportando com integralidade as informações relacionadas ao custo fiscal, encaminhando os documentos e planilhas de dados pertinentes à apuração do custo, inclusive enviando o Registro L – 210.

Alega que nesse sentido, atendeu as intimações e após reuniões realizadas, entregou as planilhas com a composição dos custos dos produtos acordados com a SEFAZ/BA, por meio dos expedientes (cartas externas) CONTRIB/TPG/TIND/FISC-ICMSNNECO-PISCOFIN 0203/2020 de 09/10/2020; 0218/2020, de 16/10/2020 e 0243/2020, de 23/10/2020 anexados.

Reitera que os autuantes exigiram um documento que não existe, no caso o Registro L-210 da ECF da empresa para cada Unidade Produtiva e para cada produto fabricado. Diz que o Registro L-210 não é preenchido com informações segregadas por estabelecimento, muito menos por produto. Acrescenta que a regulação e o próprio programa de preenchimento da DIPJ, o SPED, contemplam apenas um único registro pertinente à totalidade da pessoa jurídica.

Assinala que nesse sentido, a Instrução Normativa RFB nº. 1.422/2013, vigente no período objeto da autuação, dispunha sobre a ECF, e estabelecia em seu art. 1º que a partir do ano-calendário de 2014 todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, deverão apresentar a ECF de forma

centralizada pela matriz. Acrescenta que o art. 2º da mesma IN exige a descrição das operações que influenciem a composição da base de cálculo, inexistindo em nenhum dos seus diversos incisos qualquer cogitação de elaboração de registro segregado por estabelecimento ou por produto.

Observa que o Manual de Orientação do Leiaute da ECF, previsto no art. 4º da aduzida IN, ao disciplinar o Registro L-210, nada trouxe que exigisse segregação por estabelecimento ou por produto. Reproduz o disciplinamento do Registro L-210, conforme o manual.

Alega que assim sendo, a empresa nem mesmo conseguiria preencher o SPED com informações segregadas, conforme solicitado pela Fiscalização, sendo incabível a exigência.

Destaca que o preenchimento do SPED com as informações da ECF, constitui uma obrigação acessória relativa ao IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, portanto, compete ao Fisco Federal disciplinar essa obrigação acessória, o que foi feito de modo a determinar a prestação de informações centralizadas na matriz, sem possibilidade normativa ou mesmo prática de se formar para cada Unidade Produtiva e para cada produto, conforme pretendido pelos autuantes.

Sustenta que diante disso, no caso concreto, inexistem os pressupostos do arbitramento, haja vista que o art. 22-B da Lei nº. 7.014/96 só autoriza a adoção dessa medida “*quando a empresa não fornecer os arquivos magnéticos para apuração do valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria produzida ou o detalhamento da composição do custo da mercadoria produzida*”.

Frisa que houve sim o atendimento às disposições do art. 148-A do RICMS/97 e do art. 263 do RICMS/BA/12, os quais disciplinam os documentos necessários para comprovação do custo fiscal sem fazer qualquer referência à exigibilidade de um Registro L-210 da ECF para cada Unidade Produtiva e para cada produto fabricado.

Conclusivamente, afirma que desse modo, não deixou de apresentar o custo da mercadoria produzida, sendo, portanto, ilegal o arbitramento utilizado, devendo a autuação ser julgada improcedente.

Reporta-se sobre o tópico “*DA DECISÃO TOMADA NO PROCESSO JUDICIAL N°. 0307250-71.2015.8.05.0001. INEXISTÊNCIA DE COISA JULGADA. ALCANCE DA DECISÃO*”.

Afirma que a decisão judicial invocada pelos autuantes não possui o alcance alegado, muito menos possui força de coisa julgada aventada.

Afirma que essa alegação sequer foi trazida na sentença, conforme documentos que anexa. Diz que em verdade, diante dos embargos de declaração opostos por ambas as partes a MM. Juíza *a quo* aventou que a PETROBRAS “*poderia apresentar uma DIPJ para cada refinaria de petróleo e parca cada produto fabricado*”, mas não trouxe nenhuma fundamentação para amparar essa alegação, o que anota com todas as vênias.

Alega que a sentença foi objeto de apelações de ambas as partes e que a *res judicata* deve preencher o comando do art. 502 do CPC, e a aludida posição está bem longe disso.

Consigna que o referido Processo nº 0307250-71.2015.8.05.0001 chegou a termo quando a empresa e o Estado da Bahia fizeram uma composição veiculada nos autos por meio de petição conjunta, face à edição da Lei nº 14.016/2018. Acrescenta que a postura adotada pela Fiscalização no presente caso, além de gerar perplexidade por sua atecnia, gera insegurança jurídica para eventuais transações futuras.

Salienta que o art. 180 do RPAF estabelece que se aplicam subsidiariamente ao processo administrativo fiscal as normas do Código de Processo Civil, não bastasse, o próprio CPC, em seu artigo 15, também assim cogentemente o determina.

Observa que o art. 504, inciso II, do CPC dispõe que “*não faz coisa julgada a verdade dos fatos, estabelecida como fundamento da sentença*”. Acrescenta que naquele caso a única verdade sedimentada foi o interesse em extinguir a demanda pela via transacional, e nunca mediante reconhecimento de qualquer procedência da pretensão fiscal.

Conclusivamente, diz que desse modo, se mantém incólume a defesa quanto à impossibilidade de arbitramento pela não apresentação de um documento que não existe.

Reporta-se sobre o tópico “*DA INSUBSISTÊNCIA DO ARBITRAMENTO, FACE DOS DADOS DE CUSTO FISCAL EFETIVO APRESENTADOS.*”

Observa que conforme a autuação, os autuantes alegam que se o Registro L-210 fosse apresentado a auditoria seria realizada para verificar se a base de cálculo nas operações de entradas por transferências interestaduais estaria em conformidade com o disposto no art. 13, § 4º, II da LC n. 87/96, e Lei Estadual nº 14.030/2018, onde se determina que, para a formação da base de cálculo das transferências interestaduais, deve ser efetuada a exclusão das contas de custo atinentes a depreciação, manutenção e amortização, pois não integram o conceito de “material secundário”.

Reafirma que inexiste Registro L-210 da ECF da empresa para cada Unidade Produtiva e para cada produto fabricado, de modo que não é admissível o arbitramento, sendo que a apuração deve ser feita com base nos dados apresentados pela empresa que demonstram os valores empregados na formação do custeio, e que anexa na forma dos arquivos anexados.

Assinala que o crédito fiscal passível de aproveitamento, sob a ótica do fisco, corresponderia ao valor obtido pela aplicação da alíquota interestadual sobre a citada base de cálculo arbitrada. Observa que o percentual de glosa aplicado pelo Fisco foi de 25,75%, relativo às contas depreciação, amortização e manutenção, conforme tabela que reproduz.

Afirma que realizou levantamento e análise dos custos praticados nas operações com o produto Nafta Petroquímica (PB6NQ), no ano de 2017, e identificou que os percentuais relativos à rubrica “materiais secundários”, objeto de questionamento do Fisco no presente Auto de Infração, são bem inferiores ao percentual identificado pela SEFAZ/BA por meio do arbitramento, tudo conforme detalhamento nos arquivos que anexa.

Diz que conforme pode ser observado, o percentual de estorno aplicado na autuação é completamente destoante da realidade.

A título exemplificativo apresenta a composição do custo fiscal de transferência da nafta petroquímica, que gerou o crédito fiscal utilizado em 2016, conforme tabela que reproduz.

Salienta que conforme se observa, o coeficiente fiscal utilizado pela Petrobrás para determinação da base de cálculo é de 97,1%, correspondente à razão entre a soma das contas 41, 42, 43 e 44 e o total do custo de produção (custo contábil). Esclarece que desse cálculo, já não fazem parte os custos da conta 48 (depreciação e amortização), questionados no Auto de Infração.

Acrescenta que desse modo, mesmo que apenas a título argumentativo, toda a rubrica 44 (serviços) fosse objeto de glosa, seria mínima a participação dessa rubrica no custo fiscal, ou mesmo no custo de produção, ou seja, apenas de 2,83%.

Assevera que essas mesmas circunstâncias ocorreram nos demais exercícios, na forma detalhada no anexo à peça defensiva. Alega que restou demonstrado o manifesto desacerto de se empregar o percentual de glosa aplicado pelo Fisco, que é de 25,75%, tendo em vista que esta proporção é completamente dissociada da realidade do processo de refino.

Destaca nesse ponto, que o Código Tributário Nacional ressalva em seu art. 148, em caso de contestação, a avaliação contraditória, administrativa ou judicial, justamente para que não sejam adotados pelo Fisco parâmetros de arbitramento dissociados da realidade.

Argumenta que o uso de dados constantes no registro L-210, da ECF, promove avaliação considerando a visão global dos gastos incorridos pela empresa, deixando de apurar somente os custos relacionados ao refino.

