

PROCESSO - A. I. Nº 279469.0004/11-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDOS - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0112-04/12
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 17/02/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0009-11/14

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Documentos juntados com a defesa comprovam que não foi feita conversão de quantidades de milhares em milhões de m³ de parte de dados computados no levantamento fiscal e não foi computado quantidade de saídas de mercadorias por transferência. Refeitos os cálculos, implicou em redução do débito. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível e, consequentemente, sem o respectivo recolhimento do imposto. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pleito de diligência ou perícia fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recursos de Ofício e Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 4ª JJF - através do Acórdão 4ª JJF nº 0112-04/12- após julgamento pela Procedência Parcial do Auto de Infração acima epigrafado, no valor histórico de R\$2.538.110,64, acrescido da multa de 70%, sob a acusação de falta de recolhimento do imposto relativo às saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento na escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício fechado (2006).

Quanto ao Recurso de Ofício, procede da Decisão recorrida ter exonerado o sujeito passivo de parte do débito originalmente exigido, sob a justificativa de que o sujeito passivo, em sua impugnação, juntou cópias dos BPM, nos quais comprovou ter ocorrido erro na conversão em milhões das quantidades indicadas relativas à “*Perdas, Consumo Interno e Outros*” ao invés de milhares (m³) e deixado de computar no campo das “saídas com emissão de notas fiscais” as quantidades consignadas nas Notas Fiscais de nºs 1381 e 1447 conforme documentos juntados às fls. 89/92.

Assim, acolheu a JJF os ajustes efetuados pelos autuantes, conforme demonstrativos às fls. 460/461, restando como devidos os valores de R\$229.824,87; R\$210.090,76 e R\$285.591,14 nos respectivos meses de julho, agosto e novembro/06, totalizando valor de R\$725.506,77. O Auto de Infração que originariamente era em valores históricos de R\$ 2.538.110,64, passou, com os aludidos ajustes, para R\$ 725.506,77.

Em Primeira Instância o julgamento proferido pela JJF, inicialmente não acolhe a arguição de nulidade, pedido diligência e perícia, *in verbis*:

Quanto ao questionamento dos pressupostos de validade do lançamento, observo que se trata de exigência de ICMS em decorrência da constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques, procedimento previsto no art. 4º da Port. 445/98. Tal constatação configura comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS concernente a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Logo, não se trata de presunção relativa, como afirmou o autuado na sua defesa, mas sim de falta de pagamento de tributo referente a operações de saídas omitidas nos livros fiscais que diante das provas apresentadas, serão apreciadas quando do mérito, ficando rejeitada a preliminar de nulidade direta ou indiretamente suscitada.

Consoante o art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido o pedido formulado pelo defendente para a realização de perícia fiscal, tendo em vista que a mesma foi solicitada para confirmar dados apresentados na sua defesa, cujas cópias de documentos e demonstrativos foram acostadas ao processo. Logo, considero desnecessária a perícia requisitada, em vista das provas produzidas nos autos, inclusive com a cientificação do refazimento de demonstrativos feitos pelos autuantes quando da informação fiscal com base nos documentos juntados com a sua defesa.

Da mesma forma, indefiro o pedido de diligência tendo em vista que de acordo com o art. 150, I do Dec. 7.629/99 (RPAF/BA), entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, e consiste na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado. Na situação presente o autuado requereu diligência por fiscal estranho ao feito para “apreciar os fatos e documentos produzidos” na impugnação, motivo pelo qual indefiro o pedido, nos termos do art. 147, I, “a” do mencionado diploma legal, tendo em vista que considero suficientes os elementos contidos nos autos para a formação de minha convicção.

No mérito, assim se pronunciou a JJF:

No mérito, o Auto de Infração acusa falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saída de mercadorias apurado mediante levantamento quantitativo de estoque.

Na defesa apresentada em resumo a empresa apresentou os seguintes argumentos:

- a) A omissão apurada refere-se à diferença entre a medição do poço extrator/produtor e a do momento da circulação física do produto, que decorre da redução do volume e de perdas;*
- b) Inexistência de circulação jurídica visto que a diferença apurada ocorre na movimentação interna do produto objeto da autuação e não há obrigação de emitir nota fiscal;*
- c) A exigência do imposto sobre a diferença apurada caracteriza bis in idem em razão de que o valor das “perdas” incorpora o custo do produto e foi tributado na operação de venda;*
- d) Ocorreu erro na apuração da base de cálculo, pela não conversão em milhões, as quantidades indicadas na coluna “B – Perdas, Consumo Interno e Outros”, visto que tinham sido feitas em milhares (m3), nos Boletins Mensais de Produção e não considerou algumas notas fiscais.*

Com relação ao primeiro argumento verifico que conforme demonstrativo sintético à fl. 5, a omissão de saída de gás natural foi apurada computando-se as quantidades do estoque inicial, adicionado as entradas de produção própria (constantes dos Boletins Mensais de Produção [BMP] - fls. 131 a 452, as aquisições junto a outros estabelecimentos (notas fiscais) e deduzido das quantidades do estoque final) o que resultou nas saídas efetivas, que deduzido do consumo da Produção (LGN) e das saídas com notas fiscais, resultou nas quantidades de saídas omitidas.

Logo, as quantidades levadas em consideração no levantamento decorrem de computação de quantidades consignadas em documentos fiscais e Boletins de Produção devidamente registrados nos livros fiscais próprios (RCPE, RI, REM e RSM). Dessa forma, em se tratando de movimentação de estoques registrados na escrita fiscal e contábil da empresa, carece de prova material a alegação de que ocorreram perdas, motivo pelo qual não acato tal alegação.

Quanto à segunda alegação, como preliminarmente apreciado, nos termos do art. 4º da Port. 445/98, a constatação de omissão de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita fiscal.

Assim sendo, a base de cálculo da omissão apurada decorre da falta de emissão de documentos fiscais relativos às operações de saída do estabelecimento, visto que, conforme demonstrativo elaborado pela fiscalização, a

movimentação dos estoques indica que a soma da produção aos estoques e aquisições é maior que o das quantidades das saídas adicionadas ao estoque final o que caracteriza omissão de saídas, com apuração do montante devido previsto no art. 60, II do RICMS/97. Logo, ficou caracterizada a omissão de saída do produto final e não pode ser acolhido o argumento de que se trata de movimentação no âmbito da empresa do produto.

No tocante ao terceiro argumento de que a diferença apurada refere-se a perdas e ao tributar na saída caracteriza bis in idem verifico que conforme planilha juntada com a defesa à fl. 93 a empresa indicou erros nos demonstrativos elaborados pela fiscalização e indicou na última coluna quantidades omitidas de 4.730.075,07 m³ (jul/06); 4.324.991,20 m³ (ago/06) e 5.879.264,71 (Nov/06). Na fl. 94, a empresa indicou na planilha nas colunas I, J e K para tentar justificar as saídas omitidas.

Com relação às saídas omitidas no mês de Jul/2006 a empresa indicou na coluna I que a quantidade 4.728.946,99 m³ e K de 1.128,08 m³ refere-se a “Ajustes de estoques: são as diferenças de movimentação entre as concessões e as saídas, inerentes ao processo de medição e movimentação de gás. Fonte SAP” (I) e “concessão de Tangará: o gás é ventilado e isso está declarado no SAP e nos sistemas de controle da produção. No entanto, houve uma falha do sistema de geração do Boletim para a ANP, que estava sendo estruturado nesta época. No Boletim a ventilação ficou em zero, sugerindo que o gás do campo foi exportado”.

No tocante a estas alegações, observo que o levantamento fiscal foi feito com base no BMP cujas quantidades foram registradas no livro RCPE e a empresa não comprovou na sua defesa que efetuou as devidas correções na sua escrituração naquele mês ou em mês posterior. Também, conforme ressaltado pelos autuantes nas cópias dos BMP relativo aquele mês, juntados com a defesa às fls. 222, 320 e 446 indica ausência de registro de perdas /queima (ventilação) e também não foi comprovado ajuste em momento posterior.

A mesma análise é válida para o mês de Ago/2006 relativo ao volume de 4.323.638,90 m³ (I), com diferença de 1.352,30 m³ (K). Logo, não pode ser acatado tais argumentos por falta de comprovação material de correção e escrituração das quantidades que alegou terem sido ajustadas.

Da mesma forma, no mês de Nov/2006 com relação ao volume de 5.878.525,30 m³ (J) e de 1.056,20 m³, (coluna K), a empresa alegou que “Em outubro de 2006 houve um problema no fechamento do SAP da UO-BA, devido a falhas do sistema de informática. Este problema foi documentado através do DIP UNBA/ST/MCCP 00012/2006. Em novembro, foram feitos lançamentos de consumo para as concessões, para corrigir parte do problema de Outubro. Como o problema somente foi resolvido por completo meses depois, a UO-BA não fez lançamentos de ajuste de estoque por alguns meses”. Neste caso, o próprio autuado admitiu que a omissão apurada nesse mês possui consistência de materialidade. Também não ficou provada a escrituração das saídas por ventilação na concessão de Tangará. Como não foram provadas as correções de inconsistências registradas no BPM e registro no RCPE, deve ser mantida a exigência fiscal.

Quanto ao argumento de que a diferença apurada refere-se a perdas e que foi incorporada ao custo final do produto, observo que há de ser diferenciado as perdas normais que ocorrem no processo produtivo cujo custo decorrente incorpora ao produto final. Na situação presente, como apreciado anteriormente, o levantamento fiscal feito, conforme previsto no art. 936 do RICMS-BA, apurou o movimento real tributável realizado pelo estabelecimento tomando como base as quantidades registradas dos estoques (inicial e final), as entradas decorrentes de produção constantes nos Boletins Mensais de Produção registrados no livro RCPE, das aquisições consignadas em notas fiscais e das saídas consignadas também em notas fiscais. Logo, não deve ser consideradas “perdas no processo” como alegado, visto que o levantamento fiscal tomou como base a movimentação do produto acabado (gás natural).

Ressalto que ocorrendo perdas e avarias no ato da comercialização de mercadorias, o contribuinte deve efetuar o lançamento fiscal e contábil, para promover a baixa nos seus estoques ou provisão para perda. Conseqüentemente as quantidades ficam ajustadas, o que não causa repercussão no levantamento quantitativo dos estoques. Como o autuado não apresentou provas materiais de suas alegações, não pode ser acolhida a argumentação defensiva de que a fiscalização deixou de considerar as perdas.