Nesse sentido, de forma a possibilitar a reanálise das operações pela SEFAZ/BA, anexa, o detalhamento dos custos do produto Nafta Petroquímica, no ano de 2016. Observa que conforme evidenciado no anexo, toda a rubrica de “serviços” corresponde em média a menos de 2% do custo

de produção.

Conclusivamente diz que nessas circunstâncias, a correta compreensão da matéria não prescinde de uma análise da produção de derivados de petróleo em refinarias que, por sua vez, deve ser realizada sem desconsiderar que esse processo produtivo se desenvolve por desagregação da matéria-prima.

Reporta-se sobre o tópico “*METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO CUSTO NO PROCESSO DE REFINO DE PETRÓLEO. EXISTÊNCIA DE LAUDO PERICIAL JUDICIAL. REGULAMENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – ATO COTEPE Nº 48/2017.*”

Explica que o petróleo, em seu estado natural, não pode ser aproveitado de forma prática para diversos do fornecimento de energia via combustão, mas sua composição química – baseada em hidrocarbonetos de grande heterogeneidade molecular – permite usos industriais especializados e sofisticados, como o requerido por máquinas de combustão interna, lubrificantes e produtos petroquímicos como a nafta petroquímica.

Diz que diferentemente do processo de indústria de montagem, o processo de refino é de desagregação, gerando compulsoriamente constituintes intermediários que são posteriormente misturados, processados e tratados para a especificação de derivados comerciais para atender as demandas do mercado.

Observa que caso em debate, para a produção da nafta petroquímica, todos os demais derivados do petróleo são necessariamente gerados, de forma que o processo de industrialização disponibiliza uma cesta de produtos de diferentes valores agregados, como, por exemplo, a parafina, GLP, produtos asfálticos, querosene, solventes, óleos combustíveis, óleos lubrificantes, óleo diesel e combustível de aviação.

Acrescenta que para a produção de nafta petroquímica, 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).

Aduz que em razão da natureza particular do processo de refino de petróleo (processo de produção conjunta), no qual é imprescindível distribuir os custos conjuntos aos produtos gerados por critérios arbitrados, a empresa optou por utilizar o método da margem bruta percentual do valor líquido realizável. Registra que por este método, os custos conjuntos da produção são repartidos proporcionalmente ao resultado da multiplicação dos volumes produzidos e seus respectivos valores médios de realização.

Destaca que o § 12º, do inciso II, do art. 17 da Lei nº 7.014/1996, acrescido pela Lei nº 14.030/2018, estabelecem que:

“no processo de produção conjunta de derivados de óleo e gás, os custos incorridos em todas as etapas de processamento com matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, poderão ser apropriados pelo método contábil de “custeio por absorção” e rateados conjuntamente a todos os produtos acabados e em elaboração (intermediários), com base no volume produzido e seus respectivos valores médios de realização (método do valor de mercado), considerando a distribuição de custos, realizada segundo a proporção da receita alcançada pelo conjunto de produtos produzidos, observada a indissociável participação da matéria prima original e demais custos de produção associados na composição de todos os produtos gerados.”

Manifesta o entendimento que em face à essas disposições normativas são cabíveis que a empresa utilize o custeio por absorção, contemplando todos os gastos do processo produtivo de refino, com base no critério de realização pelo custo médio, haja vista que se trata de processo integrado de custeio devidamente compatível com a legislação societária e fiscal, inclusive por determinação do art. 13 do Decreto-Lei nº 1.589/1977, que, ao dispor sobre o imposto de renda, não admite o uso de outro.

Assinala que nos registros contábeis da empresa, o custo de produção é formado pelas contas 41 a

49, mas por força do art. 13, § 4º, II da LC nº 87/96, o custo fiscal – i.e., o custo da mercadoria produzida – é calculado apenas pelas contas 41 a 44, conforme indicado abaixo:

- 41 – Matéria Prima
- 42 – Materiais
- 43 – Pessoal
- 44 – Serviços de terceiros
- 45 – Serviços Públicos/Alugueis/Encargos
- 46 – Impostos/Taxa
- 48 – Depreciação/Amortização
- 49 – (-) Recuperação de Gastos

Observa que as contas “41 – Matéria-Prima”, “42 - Materiais”, “43 - Pessoal” e “44 - Serviços de Terceiros” incluem, apenas, custos condizentes com aqueles previstos com o art. 13, § 4º, II da LC nº 87/96; as classes utilizadas para apropriação dos custos de produção das Refinarias (processo de refino) e as respectivas utilizações seguem a seguinte codificação:

4101000001 - CONS MATÉRIA - PRIMA (*consumo de matéria-prima - Petróleo*) 4101000002 - CONS INTERMEDIÁRIOS (*consumo de intermediários – outros produtos que não são petróleo, mas compõem a produção - integrada*)

4101000002 - CONS DERIVADOS

6420300047 - Ativ.Mat. - Refino (*todos os materiais indiretos*)

6430300047 - Ativ.Pes. - Refino (*mão-de-obra*)

6440300047 - Ativ.Serv. - Refino (*todos os serviços utilizados*)

6450300047 - Ativ.Enc/Imp. - Refino (*impostos*)

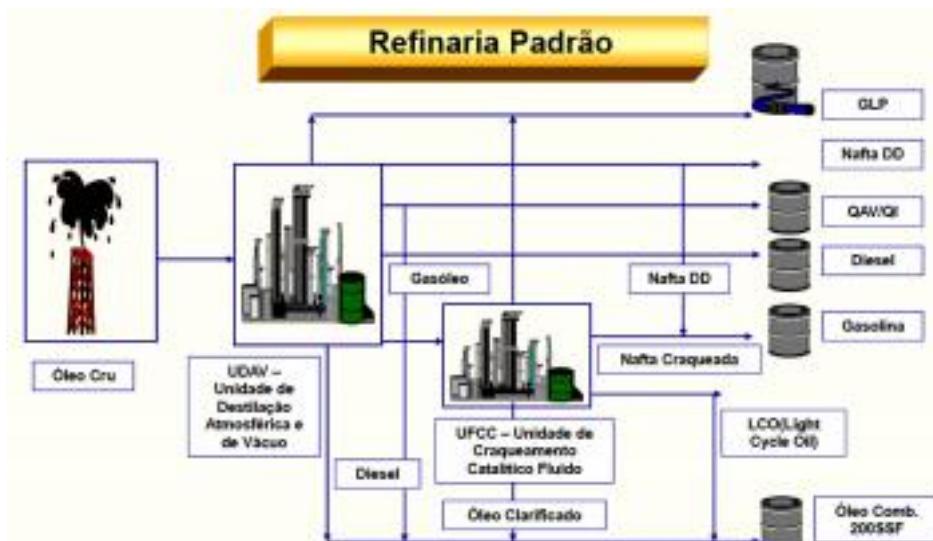
6480300047 - Ativ.Dep. - Refino (*Depreciação*)

6490300047 - Ativ.Rec.- Refino (*recuperação de custos*)

Diz que na formação do custo fiscal do refino a empresa utiliza os gastos alocados somente nas contas 4101000001 (CONS MATÉRIA-PRIMA), 4101000002 (CONS INTERMEDIÁRIOS/DERIVADOS), 6420300047 (Ativ.Mat.-Refino), 6430300047 (Ativ.Pes.-Refino) e 6440300047 (Ativ. Serv. - Refino).

Consigna que não obstante, a partir do custeio por absorção, a empresa atribuiu gastos incorridos no processo de refino para cada grupo de conta contábil que compõe o custo fiscal observando o critério de mensuração eleito que, no caso, foi efetuado proporcionalmente ao volume produzido multiplicado pelo preço/valor médio de realização (método da margem bruta percentual do valor líquido realizável).

Esclarece que o processo alocação dos custos, em uma análise simplificada da produção a partir do fluxo em uma refinaria padrão, pode ser ilustrado da seguinte forma:



Observa que a produção de nafta petroquímica é integrada, outros derivados do petróleo são necessariamente gerados e não é 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.