Também, não há do que se considerar que o custo da perda foi tributado em duplicidade, considerando que o de levantamento fiscal foi feito com o produto final, cujo imposto exigido decorre de constatação de saídas do produto sem a emissão de documento fiscal correspondente.

Com relação ao argumento de que não ocorreu circulação jurídica e deve ser aplicada a Súmula 166 do STJ, em primeiro lugar observo que a mesma não possui efeito vinculante. Em segundo, a mesma preconiza que “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte” e na situação presente, entendo que não foi apurado o imposto relativo a operações de transferência entre estabelecimentos e sim apurada omissão de saída de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques.

Quanto ao último argumento defensivo, o autuado juntou cópias dos BPM, nos quais comprovou ter ocorrido erro na conversão em milhões das quantidades indicadas relativas à “Perdas, Consumo Interno e Outros” ao

invés de milhares (m³) e deixado de computar no campo das “saídas com emissão de notas fiscais” as quantidades consignadas nas notas fiscais de números 1381 e 1447 conforme documentos juntados às fls. 89/92, fato reconhecido pelos autuantes na primeira informação fiscal.

Pelo exposto acato os demonstrativos refeitos pelos autuantes às fls. 460/461, cuja cópia foi fornecida ao autuado, que não contestou os cálculos e considero devidos os valores de R\$229.824,87; R\$210.090,76 e R\$285.591,14 nos respectivos meses de julho, agosto e novembro/06, totalizando valor de R\$725.506,77. Infração procedente em parte.

No que tange ao argumento de que a multa é desproporcional e confiscatória, observo que a multa aplicada de 70% é prevista no art. 42, III, “a” da Lei 7.014/96, portanto é legal. Além disso, conforme indicado no Demonstrativo do Débito (fl. 3), se atendida às condições estabelecidas no art. 45-A do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução em função da data da quitação do débito. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, o encargo da multa pode ser menor do que o porcentual de 70% grafado no Auto de Infração.

Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/BA (Dec.7.629/99), não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

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

Inconformado com o Julgado, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário – fls. 506 a 530, alegando que, segundo a conclusão da contestação apresentada pelos autuantes, o “*contribuinte baseou-se exclusivamente em suposições e retóricas a respeito de ‘ajustes inerentes ao processo produtivo’ do gás natural sem, contudo, demonstrar, por quaisquer meios, provas efetivas das suas alegações*”. Alude que a grande prova que contraria essa observação foi a redução do suposto crédito tributário, inicialmente exigido em R\$ 5.577.235,91 e, agora em R\$ 725.506,77. Ou seja, tenta de forma injusta imputar uma obrigação tributária sem qualquer cabimento, ao arrepio da Lei e da Constituição Federal.

Argumenta que na sua contestação, os Autuantes invocam a necessidade da perícia técnica, corroborando o pedido formulado pelo autuado em sua defesa, pois as provas a serem produzidas conduzirão à verdade material de que se necessita para demonstrar a inexistência de fatos antijurídicos imputados à Autuada, conforme registrado no Auto de Infração. Ambos pedidos negados!

Argumenta também que, de forma equivocada, alega a fiscalização – e corrobora a Decisão recorrida, que houve a ausência de emissão de nota fiscal – obrigação acessória, em face dessa suposta e inexistente remessa e que a referida diferença ocorrida entre a medição da produção – no poço extrator/produtor e a medição no momento da circulação física do produto para o destino, se constitui em falta decorrente da redução de volume do produto, ocasionada por fatores típicos das condições do produto, que se justificam, bem como dos fenômenos de perdas diante das características físico-químicas no processo de movimentação do produto até o estabelecimento de processamento.

Consigna que o volume questionado no Auto de Infração, como dito, se caracteriza por erro na quantificação e pela falta decorrente de ajuste (também) na quantificação do produto final, que acontece de forma aleatória e involuntária, que não pode ser objeto de riqueza nova a ser submetida à tributação do ICMS.

Aduz que, como se trata de falta inerente aos fenômenos físico-químicos próprios do processo produtivo de gás natural, cujas alegações serão provadas com a perícia requerida pelas partes, o referido custo da falta é agregado ao preço final do produto para efeitos econômicos e tributários, de modo que referida parcela considerada falta irá compor a massa precificada do produto a ser transformada em riqueza e submetida à tributação, no momento da ocorrência do fato gerador, o que obviamente não trará nenhum prejuízo ao Erário.

Considera que a Decisão recorrida em respaldar a tributação do ICMS sobre essa parcela denominada ajuste é um grande equívoco, pois significa dizer que pretende submeter à tributação

o volume total do gás natural extraído diretamente do poço, no seu estado bruto, sem a retirada das impurezas, águas, gases associados, mudanças das características físico-químicas em função da temperatura e pressão.

Argui que, diante dessas razões de Recorrente, das provas constantes dos autos e naquelas a serem produzidas pela perícia ou diligência, para que através de laudo técnico se possa comprovar as causas das faltas do gás natural não submetido à tributação do ICMS, avaliar a repercussão volumétrica do custo dessas faltas na composição do preço que constituiu a base impositiva das quantidades saídas com tributação, de modo a comprovar a bitributação, e realizar as vistorias nos pontos de medição da produção, de transferência e de custódia, requer sejam reapreciadas todas as razões de defesa alegadas na impugnação, aqui reiteradas, para ao final julgar nulo o Auto de Infração, por sua insubsistência, irrazoabilidade, desproporcionalidade e improcedência.