Aduz que os gastos do processo produtivo de refino, com base no critério de realização pelo custo médio, são apropriados e atribuídos em determinadas contas contábeis, segundo a natureza de cada um deles. Menciona que ilustrativamente ter-se-ia a seguinte distribuição dos custos de produção do processo de refino:

Conta Contábil	Valor (milhões)
41 – Matéria Prima	669,00
42 – Materiais	135,20
43 – Pessoal	47,10
44 – Serviços de terceiros	58,30
45 – Serviços Públicos/Alugueis/Encargos	42,00
46 – Impostos/Taxa	8,60
48 – Depreciação/Amortização	39,80
49 – (-) Recuperação de Gastos	0,00
TOTAL	1.000,00

Consigna que no período, também apurado o valor líquido realizável do processo de refino, com base nos volumes produzidos para cada derivado e no preço de realização (valor comercial), encontrando-se, em seguida, a contribuição percentual de cada um deles no resultado final. Neste sentido, apresenta a título exemplificativo, a tabela abaixo:

Produto	Volume (m20) ¹	Valor médio de realização (R\$)	VLR (milhões)	MBP-VLR
Diesel	512.072,10	1.054,539	540,00	36,00%
Gasolina	394.726,45	1.026,027	405,00	27,00%
Nafta Petroquímica (NPQ)	109.628,39	1.094,607	120,00	8,00%
QVA	40.416,78	1.113,399	45,00	3,00%
OCTE	1.139.322,92	276,48	315,00	21,00%
ASFALTO	330.622,23	136,107	45,00	3,00%
RAT	264.487,29	113,427	30,00	2,00%
TOTAL			1.500,00	100,00%

Esclarece que a partir de então, o custo de produção de cada produto gerado ao final do processo de refino é estabelecido pelo critério da margem bruta percentual do valor líquido realizável que, aplicável ao caso da nafta petroquímica, no exemplo em tela, resultaria nos seguintes custos:

Conta Contábil	Valor ²	MBP-VLR	Custo NPQ (milhões)
41 – Matéria Prima	669,00	8,00%	53,52

42 – Materiais	135,20	8,00%	10,816
	47,10	8,00%	3,768
44 – Serviços de terceiros	58,30	8,00%	4,664
45 – Serviços Públicos/Alugueis/Encargos	42,00	8,00%	3,36
46 – Impostos/Taxa	8,60	8,00%	0,688
48 – Depreciação/Amort.	39,80	8,00%	3,184
49 – (-) Recuperação de Gastos	0,00	8,00%	0
TOTAL	1.000,00	8,00%	80

Frisa que pela a metodologia determinada pela legislação do imposto de renda, com a exclusão de qualquer outra, no exemplo em tela ter-se-ia um custo total para a produção de 109.628,39 m³ de NAFTA de R\$80 milhões, e o custo por unidade produzida de R\$729,73/m³ (80.000.000,00/109.628,39).

Ressalta que o custo de produção (de natureza contábil) é diverso daquele previsto pelo art. 13, § 4º, II da LC nº 87/96 - aqui denominado de custo fiscal (de natureza jurídica). Diz que a empresa utiliza um mecanismo para reduzi-lo proporcionalmente, a fim de formar o custo fiscal de transferência, que é constituído a partir das contas “41 – Matéria Prima”, “42 - Materiais”, “43 - Pessoal” e “44 - Serviços de Terceiros” e limitado à soma entre os custos com “matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento”.

Explica que para isso, a empresa fixou, por critério matemático, uma metodologia para determinar a correlação entre o custo de produção e o custo fiscal, por meio do denominado “coeficiente fiscal” (fator de redução). Acrescenta que o “coeficiente fiscal” é obtido pela divisão do valor registrado nas contas (41 a 44) que compõem o custo fiscal (numerador) pelo valor do custo de produção (contas 41 a 49), e reflete, assim, a participação proporcional dos itens previstos no art. 13, § 4º, II da LC 87/96 no custo total.

Assinala que no exemplo em tela, o coeficiente fiscal seria 0,9096 e, em razão dele, para um custo de produção unitário de R\$729,73, o custo fiscal unitário, que serve de base de cálculo para as transferências interestaduais, seria R\$663,76 (R\$729,73 x 0,9096). Ou seja, em outros termos, também no exemplo apresentado, enquanto o custo de produção dos 109.628,39 m³ de nafta petroquímica seria R\$80 milhões, a base de cálculo do ICMS, na transferência dela para o Estado da Bahia, seria R\$72,76 milhões. Diz que desse modo, a metodologia utilizada permite seguir a legislação federal sobre a apuração dos custos e, ao mesmo tempo, compatibilizar a incidência dela com as peculiaridades do processo de refino – desagregação – e com a LC 87/96.

Afirma que no caso concreto, o custeio por absorção utilizado pela empresa é a única metodologia que permite apurar-se os custos de produção de cada derivado, na medida em que qualquer critério diverso não só é incompatível com o processo de refino, como tampouco autorizado pela legislação sobre a matéria.

Alega 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.

Assevera que a pretensão da Fiscalização, no sentido de impossibilitar que a nafta petroquímica participe com a parte dos custos conjuntos na indústria do petróleo é faticamente inviável. Diz que neste caso, a comercialização das mercadorias com baixo valor comercial geradas na produção se tornaria economicamente inviável, porque o custo de produção seria superior ao seu preço no

mercado. Acrescenta que desse modo, a visão integrada ameniza a situação, distribuindo melhor os custos totais de produção para cada coeficiente de equivalência.

Alega que por tudo isso, a metodologia empregada pela empresa segue estritamente as regras fiscais e contábeis para a apuração de custos, na linha do que determina o Pronunciamento Técnico nº 16 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, cujo item 14 trata dos custos de produção conjunta, cujo conteúdo reproduz.

Destaca que com a publicação da Lei Federal nº 11.638/07, os pronunciamentos técnicos (CPC) ganharam força normativa no âmbito societário, conforme transcrição que apresenta dos artigos 5º e 10-A da referida Lei.

Diz que por tudo isso é que, em perícia judicial realizada nos Embargos à Execução nº 0307250-71.2015.8.05.0001, no qual são partes a Petrobrás e o Estado da Bahia e se discute o Auto de Infração nº 279469.0005/12-5, cuja controvéria é idêntica à do presente caso, inclusive por tratar da mesma mercadoria derivada de petróleo (a nafta petroquímica), o perito fez a afirmativa cujo teor reproduz.

Ressalta que a nova regulamentação para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD trouzida pelo Ato COTEPE/ICMS nº 48/2017, 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.

No tocante ao BLOCO 0, o Guia Prático prevê o “Registro 0210: Consumo Específico Padronizado”, através do qual se informará o consumo específico padronizado esperado e a perda normal percentual esperada de um insumo/componente para se produzir uma unidade de produto resultado. Tal registro, contudo, é obrigatório só, e somente só, aos contribuintes que classificam a sua produção e insumo nos Registros “K230/K235” e “K250/K255” do BLOCO K.

Já a atividade de refino da PETROBRÁS etiquetada como “produção conjunta”, extraindo-se tal enquadramento, a descrição do Registro “K290”: “*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*”. Consequentemente, argumenta a defesa, considerando que a PETROBRAS não registra as suas atividades de refino nos códigos “K230/235” ou “K250/K255”, mas sim naqueles numerados como K290, K291 e K292 (“produção conjunta”) em razão da natureza de desagregação do seu processo produtivo, não há como lhe ser exigido o detalhamento específico e padronizado da produção e do consumo dos derivados de petróleo, e isso com o manifesto beneplácito do COTEPE, órgão do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ.

Diz que reconhecendo o CONFAZ que os contribuintes cuja atividade seja de produção conjunta não estão obrigados a escriturar especificamente o volume de cada insumo e material intermediário para cada unidade de mercadoria produzida, revela-se contraditório, o menosprezo do Fisco Estadual, vinculado ao próprio CONFAZ, pela metodologia usada pela PETROBRÁS no cálculo do custo da mercadoria produzida.

Sustenta que desse modo, não há fundamento que sustente a subsistência da autuação seja em razão de não haver qualquer erro na metodologia de apuração dos custos utilizada pela empresa, seja porquanto a base de cálculo utilizada nas transferências interestaduais em questão atendeu à regra do art. 13, § 4º, II da LC nº 87/96 e aos Atos Normativos do COTEPE, órgão do CONFAZ.

Reporta-se sobre o tópico **IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DOS DADOS DA DIPJ. CRITÉRIOS DE ARBITRAMENTO.**

Afirma que não poderia a Fiscalização, nos termos dos arts. 101 e 102 do CTN c/c o 8º e 9º da LINDB, utilizar os dados da DIPJ ou do Registro L-210 para apurar o custo fiscal, conforme feito no presente caso, isto porque deve o sujeito ativo se aproximar na maior medida do possível à verdade material do valor por ele encontrado.

Alega que a utilização das informações da DIPJ cria uma base de rateio igual para todas as unidades

produtivas e produtos da empresa, e possui nenhuma correlação com o custo da nafta petroquímica no estabelecimento de origem.

Afirma que o critério do arbitramento destoa do princípio da verdade material e, desse modo, viola o art. 148 do CTN, conforme afirmado na perícia judicial já mencionada.

Conclusivamente, diz que diante disso, não há dúvidas de o lançamento fiscal é insubsistente.

Reporta-se sobre o tópico “LAUDO PERICIAL JUDICIAL. ESCLARECIMENTO PONTOS CONTROVERTIDOS SOBRE O TEMA APLICAÇÃO DO ART. 180 DO RPAF C/C ART. 472 DO NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL”.

Afirma que em casos desse jaez, geralmente seria necessária a produção de prova pericial, haja vista que as peculiaridades da operação de refino, na qual, por desagregação e de forma integrada, podem ser gerados até 52 produtos, e seus impactos na formação tanto do custo de produção como do “custo fiscal” (art. 13, § 4º, II da LC nº 87/96), demandam conhecimento técnico especializado – que a Junta de Julgamento não possui – a fim de que sejam efetivamente esclarecidas inúmeras questões.

Alega que diante disso, seria preciso valer-se dos arts. 123, § 3º, 145, caput, e 150, II do RPAF, para resolver a controvérsia. Contudo, nos Embargos à Execução nº 0307250-71.2015.8.05.0001, no qual se discute judicialmente com o Estado da Bahia idêntica à do presente lançamento, produziu-se uma perícia que esclareceu todos os pontos controvertidos sobre a matéria.

Diz que nesse contexto, dever-se aplicar, ao caso, o art. 180 do RPAF que por sua vez, remete ao art. 472 do NCPC, segundo o qual “*o juiz poderá dispensar prova pericial quando as partes, na inicial e na contestação, apresentarem, sobre as questões de fato, pareceres técnicos ou documentos elucidativos que considerar suficientes*”.

Assinala que a perícia em questão foi produzida em Juízo, submetida ao devido contraditório – o Auditor Antônio Barros Moreira Filho representou o Estado da Bahia –, e o laudo apresentou respostas para todas as questões relevantes para a adequada decisão sobre a matéria.

Por fim, ressalta que se esta e. Junta de Julgamento entender de forma diversa, não resta alternativa à empresa salvo a de requerer a prova técnica (RPAF, arts. 123, § 3º, 145, caput, e 150, II), indicando, na peça de defesa, os quesitos a serem respondidos, como exige a legislação (idem, art. 145):

1. *Quais foram os critérios utilizados pela Autuada para cálculo do custo fiscal de aquisição da mercadoria nafta petroquímica que constam na autuação fiscal? 2. A metodologia de composição e distribuição de custos utilizada condiz com as normas fiscais e societárias, e com o Pronunciamento Técnico nº 16 do CPC? 3. Qual a única forma de custeio aceito pela legislação Brasileira?*
4. *A Petrobras estaria infligindo alguma norma legal utilizando o custeio por absorção para valorar os seus produtos?*
5. *Sendo o custeio absorção o único sistema aceito pela legislação brasileira, poderá a fiscalização exigir outra forma de custeio?*
6. *As premissas do custeio de absorção são valorar os produtos com a totalidade dos elementos de custos (mão-de-obra, materiais e gastos gerais de fabricação), tanto os custos diretos, indiretos, fixos, variáveis e semi-variáveis, utilizados no processo de produção?*
7. *O auto de infração impugnado levou em conta o custo fiscal de aquisição apenas de nafta petroquímica ou considerou todos os produtos recebidos pelo Estabelecimento autuado?*
8. *Qual foi a ordem de grandeza para quantificar a nafta petroquímica que foi levada em conta na autuação?*
9. *Qual seria a forma correta de apuração do custo fiscal da nafta petroquímica? 10. A exigência de planilha de custos de produção de cada mercadoria, tal como exigido pelo art. 263 do RICMS, de 2012 é congruente com a nova regulamentação da Escrituração Fiscal Digital – Ato COTEPE nº 48/2017, em razão do qual a Petrobras efetua seus registros de consumo de insumos em produção conjunta?*
11. *O arbitramento realizado na Infração nº 01 foi realizado de acordo com o art. 22 da Lei Estadual nº 7014/96? Qual seria o valor estimado com a aplicação da legislação do Rio de Janeiro (RJ)?*
12. *Há produtos que, para ficarem totalmente comerciais, devem passar por outros processos na mesma cadeia*

do refino?

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- a) *Intimação da Fiscalização para apresentar informações fiscais (RPAF, arts. 126 e 127), oportunizando-se a Contribuinte manifestar-se acerca delas, se for o caso (idem, art. 127, § 7º), a fim de resguardar o contraditório;*
- b) *Acolhimento da prova técnica produzida nos Embargos à Execução nº 0307250-71.2015.8.05.0001 (art. 180 RPAF c/c 472 do NCPC) ou, em ordem sucessiva, a realização de perícia técnica (RPAF, arts. 123, §3º, 145, caput, e 150, II), sob pena de cerceamento ao direito de defesa.*
- c) *Acolhimento da presente impugnação para julgar improcedente a Infração nº 01, pois, entre outras circunstâncias: i) a metodologia de cálculo do custo da mercadoria produzida utilizada pela Contribuinte não possui qualquer vício que se autorize rechaçá-la, inclusive porque é a única aplicável ao processo de refino (desagregação); ii) efetuou-se a estimativa de base de cálculo sem os pressupostos materiais que a autorizam, pois entregues todos os documentos obrigatórios e; iii) os critérios utilizados para a fixação do valor do ICMS não são coerentes com a realidade e desrespeitam as regras de competência tributária, e a própria legislação do Estado da Bahia (art. 22 da Lei Estadual nº 7.014/1996).*

Os autuantes prestaram Informação Fiscal (fls. 106 a 127). Inicialmente, apresentam um breve histórico dos fatos que resultaram na aplicação do procedimento do arbitramento da base de cálculos do imposto.

Informam que o trabalho fiscal teve início em 10.05.2019 (data da leitura da intimação feita pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DTE, sob número 122068, doc. anexo) e renovado pelo DTE em 08.01.2020, sob cód. 147474 (intimação também apensada aos autos). Assinalam que a empresa foi cientificada da conclusão dos trabalhos em 31.01.2020. Ou seja, após mais de 7 (sete) meses aguardando a entrega da abertura dos itens formadores do custo de produção.

Fazem uma síntese dos fatos mais relevantes e dos fundamentos jurídicos em que se baseou a exigência fiscal em lide, reproduzidas no corpo do Auto de Infração.

Em seguida abordam tópicos destacados pelo impugnante.

No tocante aos tópicos *DA IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DOS DADOS DA ECF (REGISTRO L 210, EX DIPJ). CRITÉRIOS DE ARBITRAMENTO DO ART. 22-B DA LEI ESTADUAL N. 7.014/96 E AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS PARA O ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO NAS TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS.*

De início, esclarecem que o CUSTO DOS PRODUTOS DE PRODUÇÃO PRÓPRIA apresentado à Receita Federal do Brasil por meio da entrega do “Registro L210 da ECF”, é o equivalente ao contido na Declaração de Informações da Pessoa Jurídica (DIPJ) e especificamente na “FICHA 04A” (CUSTO DOS PRODUTOS DE PRODUÇÃO PRÓPRIA). Esta constitui uma consolidação dos CUSTOS DE PRODUÇÃO DOS VÁRIOS PRODUTOS FABRICADOS pela empresa, contabilizados pelo método de RATEIO POR ABSORÇÃO (espécie também de ARBITRAMENTO).

Consignam que esse registro contábil da ECF (L210), portanto, é uma espécie de junção ou consolidação, em um só documento, dos Registros L210 de cada unidade produtiva. Ou seja, para fazer a consolidação dos custos dos produtos fabricados se faz necessário ter o custo de cada um dos produtos produzidos, mesmo se empregando o método de rateio por absorção, senão, seria impossível a realização dessa consolidação.

Dizem que a intimação requereu esse detalhamento, considerando ser essa a premissa válida, para se fazer a consolidação dos diversos custos dos produtos de produção própria no mencionado “Registro L210” da Escrituração Contábil Fiscal (ECF), tendo em vista que é imprescindível que se tenha uma espécie de “Registro L210” para cada um dos produtos fabricados. afirmam que esta também foi a conclusão da decisão proferida no processo judicial (Sentença nº 0307250-71.2015.8.05.0001), em idêntica matéria, proferida contra a própria Petrobrás, onde a Juíza, nos autos daquele feito, assim se pronunciou:

[...]

“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 04 A da DIPJ, o qual significa relevante [em torno de 30%] parte do custo total da Petrobras, 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 (...)

Ressaltam que foi dessa forma que a Petrobrás recebeu a intimação de modo a apresentar um registro L 210 de cada Unidade Produtiva, contudo, não atendeu a solicitação e voltou a apresentar uma planilha de custo de produção que não reflete o que está contabilizado como CUSTO DOS PRODUTOS DE PRODUÇÃO PRÓPRIA.

Observam que em conformidade com a Lei nº. 14.030/12, para a formação da base de cálculo, a exclusão das contas de custo atinentes a depreciação, manutenção e amortização, deve ocorrer, haja vista que referidos itens não integram o conceito de “material secundário”, cabendo ao Auditor Fiscal identificar essas contas de custo e fazer a exclusão no intuito de identificar a base de cálculo correta.

Observam que o autuado apresentou uma planilha de custo na sua peça defensiva, cuja reprodução apresentam, assim como, contabiliza os seus custos com a identificação das contas que indicam no registro L 210 da ECF 2017, ano- calendário 2016.