Alinha que, embora o recorrente tenha consignado de forma irrefutável os seus argumentos de defesa contra a autuação, a colenda 4ª JF deste Conselho manteve a suposta infração.

Alude que diversos aspectos materiais, não levados em consideração pelos julgadores da 4ª JF, adversos à manutenção desta autuação, carecem de reapreciação desta Câmara, de modo a validar a verdade material contida nos autos do Procedimento Administrativo Fiscal, quais sejam:

(i) a necessidade de realizar o ajuste de medição em decorrência de perdas/quebras/faltas no curso do processo produtivo; (ii) a inexistência de circulação jurídica (transferência de propriedade da parcela do ajuste); (iii) a não caracterização dessa parcela como mercadoria e, por isso, inoccorrência do fato gerador da obrigação tributária exigida; (iv) a desobrigação de emissão de documento fiscal da parcela do ajuste; e (v) a ausência de prejuízo econômico para o autuante à vista de que a parcela do ajuste, por constituir-se em custo do complexo processo produtivo, este se incorpora ao preço final do produto para efeito de tributação do ICMS no momento jurídico-tributário oportuno, em detrimento do prejuízo econômico que será suportado pelo autuado.

Assim, conclui que, o presente Recurso objetiva a reforma da Decisão recorrida quanto à parte mantida procedente, eis que o Auto de Infração é nulo e a infração de respectiva multa imputada improcedentes por sua insubsistência, irrazoabilidade e desproporcionalidade.

Quanto à Decisão recorrida, afirma que a mesma não enfrentou a preliminar de presunção argüida na impugnação. Ressalta que o voto apenas fez citações da tese de defesa, o que merece reapreciação desta colenda Câmara, eis que a omissão do julgado caracteriza prejuízo inestimável à segurança jurídica do contribuinte autuado.

No que alude à *rejeitada preliminar de nulidade*, aduz que da descrição dos fatos, constante do presente Auto de Infração, percebe-se que o representante fiscal fez presumir, da diferença entre o estoque de produção e o estoque contábil/fiscal do gás natural, que o estabelecimento de extração/produção do autuado efetuou a saída (venda) da referida suposta mercadoria sem a emissão das notas fiscais devidas, praticando a chamada *omissão de saída*.

Argumenta que as diferenças de estoques encontradas pelo representante fiscal dizem respeito a uma quantidade de produto computada no estoque de produção da empresa, em face dos ajustes de medição, após a sua saída dos poços e enviados para as Estações de Processamento.

Relata considerar-se estoque de produção os volumes produzidos declarados para efeito de cumprimento das obrigações de concessionário com o poder concedente, na forma definida no Contrato de Concessão e nas normas da ANP, mas no entendimento do autuante, quando pretende tributar essa parcela denominada ajuste, comete grande equívoco, pois significa dizer que pretende submeter à tributação o volume total do gás natural extraído diretamente do poço, no seu estado bruto, sem a retirada das impurezas, águas, gases associados, mudanças das características físico-químicas em função da temperatura e pressão, etc.

Na verdade, complementa, esse custo do ajuste da redução deste volume será incorporado ao preço do gás natural no momento de determinar a Base de Cálculo do ICMS. A presunção da

omissão de saída há, portanto, neste caso, que ser afastada, pois não poderia o autuado efetuar a venda, sem a devida expedição de nota fiscal, de quantidade de produto que não teve repercussão econômica apta a ser objeto, diretamente, de tributação pelo ICMS.

Destaca que as presunções relativas não modificam o ônus probatório, antes o afirmam, de forma que ao autor (no direito processual), ora Fisco Estadual, incumbirá precipuamente comprovar a existência dos fatos constitutivos do seu direito, enquanto ao réu (no presente caso, o contribuinte) competirá o ônus de provar os fatos modificativos, impeditivos ou extintivos do direito daquele, nos termos do art. 333 do Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária ao Procedimento Administrativo Fiscal. Desta forma, a parte prejudicada pela presunção relativa pode valer-se de dois meios para infirmá-la, quais sejam: a) a produção de prova em sentido contrário; e, b) a demonstração de inexistência de relação de causa e efeito entre o fato diretamente provado e aquele produzido por ilação.

Apresenta Decisão do E. Tribunal de Justiça da Bahia, acerca da questão das presunções, bem como o Tribunal Administrativo-Tributário do Estado de Pernambuco – TATE, sobre a matéria.

Assegura que, no presente caso, com as razões expostas neste Recurso e nas provas que serão constituídas na instrução deste PAF, restará elidida a presunção relativa de omissão de saída, alegada pelo fisco estadual.

Diante do exposto, entende necessário o reexame das razões de nulidade expostas na defesa de modo a se praticar a justiça fiscal.

Passa a arguir a insubsistência dos fatos que motivaram a lavratura do Auto de Infração, ora recorrido.

Afirma que a Decisão ora recorrida consiste na: *(i) Falta de recolhimento do imposto (ii) relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas (iii) efetuadas sem a emissão de documentos fiscais (iv) e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita (v) apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.*

Extraí da aludida imputação (05) cinco situações fáticas motivadoras da suposta infração, para imputar violação à legislação tributária mencionada no respectivo Auto de Infração. Ocorre que referidas motivações não se coadunam com a verdade material provada na impugnação, pois não houve:

(i) falta de recolhimento do imposto: Inexiste, também, a incidência do imposto reclamado (ii) relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas; De igual modo, não se poderia efetuar (iii) a emissão de documentos fiscais sobre suposto ato de compra e venda que não existiu no mundo material; A quarta situação fática (iv) sem o respectivo lançamento em sua escrita, apontada como motivo para a imposição da infração, também se constitui em impossibilidade material, pois o lançamento fiscal é um ato que vincula o contribuinte ao pagamento de uma conseqüente obrigação tributária, que, no caso, inexistiu; Na concepção do autuante o ICMS foi (v) apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, eis que, na verdade, houve erro nessa apuração, por três motivos: a) os quantitativos de perdas, consumo interno e outros, apresentados na coluna “B” do Levantamento Fiscal estão calculados de forma errada; b) evidência de erro da quantificação da coluna “H” do Levantamento Fiscal pela não inclusão de notas fiscais de consumo próprio (FAFEN/BA); c) desconsideração das faltas decorrentes dos ajustes da produção.

Entende que essas considerações fáticas indicam a inexistência da suposta infração imputada à Autuada e, por isso, referida Decisão recorrida deve ser reexaminada e reformada.

Argui a impossibilidade jurídica em exigir duas arrecadações sobre o mesmo fato jurídico – *bis in idem* – ilegalidade, pois as diferenças de estoques presumidas no Auto de Infração dizem respeito a uma quantidade de produto computada no estoque de produção da empresa, em face dos ajustes de medição, após a sua saída dos poços e enviados para as Estações de Processamento, que se caracterizam em volumes declarados para efeito de cumprimento das obrigações de concessionário com o poder concedente, na forma definida no Contrato de

Concessão e nas normas da ANP. A pretensão em tributar referida parcela, denominada de ajuste, é um equívoco, pois significa submeter à tributação o volume do ajuste, que será incorporado ao preço do gás natural no momento de determinar a Base de Cálculo do ICMS.

No presente item, passa a discorrer sobre a inexistência da circulação de mercadorias – ausência de transferência de propriedade – aplicação da súmula 166 do STJ.

Entende que a multa aplicada é confiscatória, com base no ar. 150, inc. IV, da Constituição Federal.

Requer a realização de perícia para os fins acima mencionados, cujo requerimento visa desconstituir a alegada suposta ***"falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques"***, objeto do presente Auto de Infração, cujos quesitos e assistentes técnicos estão indicados na peça impugnatória.

Face ao exposto, requer a apreciação da preliminar de nulidade acima argüida e o deferimento da perícia, bem como o integral provimento do presente Recurso voluntário para o fim de reformar o Acórdão proferido pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, declarando-se a improcedência total do Auto de Infração nº 279469.0004/11-0, e a conseqüente desconstituição do lançamento ali consubstanciado.

Consta, à fl. 539 dos autos pedido de diligência a ASTEC, formulado pela 2ª CJF. O Conselheiro Relator, em seu despacho, solicita a empresa autuado as seguintes providências:

- I. Apresentação de elementos que comprovem as perdas que alega ter, anexando os respectivos dados técnicos.
- II. Apresentação de laudo em que demonstre fisicamente as perdas de gás no processo de extração e transporte, no período, com base na documentação existente na sua escrita fiscal e contábil.

A ASTEC/CONSEF apresenta, às fls. 539 a 540 dos autos, seu Parecer de número 133/2012, afirmando que a empresa atuada foi devidamente intimada, sendo atendido, anexando os respectivos dados técnicos conforme fls. 541/545.

Aduz que foi solicitada o recorrente a apresentação do laudo em que demonstre fisicamente as perdas de gás no processo de extração e transporte, no período, com base na documentação existente na sua escrita fiscal e contábil, sendo atendido, conforme fls. 546/547.

O sujeito passivo, às fls. 541 a 549 dos autos apresenta sua resposta ao pedido de diligência, afirmando que, ao final de cada mês, ajustes de estoque são efetuados pelo estabelecimento, conforme o tipo (movimentação ou inventário), a natureza (faltas ou sobras) e o enquadramento (abaixo do limite ou acima do limite);

Afirma que nos meses de julho/2006 e agosto/2006, foram realizados ajustes nos volumes respectivos de 4.728.946,99 m³ e 4.323.638,90 m³, visando garantir que o saldo do estoque no sistema contábil e fiscal da empresa corresponda exatamente ao estoque físico; Os ajustes se justificam, em razão de suposta “falta inerente ao processo”, uma vez que nem sempre o volume medido como produção (entrada no estoque) corresponde integralmente ao volume medido no destino (notas fiscais de saída);

Alude que a comprovação de suas afirmações encontra-se no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque – RCPE do estabelecimento, sendo tal lançamento classificado sob o código “ZE0” e sob a denominação “falta de movimentação acima do limite” (em realidade, a denominação que consta do livro é “perda” e não “falta” de movimentação acima do limite – vide cópias do RCPE apenas aos autos às fls. 13, 14 e 17);