Dizem que na planilha de CUSTO FISCAL apresentada pelo autuado não consta as contas Royalties, Amortização e Arrendamento, as quais representam mais de 40% do CUSTO TOTAL DOS PRODUTOS FABRICADOS, contabilizados pela empresa (Registro L 210 da ECF, conforme discriminação que apresentam).

Indagam que diante de um quadro desse, como seria possível admitir como válida a planilha de CUSTO FISCAL apresentada pelo autuado.

Consignam que por esse motivo, ou seja, omissão quanto ao detalhamento correto dos custos, objeto de intimações realizadas, foi adotado o procedimento de arbitramento previsto em lei.

Reportam-se sobre o *PROCEDIMENTO DE ARBITRAMENTO PREVISTO NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CNT, NA LEI DO ICMS E EM PRECEDENTES DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – STJ*.

Referem-se ao dispositivo do Código Tributário Nacional (CTN) que trata sobre a possibilidade do emprego do ARBITRAMENTO, no caso o art. 148, cujo teor reproduzem.

Dizem que a Petrobrás omitiu (via declaração ou mediante esclarecimentos prestados), quando das respostas às intimações (conforme fls. indicadas no índice do P.A.F.), ao negar-se a realizar a apresentação da abertura da composição do custo da mercadoria produzida, via apresentação do Registro L 210 DE CADA UNIDADE PRODUTIVA, permitiu à Autoridade fiscal a prática do procedimento de ARBITRAMENTO, pois esse ato omissivo da empresa é suficiente, segundo as normas do CTN, para tal mister.

Destacam que essa modalidade de ARBITRAMENTO está prevista no artigo 22-B da Lei do ICMS do Estado da Bahia e posteriores alterações, cuja redação transcrevem.

Salientam que diante do disposto na referida norma legal, resta evidenciado que o CUSTO TOTAL DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA VENDIDOS (constante da DIPJ ou o equivalente da DIPJ - no caso, o “Registro L210 da ECF) é um custo médio, pois reflete o que foi fabricado nas diversas refinarias de petróleo da Petrobrás, com o registro da consolidação da totalidade da produção da empresa.

Ressaltam que essa sistemática de formação de base de cálculo deve ser praticada em qualquer

transferência, entre unidades extratoras de petróleo ou entre unidades extratoras e refinadoras ou entre unidades refinadoras de petróleo. Afirmam que em qualquer dessas situações, os valores de DEPRECIAÇÃO, MANUTENÇÃO E DE AMORTIZAÇÃO, por exemplo, devem ser excluídos da composição da BASE DE CÁLCULO DE TRANSFERÊNCIA. Aduzem que nesse diapasão, o valor consolidado de DEPRECIAÇÃO, MANUTENÇÃO E DE AMORTIZAÇÃO contido no Registro L210 É UM EXCELENTE PARÂMETRO para se fixar o percentual de exclusão de créditos de ICMS.

Acrescentam que isso é reflexo da lógica do emprego do custeamento realizado pela PETROBRÁS (RATEIO POR ABSORÇÃO), visto que este método adota a técnica de ARBITRAMENTO DO CUSTO DE CADA PRODUTO FABRICADO em função do volume de realização de cada um deles. Dessa forma, o resultado obtido será de um custo médio para cada mercadoria produzida.

Observam que na legislação do Imposto de Renda esse método é exigido, sendo vetado o chamado método direto ou variável, no entanto, a legislação do ICMS não impõe a adoção de nenhum método de custeio, mas estabelece regras especiais para a formação da base de cálculo nas operações interestaduais de transferência de mercadorias.

Afirmam que a legislação do ICMS (LEI COMPLEMENTAR NACIONAL – art. 13, § 4º, inciso II), apesar de não fazer nenhuma opção quanto aos critérios adotados para se fazer o custeio, estabelece a BASE DE CÁLCULO que deve constar das notas fiscais de transferências interestaduais (entre os mesmos titulares, portanto) e diz que a mesma deverá (imposição) ser formada por parte do custo da mercadoria produzida, permitindo apenas o somatório de uma parcela do custo total de CADA MERCADORIA PRODUZIDA, ou seja, a soma de MATÉRIA-PRIMA, MÃO-DE-OBRA, MATERIAL SECUNDÁRIO e ACONDICIONAMENTO. Nenhum outro tipo de custo de produção, tais como depreciação, arrendamento, manutenção etc., pode ser incluído na mencionada base de cálculo.

Salientam que diante desse fato, agiu muito bem o legislador baiano ao prever o emprego do “custo dos produtos de fabricação própria vendidos” (“Registro L210” da ECF que é o equivalente da antiga FICHA 04A da DIPJ da PETROBRÁS), haja vista que neste “custo de produção” podem ser facilmente identificados os elementos de custo que foram eleitos pelo art. 13, § 4º, II da LEI

COMPLEMENTAR Nº 87/96 para a formação da BASE DE CÁLCULO (BC) nas operações transferência interestadual.

Ou seja, a Receita Federal do Brasil (RFB) determina que a rubrica ”COMPRA DE INSUMOS” do citado “Registro L210 da ECF” seja composta pelo somatório de “MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO e EMBALAGEM (acondicionamento). Afirmam, de pronto, que já identificados três dos quatro elementos de “custo da mercadoria produzida” constante do art. 13, § 4º, II da Lei Complementar (LC) Nº 87/96, falta, portanto, o item referente a MÃO-DE-OBRA, para a identificação completa das quatro rubricas listadas na aludida LC.

No entanto, frisam ter visualizado no “Registro L210 da ECF”, o elemento de custo denominado MÃO-DE-OBRA TOTAL (direta e indireta), pois a mesma representa, o somatório das seguintes rubricas listadas no referido Registro: “Remuneração Dirigentes”; “Encargos Sociais”; “Serviços Prestados Pessoa Física”; e “Serviços Prestados Pessoa Jurídica”.

Consignam que seguindo esse caminho e considerando que a LC fixa taxativamente a composição da BC com o somatório de MATÉRIA PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO, ACONDICINAMENTO e MÃO-DE-OBRA, ao fazer a divisão destes quatro elementos de custo pelo CUSTO TOTAL DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA VENDIDOS, encontra-se o percentual da BC preconizado pela própria LC.

Dizem que isso posto, o percentual de BC quando aplicado sobre o valor dos produtos objeto das transferências interestaduais representará a correta BC prevista no art. 13, § 4º, II da Lei Complementar (LC) nº 87/96.

A título ilustrativo, trazem à tona os dados constantes do próprio “Registro L210 da ECF” - CUSTO DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA da PETROBRÁS” – elaborada com base no método do

RATEIO POR ABSORÇÃO, assim como os valores das transferências interestaduais dos PRODUTOS FABRICADOS, de modo a evidenciar a BC considerada correta pelo autuantes, e adotada no procedimento de ARBITRAMENTO, previsto no art. 22-B da Lei Baiana 7.014/96 e posteriores alterações.

Destacam que basta seguir as normas preconizadas e consignadas no programa disponibilizado na Internet pela RFB, quanto ao preenchimento do referido “Registro L210 da ECF”, para facilmente encontrar os quatro itens de “custo da mercadoria produzida” listados, taxativamente, pelo art. 13, § 4º, II da LC 87/96.

Dizem que essa assertiva é totalmente verdadeira por o “Registro L210 – CUSTO DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA – da ECF pode ser resumida no quadro constante do “Demonstrativo do emprego do método de ARBITRAMENTO”, conforme fls. apontadas no índice do Auto de Infração compondo os quatro elementos de custo preconizados no art. 13, § 4º, II, da LC 87/96.

Observam que conforme já informado, é por expressa determinação da RFB que a rubrica “COMPRA DE INSUMOS À VISTA E A PRAZO”, deve ser composta por aqueles 03 itens, Dizem que se somadas as seguintes rubricas do “Registro L210” da ECF, “REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES”, “CUSTO DE PESSOAL”, “ENCARGOS SOCIAIS”, “ALIMENTAÇÃO TRABALHADOR”, e “SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS”, encontra-se o quarto elemento de custo da mercadoria produzida, no caso a MÃO-DE-OBRA.

Dizem que se divididos esses quatro itens de custos preconizados na LC pelo CUSTO TOTAL DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA do “Registro L210 da ECF”, encontra-se o percentual de CUSTO PERMITIDO pela LC para a formação da correta BASE DE CÁLCULO nas operações de transferência interestadual.

Salientam que se infere pelos dados do “Registro L210” da ECF – elaborada com base no método do RATEIO POR ABSORÇÃO, que o somatório dos quatro elementos de “custo da mercadoria produzida” determinados pela LC 87/96 (MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO, EMBALAGEM e MÃO-DE-OBRA) quando divididos pelo CUSTO TOTAL DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA, encontra-se o percentual da BASE DE CÁLCULO que deveria ter sido praticado pela PETROBRÁS nas operações de transferência interestadual. Ou seja, esse deveria ter sido o COEFICIENTE FISCAL (médio) utilizado para se encontrar o CUSTO FISCAL objeto das operações de transferência interestadual. Fala-se de média, pois a ECF (Escrituração Contábil Fiscal Digital) contém o somatório de todos os custos das Refinarias da Petrobrás, da mesma forma que acontece quando se efetiva o “custeamento pelo rateio por absorção”.