Assegura que o enquadramento de tais “faltas” ou “perdas” em “abaixo do limite” e “acima do limite” decorre de regras técnicas estabelecidas pela empresa, em função do gás natural sujeitar-se a fenômenos físico-químicos;

Que a matéria atinente a divergências de medição deste produto é tema conhecido pelas autoridades regulatórias, conforme informações que apresenta no que denomina de “Laudo Técnico – Ajuste de Estoque de Gás”, decorre de norma expedida pela Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – ANP, através da Portaria Conjunta no 01/2000;

Destaca que a regra constante do item 7.1.10 da referida Portaria, estabelece que os sistemas de medição fiscal de gás devem ser projetados, calibrados e operados, de forma que a incerteza de medição seja inferior a 1,5%;

Salienta que as diferenças de volume apontadas nos meses de jul/2006 (4.728.946,99 m³) e ago/2006 (4.323.638,90 m³) representaram, segundo seus cálculos, 2,37% e 2,47% da produção total do mês, respectivamente.

Solicita o prazo de 10 dias para proceder à junta de laudo técnico.

Consta às fls. 546 a 549 dos autos, laudo técnico apresentado pela empresa, assinado pelo Sr. José Dantas de Azevedo Filho, Gerente Setorial e Sr. Homero Fenner Filho, Consultor Sênior, os quais concluem que sempre existe uma incerteza associada à medição de volumes de gás natural e de gás industrial, que ocasionam no final de cada mês estoques contábeis de gás diferentes dos estoques físicos dos gasodutos. A Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis ANP, na Portaria Conjunta n. 1, de 19 de junho de 2000, Regulamento Técnico de mediação de Petróleo e Gás Natural, item 7.1.10, estabelece que os sistemas de medição fiscal do volume de produção fiscalizada de gás devem ser projetados, calibrados e operados de forma que a incerteza de medição seja inferior a 1,5% e que os demais sistemas de medição de gás devem ter uma incerteza de medição inferior a 3%.

Aduz que o ajuste de estoque é o lançamento que iguala o estoque contábil ao estoque físico calculado dos gasodutos, aduzindo que antes do lançamento do ajuste de estoque contábil era de 5.176.638.900 m³ definindo o ajuste (falta). $Ajuste = 853.000 - 5.176.638,900 = -4.323.638,900 \text{ m}^3$.

Os autuantes, às fls. 552 a 558 dos autos, apresentam sua informação fiscal sobre a diligência, aduzindo que a 4ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF nº 0112-04/12, em Decisão unânime, julgou procedente em parte o A.I. em epígrafe, por entender e se convencer que “a diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível e, consequentemente, sem o respectivo recolhimento do imposto” (ver ementa à fl. 485).

Relata que, inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário ao qual nenhum novo elemento, ou prova material, com vistas a suportar os fatos e argumentos alegados, foi acrescido e trazido à cena do julgamento recursal.

O referido Recurso, assim, constitui mera repetição dos argumentos ineptos já inseridos pelo recorrente, quando da sua petição inicial de defesa, e apreciados em julgamento anterior, sendo estes em diversos trechos, trazidos *ipsis litteris* da peça.

Aduzem que autuada quer fazer prevalecer a ideia, sempre desamparada da indispensável comprovação material, de que as diferenças apuradas através do levantamento quantitativo de estoque de gás, decorrem de perdas ou “faltas” inerentes ao processo de produção e movimentação do produto. Como em momento algum o autuado buscou calçar suas razões e alegações nos necessários e requeridos elementos de prova, ainda que tenha sido provocada para tal, mais uma vez é instada a fazê-lo, conforme Pedido de Diligência expedido pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal desse egrégio Conselho de Fazenda.

Quanto à diligência requerida, na qual apresenta relatório e o que denominou de Laudo Técnico – Ajuste de Estoque de Gás, passam a fazer as seguintes considerações:

1. Do Pedido de Diligência

O ilustre Conselheiro Relator, em seu despacho à fl. 536, solicitou da empresa autuada as seguintes providências:

- III. Apresentação de elementos que comprovem as perdas que alega ter, anexando os respectivos dados técnicos.*
- IV. Apresentação de laudo em que demonstre fisicamente as perdas de gás no processo de extração e transporte, no período, com base na documentação existente na sua escrita fiscal e contábil.*

2. Das Informações Prestadas pelo autuado

3.1 Das Perdas - Elementos e Laudo Apresentados

Embora tenha explorado outros pontos nas informações prestadas em resposta à diligência, no tocante ao objeto diligenciado – ou seja, as “perdas de movimentação acima do limite” - a empresa assim se pronunciou:

- *Ao final de cada mês, ajustes de estoque são efetuados pelo estabelecimento, conforme o tipo (movimentação ou inventário), a natureza (faltas ou sobras) e o enquadramento (abaixo do limite ou acima do limite);*
- *Nos meses de julho/2006 e agosto/2006, foram realizados ajustes nos volumes respectivos de 4.728.946,99 m³ e 4.323.638,90 m³, visando garantir que o saldo do estoque no sistema contábil e fiscal da empresa corresponda exatamente ao estoque físico;*
- *Os ajustes se justificam, em razão de suposta “falta inerente ao processo”, uma vez que nem sempre o volume medido como produção (entrada no estoque) corresponde integralmente ao volume medido no destino (notas fiscais de saída);*
- *Sua comprovação encontra-se no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque – RCPE do estabelecimento, sendo tal lançamento classificado sob o código “ZE0” e sob a denominação “falta de movimentação acima do limite” (em realidade, a denominação que consta do livro é “perda” e não “falta” de movimentação acima do limite – vide cópias do RCPE apensas aos autos às fls. 13, 14 e 17);*
- *O enquadramento de tais “faltas” ou “perdas” em “abaixo do limite” e “acima do limite” decorre de regras técnicas estabelecidas pela empresa, em função do gás natural sujeitar-se a fenômenos físico-químicos;*
- *A matéria atinente a divergências de medição deste produto é tema conhecido pelas autoridades regulatórias, conforme informações que apresenta no que denomina de “Laudo Técnico – Ajuste de Estoque de Gás”, decorre de norma expedida pela Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – ANP, através da Portaria Conjunta no 01/2000;*
- *A regra constante do item 7.1.10 da referida Portaria, estabelece que os sistemas de medição fiscal de gás devem ser projetados, calibrados e operados, de forma que a incerteza de medição seja inferior a 1,5%;*
- *Salienta, ainda assim, que as diferenças de volume apontadas nos meses de jul/2006 (4.728.946,99 m³) e ago/2006 (4.323.638,90 m³) representaram, segundo seus cálculos, 2,37% e 2,47% da produção total do mês, respectivamente.*

Os autuantes apresentam a informação fiscal, aduzindo que se discute no pedido de diligência é a efetiva comprovação da ocorrência das perdas, consignadas nos registros de controle da produção e do estoque do estabelecimento sob a denominação de “perdas de movimentação acima do limite”, código “ZE0”, as quais, segundo o autuado, responderiam por parte das omissões de saída apontadas no Auto de Infração.

Entendem que longe de atender ao requerido na diligência, apresentando os elementos materiais comprobatórios das perdas que alega ter, bem como a anexação dos respectivos dados técnicos e a juntada de laudo, demonstrando fisicamente tais faltas do produto, o autuado simplesmente reedita as informações e alegações apresentadas em sua peça defensiva.

Asseguram que nenhum elemento, documento ou relatório circunstanciado que remeta ao período de registro das supostas perdas, demonstrando de forma fática e inequívoca sua ocorrência, consta das peças ora aditadas pelo recorrente em atendimento ao pedido de diligência. Se há algo, não obstante, que restou comprovado até aqui, este diz respeito ao procedimento, incorporado às práticas fiscal-contábeis da empresa, de ajustar, mês a mês, o saldo dos estoques de gás natural

constantes dos registros fiscais-contábeis, toda vez que divergências são identificadas entre o estoque inventariado e aquele escriturado nos registros próprios do estabelecimento.

Consignam que as justificativas defendidas pelo autuado para recorrer a tal procedimento, decorrem de diferenças possivelmente verificadas na medição quantitativa do produto, haja vista que o volume medido como produção (entrada no estoque) pode não corresponder integralmente ao volume medido no destino (notas fiscais de saída).

Entendem que, para legitimar tal pretensão, a empresa se apóia no disposto do item 7.1.10 da Portaria Conjunta nº 01/2000, editada pela ANP, o qual estabelece que os sistemas de medição fiscal de gás instalados pelos concessionários devem ser projetados, calibrados e operados, de forma que a incerteza de medição seja inferior a 1,5%.

Sob esta determinação normativa, complementam os autuantes, o volume medido pode divergir do volume físico real, variando para mais (até +1,5%) ou para menos (até -1,5%), em virtude da margem de incerteza na medição do produto, estabelecida nos termos da referida portaria e que condicionaram tecnicamente o projeto, a calibração e a operação dos medidores.

Aludem que não há nada a questionar ou a contestar quanto à realização de tais ajustes, conquanto que as variações de volume envolvidas nesta equalização dos estoques estejam dentro dos limites fixados e aceitos. Considerando as condicionantes técnicas e normativas inerentes ao processo de medição, ajustes dessa natureza nos registros dos estoques sequer seriam necessários realizar, visto que o produto continua lá, íntegro, nada foi perdido ou incorporado, apenas o equipamento de medição, por limitação técnica ou normativa, deixou de capturar com exatidão e precisão o real volume em estoque.

Afirmam que as diferenças de estoque que a diligência busca esclarecer, e para as quais requer a produção de provas, nada tem a ver com os ajustes alegados pelo recorrente, pois, além de lançados como “**perdas**”, os volumes apropriados ultrapassam o limite técnico/normativo de 1,5%.

As “perdas” em questão, segundo os cálculos do recorrente (fl. 542), teriam representado 2,37% e 2,47% da produção total registrada nos meses de jul/2006 e ago/2006, respectivamente.