Frisam, a partir da análise da contas fiscal-contábeis informadas que apenas o item “ROYALTIES” do “Registro L210” da ECF é quase equivalente a 30% do custo total de produção e essa rubrica, nitidamente, não pode integrar a base de cálculo prevista no art. 13, § 4º, II da LC 87/96.

No entanto, a supracitada LEI BAIANA editada em 2018 manda fazer apenas a exclusão das contas referentes a DEPRECIAÇÃO, MANUTENÇÃO e AMORTIZAÇÃO, as quais devem ficar de fora da composição da referida base de cálculo objeto de transferência interestadual.

Ressaltam, mais uma vez, ter sido esse o procedimento adotado na presente auditoria fiscal contábil, conforme dados extraídos do “Registro L210” da ECF - CUSTO DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA entregue à Receita Federal do Brasil do Brasil (RFB), pois no citado “FICHA 04A” foram alocados os mesmos itens de custo da mercadoria produzida preconizados pela Lei Complementar 87/96 (art. 13, § 4º, II), haja vista que MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO E EMBALAGEM (ACONDICIONAMENTO) são, por imposição da RFB, alocados na rubrica “COMPRAS DE INSUMOS” do referido “Registro L210”. Já a rubrica “MÃO-DE OBRA” também pode ser encontrada no “Registro L210” da ECF com o somatório de PESSOAL, ENCARGOS SOCIAIS, ALIMENTAÇÃO TRABALHADOR, SERVIÇOS PRESTADOS PESSOA FÍSICA E JURÍDICA.

Ressaltam que pelo visto, como a Petrobrás disponibilizou para a RFB dados IDÊNTICOS aos mencionados no inciso II, do § 4º, do art. 13 da LC 87/96, poderia, querendo, fazer o mesmo para

atendimento das várias intimações realizadas pelo Fisco Estadual, contudo, não o fez. Nem mesmo quando teve novamente a oportunidade de fazê-lo quando da apresentação da peça impugnatória.

Registraram que diante desse quadro, foi efetuada uma análise comparativa da média percentual do CUSTO FISCAL constante da planilha de custo (fechada) apresentada pela PETROBRÁS, utilizado como BC nas transferências interestaduais, com o percentual médio equivalente aos itens da BC do art. 13, § 4º, II da LC 87/96, consignados no “Registro L210 da ECF”“ entregue à Receita Federal do Brasil (RFB).

Frisam que diante desse quadro comparativo, nada mais poderia fazer o Fisco, a não ser a adoção do procedimento de ARBITRAMENTO, visto que a PETROBRÁS efetivou as transferências interestaduais com uma BC amplamente majorada (mesmo se fosse feita a exclusão do CUSTO FISCAL das contas denominadas MATERIAIS; DEPRECIAÇÃO e SERVIÇOS, representando um estorno médio muito abaixo do previsto na LC c/c a Lei Baiana de 2018 que manda excluir apenas as contas de AMORTIZAÇÃO, MANUTENÇÃO e DEPRECIAÇÃO, IDENTIFICADAS NO REGISTRO L 210 da ECF, representando um percentual de exclusão bem maior, reforçando a total procedência da técnica adotada na Auditoria Fiscal realizada.

Reportam-se sobre o tópico QUE TRATA DA BASE LEGAL ARBITRAMENTO, FAZENDO REFERÊNCIA A DECISÕES DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ) SOBRE ESSE TEMA E TAMBÉM ÀS DISPOSIÇÕES DA LEI BAIANA NESTA MATÉRIA.

Iniciam este tópico reproduzindo a decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) validando esta possibilidade, no Recurso Especial nº 1.109.298 - RS (2008/0279009-9), tendo como Relator o Min. Carlos Meira.

Dizem que nesse contexto, foi demonstrado que a PETROBRÁS já faz a declaração (ECF) para a RFB destacando os elementos de custo, tais como MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO e EMBALAGEM, sendo que estes três itens estão consignados na rubrica “COMPRA DE INSUMOS” do “Registro L210” - CUSTO DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA da ECF. Ainda, identifica no citado “Registro L210” elementos que, quando somados, poderia se chegar ao valor da “MÃO-DE OBRA”, de modo que, querendo, facilmente seria constituída a BASE DE CÁLCULO preconizada no art. 13, § 4º, II da LC 87/96 (matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de obra), objetivando atender plenamente ao comando da norma prevista na LEI COMPLEMENTAR (LEI NACIONAL).

Asseveram que diante desse quadro posto, independentemente do MÉTODO UTILIZADO PARA CUSTEAR A SUA PRODUÇÃO, que são vários os previstos pela Contabilidade de Custos, mas que a legislação do imposto de renda impõe, para este tributo (I.R.), o método de rateio por absorção, a PETROBRÁS poderia ter apresentado a planilha de custo das mercadorias produzidas. Como assim não procedeu, restou ao Fisco baiano a realização deste procedimento denominado ARBITRAMENTO, de modo a suprir a OMISSÃO da empresa autuada.

Reportam-se sobre a EXISTÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL AFASTANDO O LAUDO PERICIAL APONTADO PELA DEFESA DA PETROBRÁS.

Observam que a Auditoria Fiscal Contábil que culminou com a aplicação do procedimento de ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO, tem também fundamento em precedente do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, conforme trechos destacados na sentença de lavra da Dra. Maria Verônica Moreira Ramiro - Juíza de Direito, no Processo nº: 0307250-71.2015.8.05.0001, cujo teor reproduzem.

Reportam-se, ainda, sobre decisões das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, envolvendo a Petrobrás em matéria idêntica a que está em lide no presente processo, inclusive mencionando decisões recentes, como no A.I. nº 206891.0009/20-1, Acórdão CJF Nº 0016-11/21 – VD, A.I. nº 206891.0050/13-9, referente a arbitramento e quitado pela empresa.

Reportam-se sobre o tópico A LEI BAIANA (LEI Nº 14.030/18) QUE REDUZIU O ESCOPO PARA A REALIZAÇÃO DO ESTORNO DOS CRÉDITOS FISCAIS POR MEIO DO PROCEDIMENTO DE

ARBITRAMENTO.

Afirmam que a Lei nº 14.030, de 12.12.2018 passou a determinar, para a formação da base de cálculo, a exclusão somente das contas de custo atinentes a depreciação, manutenção e amortização, por entender que as mesmas não integram o conceito de “material secundário”. Dizem que para tal finalidade, como a empresa não fez a apresentação dos custos das mercadorias produzidas objeto das intimações realizadas, ficou perfeitamente caracterizada, segundo os autuantes, a omissão de entrega dos elementos imprescindíveis para que os Auditores pudessem realizar o trabalho de fiscalização com base no Registro L 210 de cada Refinaria ou de cada Unidade Produtiva.

Consignam que restou aos prepostos fiscais, nesse contexto, apenas a alternativa legal de aplicação do procedimento do ARBITRAMENTO estatuído no art. 22- B da Lei nº 7014/96 e alterações, cuja redação reproduzem.

Esclarecem que assim sendo, elaboraram uma planilha explicando e detalhando como foi feito o referido o procedimento de arbitramento, momento em que foi identificado o percentual de estorno de 23,38% atinente APENAS às contas de “*depreciação, amortização e manutenção*”, encontrando-se, após dedução, o percentual de 76,62% de “base de cálculo arbitrada”, para fins de transferência interestadual, prevista na legislação do ICMS do Estado da Bahia.

Reportam-se sobre o tópico *OS VALORES DE DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÃO E MANUTENÇÃO, DEVEM SER EXCLUIDOS DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS EM QUALQUER OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA.*

Dizem que não tem sentido a afirmação da PETROBRÁS de que o Registro L 210 da ECF engloba operações de EXTRAÇÃO de PETROLEO, por exemplo, e que nesta etapa produtiva está a concentração dos maiores valores de DEPRECIAÇÃO, AMORTIZAÇÃO e de MANUTENÇÃO, deturpando, os valores globais constantes do arbitramento realizado.

Afirmam que também carece de razão a assertiva da Petrobrás, haja vista que a BASE DE CÁLCULO nas operações de transferência da unidade de EIP (extração de petróleo) também deve ser feita com a exclusão das contas de DEPRECIAÇÃO, MANUTENÇÃO e AMORTIZAÇÃO, por expressa disposição da LC 87/96.

Sustentam que desse modo, a totalidade dos valores dessas rubricas deve ser eliminada da BASE DE CÁLCULO das transferências entre estabelecimentos.

Finalizam a peça informativa mantendo na íntegra o Auto de Infração.

Na sessão de julgamento realizada em 21/05/2021, após a leitura do relatório e sustentação oral do ilustre patrono do autuado e do ilustre autuante, o Julgador Olegario Miguez Gonzalez solicitou vista do processo, sendo que, na sessão posterior realizada em 25/05/2021, o ilustre Julgador ao se manifestar aduziu a inexistência nos autos da Planilha Analítica do Arbitramento, consignando que constava apenas uma única fl. de nº 49 nos autos com o título de “PLANILHA ARBITRAMENTO 2016.pdf.”.

Diante disso, após análise e discussão, os membros desta Junta de Julgamento Fiscal deliberaram, por unanimidade, pela conversão do feito em diligência à SAT/COPEC, a fim de que os autuantes entregassem ao autuado, mediante intimação, cópia da “PLANILHA ARBITRAMENTO 2016.pdf.”, assim como juntassem aos autos a referida planilha.

A diligência foi cumprida. O autuado, cientificado da diligência, se manifestou (fls.134 a 136).

Consigna o impugnante que a análise dos dados constantes do demonstrativo permite reiterar os termos defensivos, haja vista que a impugnação convele elementos suficientes para demonstrar não só a inexistência de circunstâncias autorizadoras do arbitramento, posto que entregues as planilhas de composição de custo, mas também que os cálculos constantes do demonstrativo são manifestamente conforme à realidade. Neste sentido, reitera, exemplificativamente, a composição do custo fiscal de transferência da nafta petroquímica, que gerou o crédito fiscal utilizado em 2016.

Alega que conforme se verifica, o coeficiente fiscal utilizado pela empresa para determinação da

base de cálculo é de 97,1%, correspondente à razão entre a soma das contas 41, 42, 43 e 44 e o total do custo de produção (custo contábil), contudo, os autuantes glosaram 25,75% do crédito fiscal do período, conforme se verifica na “Planilha de Cálculo 1.pdf” encaminhada.

Finaliza reiterando, na íntegra, as razões defensivas apresentadas, com acréscimo dos fundamentos e esclarecimentos apresentados na manifestação, requerendo novamente a improcedência da autuação.

Consta às fls.140 a 143 - frente e verso - a planilha de cálculo elaborada pelos autuantes.

Presente na sessão de julgamento o ilustre patrono do autuado, advogado Francisco Donizete da Silva Junior, OAB/BA nº. 33.970, que exerceu o direito de sustentação oral de suas razões.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre exigência de ICMS no valor total histórico de R\$19.845.156,19, em decorrência do cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, por ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais de transferências com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo.

No caso, trata-se de uma unidade da empresa Petróleo Brasileiro S.A. – Petrobrás, precisamente da Refinaria Landulfo Alves – RLAM, localizada em Mataripe, município de São Francisco do Conde-BA, Inscrição Estadual nº. 009.073.803 e CNPJ nº 033.000.167/0143-23, que recebeu em transferência nafta petroquímica originária de unidade industrial da empresa localizada no Estado do Rio de Janeiro.

Conforme a autuação, o Contribuinte lançou a título de crédito fiscal os valores destacados nas notas fiscais de entrada, cuja base de cálculo do ICMS incidente nas saídas por transferências, foi apurada de forma contrária ao que determina o art. 13, § 4º, II da Lei Complementar nº 87/96, c/c o § 12, do art. 17 da Lei nº 7.014/96, acrescentado pela Lei nº. 14.030/2018, o qual determina que, para formação da base de cálculo das transferências interestaduais, deve ser efetuada a exclusão das contas de custo atinentes a *depreciação, manutenção e amortização*, haja vista que referidos itens não integram o conceito de “material secundário”, o que resultou na utilização créditos fiscais de ICMS em valores superiores ao admitido pela norma de regência, representando em prejuízo ao erário estadual.

De início, cabe apreciar a alegação defensiva reiterada pelo ilustre patrono do autuado na sessão de julgamento realizada em 21/05/2021, ou seja, a impossibilidade de atendimento da intimação apresentada pelos autuantes, em face à inexistência de Registro L 210 da Escrituração Contábil Fiscal – ECF da empresa para cada Unidade Produtiva e para cada produto fabricado.

Conforme consta na Intimação de fls.11 a 14 dos autos, os autuantes consignaram que em continuidade à Auditoria Fiscal Contábil iniciada em 10/05/2019, com data da leitura da intimação feita pelo DTE, Código de Mensagem 122068, *“intimam novamente esta conceituada empresa, objetivando a conclusão dos trabalhos em tempo de não operar o instituto da decadência que poderá ser concretizada neste mês de janeiro de 2020.”*

Os autuantes discorreram na intimação em que consiste a realização da Auditoria Fiscal Contábil e a legislação que fundamenta a Auditoria.

Na intimação propriamente dita, os autuantes consignaram literalmente o seguinte:

INTIMAMOS PARA:

1 – Disponibilizar ARQUIVO ELETRÔNICO ou PLANILHA EM MEIO MAGNÉTICO com a composição do CUSTO DAS MERCADORIAS PRODUZIDA com os seguintes dados: 1 – DATA (dia/mês/ano); 2- código do produto; 3- descrição dos produtos; 4- unidade (Ton.; kg; metro cúbico etc) e quantidade total produzida mensalmente; 5- custo total desse produto mensal; 6- custo unitário desse produto mensal; 7 – detalhamento desse custo unitário objeto de

TRANSFERÊNCIA, contendo os mesmos itens (01 a 23) e a mesma composição constante do “Registro L210” – CUSTO DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA da ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF).

1.1. – O objetivo desta Auditoria Fiscal -contábil é identificar os elementos de custo da mercadoria produzida relacionados no art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar 87/96, quais sejam: MATÉRIA PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO , ACONDICIONAMENTO/EMBALAGEM e MÃO-DE-OBRA, considerando especialmente a necessidade de exclusão das contas de custo de DEPRECIAÇÃO, MANUTENÇÃO e AMORTIZAÇÃO quando da formação da base de cálculo fixada para as operações de transferência interestadual.

1.2. – Nesse sentido, como o “Registro L210 da ECF” nada mais é que um resumo do CUSTO DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA de todas as REFINARIAS, para poder preenche-la é evidente que a PETROBRÁS tem que ter o controle de custo de fabricação de todos os produtos, de cada uma das unidades federadas que possuem Refinarias (grifei).

II – Apresentar a correlação das unidades de produção constantes da planilha de custo da mercadoria fabricada com os registros constantes das notas fiscais de SAÍDAS emitidas e da contabilização das operações de entradas efetivada na filial da Bahia.

III – Apresentar o “Registro L210 da ECF (Escrituração Contábil Fiscal) contendo o CUSTO DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA, dos exercícios (ANOS-CALENDÁRIO) de 2015, 2016, 2017 e 2018.

IV – Para as operações em que a PETROBRÁS não fabricou as mercadorias e as adquiriu de terceiros (fora do âmbito da Petrobrás, portanto), apresentar o SPED/EFD contendo as notas fiscais eletrônicas de ENTRADAS, referentes às COMPRAS EFETUADAS JUNTO A TERCEIROS.

V- Diante do que exposto e objetivando evitar a aplicação do citado arbitramento previsto em Lei, concedemos a essa conceituada Empresa o prazo de até 10 (dez) dias, para fazer a abertura, MENSALMENTE, do CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA, com a mesma composição utilizada para fazer o custeamento pelo método do rateio por absorção, isto é, com a informação dos valores MENSAIS apropriados nas rubricas constantes do “Registro L210” da ECF, para cada produto fabricado e posteriormente transferido para a filial da Bahia, bem como para a entrega do SPED/EFD referente às operações em que a Empresa não fabricou as mercadorias.

A leitura da Intimação acima reproduzida permite constatar que os autuantes são conhecedores que o Registro L 210 não se trata de um registro individualizado quando dizem que: ... o “Registro L210 da ECF” nada mais é que um resumo do CUSTO DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA de todas as REFINARIAS, para poder preenchê-la é evidente que a PETROBRÁS tem que ter o controle de custo de fabricação de todos os produtos, de cada uma das unidades federadas que possuem Refinarias.

Na realidade, os autuantes solicitaram na Intimação que a empresa disponibilizasse ARQUIVO ELETRÔNICO ou PLANILHA EM MEIO MAGNÉTICO com a composição do CUSTO DAS MERCADORIAS PRODUZIDAS com os seguintes dados: 1 – DATA (dia/mês/ano); 2- código do produto; 3- descrição dos produtos; 4- unidade (Ton,; kg; metro cúbico etc) e quantidade total produzida mensalmente; 5- custo total desse produto mensal; 6- custo unitário desse produto mensal; 7 – detalhamento desse custo unitário objeto de TRANSFERÊNCIA, contendo os mesmos itens (01 a 23) e a mesma composição constante do “Registro L210” – CUSTO DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA da ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF).

Portanto, os autuantes solicitaram que a empresa apresentasse arquivo eletrônico ou planilha em meio magnético com os elementos que compõem o custo das mercadorias produzidas, contendo os mesmos itens e a mesma composição constante do Registro L210 - CUSTO DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA da ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF).