Em realidade, esses percentuais são bem maiores, merecendo retificação os cálculos do autuado, conforme se demonstra:

Mês	Perda/Ajuste	Produção*	%
Jul/2006	4.728.946,990	162.947.508,330	2,90%
Ago/2006	4.323.638,90	162.224.805,320	2,67%
Total	9.052.585,89	325.172.313,650	2,78%

(*) Ver dados da Produção Demonstrativo Fiscal - fl. 6 dos autos

Assim, complementam os autuante, situando-se em patamares que correspondem a quase o dobro dos limites fixados para a margem de incerteza do sistema de medição, não prospera a tentativa do recorrente de associá-las a ajustes decorrentes de supostas diferenças técnicas de medição. A próprio autuado já reconhece as tais “faltas” como “**acima do limite**”, pois é dessa maneira, conforme se demonstra a seguir, que as tipifica e consigna nos registros de controle da produção e do estoque.

Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque
(cópias às fls. 13 e 17 dos autos)

Mês/Ano	Quantidade (m³)	Saídas de Gás Natural (Lançamentos S1)	
		Tipificação	Código
Julho/2006	4.728946,990	“Perda Movimentação Acima do Limite”	ZE0
Agosto/2006	4.000.000,000	“Perda Movimentação Abaixo do Limite”	ZE0
Agosto/2006	323.638,900	“Perda Movimentação Abaixo do Limite”	ZE0
Total	9.052.585,890	“Perda Movimentação Abaixo do Limite”	ZE0

Aludem que as incursões da defendente nas diversas interposições que lançou mão ao longo do processo, sempre se pautaram, até então sem êxito, sem a devida apresentação dos elementos de prova material requeridos. E nesta fase diligencial não foi diferente. Seja quanto às diferenças de medição de natureza técnico-normativas de medição ora contestadas, seja quanto aos fatores de ordem físico-química atribuídos ao gás natural e que poderiam produzir variação no volume deste produto, nada foi devidamente provado nem tão pouco nenhum elemento material foi apensado aos autos.

Complementa afirmando que constata-se, à luz dos elementos apresentados pelo autuado em atendimento ao requerido na diligência, a ausência de provas materiais que conduzam à verdade material dos fatos e das razões que alega, ficando comprovado de forma inquestionável e inequívoca as perdas que afirma ter ocorrido.

Quanto aos outros pontos explorados pelo autuado, afirma que não têm qualquer relação com o objeto da diligência, e mais, sem que nenhum elemento de prova tenha sido apresentado, o recorrente retoma fatos até então não comprovados e reedita razões e argumentos já devidamente contestados, apreciados e julgados improcedentes.

Reproduzem as justificativas do autuado, alegando que em nenhum momento foram comprovados:

- I. *Consumos de Out/2006 com correção em Nov/2006 no volume de 5.878.525,30 m³ (coluna C): informa que devido a falhas no sistema que controla as atividades de gás natural, lançou no livro RCPE no mês de nov/06, saídas de produto (movimentos tipo Z27/Z28), referentes a consumo nas concessões ocorridas no mês anterior. Utilizou-se, portanto, do expediente de tratar tais diferenças ou faltas de estoque como “consumos de Out/06 - correção em Nov/06”.*
- II. *Concessão de TGA - gás ventilado (Coluna D): afirma que o volume de 3.356,58 m³ refere-se ao gás produzido no Campo/Concessão de Tangará, sendo totalmente ventilado para atmosfera.*

Esclarecem que continua sem comprovação o lançamento de ajuste que diz o autuado ter efetuado no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (RCPE), no mês de nov/2006. Não consta do referido livro nenhum lançamento, sob os códigos Z27/Z28, dando conta de ajustes ou correções do estoque, no volume de 5.878.525,30 m³, muito menos tratando de consumo nas concessões ocorrido em outro mês (ver cópia do RCPE às fls. 18 a 20 do presente).

Destacam que, prevalecendo a afirmação do sujeito passivo, deveria no mês de out/2006 ocorrer uma sobra do produto em estoque, registrado no RCPE, em igual volume, ou seja, 5.878.525,30 m³, ao que teria sido lançado, a título de ajuste, no mês de nov/2006, haja vista os tais consumos nas concessões (saídas) que deixaram de ser registrados no mês de competência.

Diante desse fato, os autuantes fazem as seguintes indagações: *Por que o recorrente não se reportou a esta evidência? Por que não juntou aos autos cópias do livro RCPE, referente aos dois meses, indicando que a falta verificada em um mês (nov/2006) corresponde exatamente à sobra existente no outro (out/2006)?*

Consigam ser a resposta simples: no mês de out/2006, não há registro de sobra de estoque, pelo menos, não no volume de 5.878.525,30 m³.

Alinham que em relação às alegações de gás ventilado no campo de Tangará, faltam, mais uma vez, os elementos de prova. Contrariamente ao que argumenta o autuado, no Boletim Mensal de Produção, documento fiscal próprio para apropriações de tais destinações do gás produzido no campo/concessão, não há qualquer registro desta natureza, vez que a ventilação ficou em zero.

Afirmam que, em nenhum dos campos que constam deste relatório de produção há registro ou lançamento, dando conta de ventilação para a atmosfera de gás natural em volumes equivalentes a 1.128,08 m³ (Jul/2006), 1.352,30 m³ (Ago/2006) e 1.056,20 m³ (Nov/2006), conforme as fls. 222, 320 e 446 dos autos.

Acrescentam que a 4ª Junta de Julgamento Fiscal/CONSEF, ao examinar essa questão e refutando os argumentos do autuado, que ora volta a se repetir, assim sentenciou, mediante o