Assim sendo, considero que não procede a alegação defensiva.

No que tange ao pedido formulado pelo impugnante para realização de diligência/perícia, considero que os elementos que constam dos autos se apresentam necessários e suficientes para decisão da lide e, desse modo, desnecessária a realização de diligência/perícia, razão pela qual, com fulcro no artigo 147, inciso I, alínea “a” e inciso II, alínea “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido.

Quanto ao pedido formulado pelo impugnante para que fosse intimado para tomar conhecimento da Informação Fiscal prestada pelos autuantes, vale assinalar que a teor do art. 127, § 7º, somente quando forem aduzidos fatos novos ou anexados novos demonstrativos ou levantamentos, é que deverá ser dada ciência ao autuado, o que não é o caso.

Art. 127. O autuante terá o prazo de 30 (trinta) dias, contado da apresentação da defesa, para prestar a informação fiscal.

[...]

§ 7º Se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do art. 18.

Na realidade, inexiste qualquer óbice para que o Contribuinte possa ter acesso à Informação Fiscal, haja vista que nos termos do inciso IV do art. 131 do mesmo RPAF/BA/99, pode solicitar vista do processo, no recinto da repartição, inclusive com a obtenção de cópia das peças processuais.

Vale registrar que no intuito de afastar qualquer possibilidade de cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência, a fim de que fosse entregue ao autuado a planilha analítica elaborada pelos autuantes, que não constava nos autos, o que foi feito, inclusive com nova manifestação do autuado que se encontra acostada aos autos.

No mérito, verifico que apesar de intimado pelos autuantes o autuado não apresentou os elementos solicitados, sendo certo que o não atendimento por parte da empresa, implicou e ao mesmo tempo permitiu que os autuantes, com base no art. 22-B, parágrafo único, inciso II, da Lei nº. 7.014/96, abaixo reproduzido, procedessem ao arbitramento da base de cálculo nas transferências interestaduais, para efeito de averiguação da correta apropriação de crédito fiscal pelo autuado, destinatário das mercadorias:

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:

[...]

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 no Registro L210 da Escrituração Contábil Fiscal, admitindo-se como crédito fiscal o valor encontrado pela aplicação da alíquota interestadual sobre a base de cálculo arbitrada.

Portanto, a ação fiscal está fundamentada em princípio legal, art. 22-B da Lei nº 7.014/96, e em conformidade com o comando nele expresso.

Vale consignar que o autuado está obrigado à manutenção dos arquivos, contendo a planilha de custos de cada mercadoria produzida no estabelecimento remetente das mercadorias, pertencente à mesma empresa e localizada em outra unidade da Federação, nos termos do inciso I do art. 263 do RICMS/12, Decreto nº 13.780/12.

Conforme relatado, o impugnante apresentou as suas razões aduzidas por tópicos, os quais passo a examinar conjuntamente conforme a seguir.

Observo que a empresa ao utilizar o sistema de apuração dos seus custos de produção pelo método de Rateio por Absorção, apresentou à Fiscalização um percentual, indicando que o CUSTO FISCAL corresponde, em média, a 97,17% do CUSTO TOTAL DE PRODUÇÃO (CUSTO CONTÁBIL).

Conforme assinalado pelos autuantes, na Informação Fiscal, o registro L210 da ECF equivale ao contido na Declaração de Informações da Pessoa Jurídica (DIPJ), mas especificadamente a FICHA 04-A (CUSTO DOS PRODUTOS DE PRODUÇÃO PRÓPRIA), que representa, em verdade, uma

consolidação dos CUSTOS DE PRODUÇÃO DOS VÁRIOS PRODUTOS FABRICADOS pela empresa em suas diversas unidades produtivas e contabilizados pelo método de Rateio por Absorção, critério de quantificação dos custos também estimado, mas aceito pela legislação do Imposto de Renda e adotado pela empresa.

Diante disso, sendo o Registro da ECF L210 é uma espécie de consolidação dos custos de produtos fabricados por todas as unidades da empresa Petrobrás, é certo que para obtenção desta consolidação torna-se necessário que se apure o custo de cada produto, mesmo se empregando o método de rateio por absorção para a quantificação dos custos de produção.

Portanto, apresenta-se correto, o critério de apuração dos custo de produção da Nafta Petroquímica utilizado pelos autuantes a partir dos dados consolidados no Registro L210 da ECF, informações extraídas da própria ECF da Petrobrás, entregues à Receita Federal, considerando que o contribuinte ao ser sucessivamente intimado pela Fiscalização não apresentou os arquivos da sua escrita fiscal contábil com o detalhamento dos componentes previstos no art. 13, § 4º, inc. II da LC 87/96, compreendendo as rubricas: matérias-primas, materiais secundários, mão-de-obra direta e acondicionamento (embalagens).

Vale observar que a metodologia de apuração da base de cálculo mediante arbitramento da base de cálculo, quando o contribuinte não apresenta os elementos componentes de custo de produção das mercadorias transferidas entre seus estabelecimentos, foi objeto de perícia fiscal contábil, nos autos do processo de Embargos à Execução, envolvendo caso idêntico ao tratado no presente processo administrativo fiscal.

Relevante ainda registrar que na referida demanda não foram acolhidas as conclusões apresentadas no laudo pericial aduzido pelo impugnante, o que resultou na prolação de sentença em que se declarou o acerto do procedimento fiscal adotado pelos autuantes.

Importante, também, invocar excertos dos fundamentos da decisão judicial, especialmente no que diz respeito ao laudo pericial invocado pelo impugnante, conforme reproduzido abaixo (Embargos à Execução – Processo nº. 0307250-71.2015.8.05.0001. Sentença proferida pela MM Juíza de Direito Drª Maria Verônica Moreira Ramiro – 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador):

Quanto à alegação defensiva de que, a correta compreensão da matéria careceria de uma análise da produção de derivados de petróleo em refinarias, e que a autuação se deu por desconsiderar que esse processo produtivo desenvolve-se por desagregação da matéria-prima principal (petróleo), certamente que não pode ser acolhida, haja vista que não foi possível à Fiscalização entrar neste exame em face de não terem sido disponibilizados os elementos de custos da produção nos moldes exigidos e na forma disposta na LC nº 87/96.

Certamente que a interpretação da Fiscalização adotada no presente processo não ofende ao princípio do pacto federativo, aplicando ao caso as disposições dos arts. 101 e 102 do CTN, haja vista que em nenhum momento os atos praticados foram fundamentados em legislação alheia à competência constitucional do Estado da Bahia, e considerando que a exigência fiscal em exame recaiu sobre Contribuinte regularmente inscrito no Estado da Bahia.

Por certo que a legislação tributária do Estado da Bahia não admite, nem poderia admitir, a utilização de crédito fiscal de ICMS em desconformidade com a LC nº 87/96, razão pela qual é o Contribuinte do Estado de origem das mercadorias remetidas em transferência que não está observando as disposições da LC 87/96 e da Constituição Federal.

Incabível, também, as alegações defensivas que tiveram por base a nova regulamentação para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD trazida pelo Ato COTEPE/ICMS nº 48 de 24/8/2017, que 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, haja vista que referida regulamentação não trata de definição de base de cálculo em transferências interestaduais, portanto, não se tratando de matéria em discussão no presente processo.

Cabível reiterar que a Lei nº 14.030, de 12/12/2018, alterou a Lei nº 7.014/96, que passou a determinar, para a formação da base de cálculo nas transferências de mercadorias promovidas por estabelecimentos que exerçam atividade econômica de fabricação de produtos de petróleo e gás natural, a exclusão tão somente das rubricas *depreciação, manutenção e amortização*, estabelecendo que esses elementos não integram o conceito de “material secundário”, de forma que no caso em exame, o procedimento de arbitramento adotado pelos autuantes excluiu da base imponível somente as referidas rubricas, identificando o percentual de estorno de 25,75%, ficando, portanto, preservado o crédito de ICMS no percentual de 74,25%.

Considero relevante registrar a existência de recentíssimas decisões deste CONSEF atinente ao mesmo tema de que cuida o presente Auto de Infração, nas quais essa mesma empresa figurou no polo passivo da autuação, tendo prevalecido o mesmo entendimento pela procedência da autuação proferida na presente decisão, no caso os Acórdãos JJF Nº. 0171-05/20 -VD, JJF Nº 0094-03/21-VD e CJF Nº 0016-11/21 VD, sendo que neste último Acórdão a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal manteve a decisão proferida pela Primeira Instância no Acórdão JJF Nº 0171-05/20 -VD.

Por derradeiro, observo que o impugnante não apresentou objetivamente elementos capazes de comprovar a existência de equívocos no arbitramento da base de cálculo, razão pela qual não procede a alegação defensiva de que a base de cálculo arbitrada destoa da verdade material.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206891.0013/20-9**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$19.845.156,19**, acrescido de 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, 27 de julho de 2021.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUZA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR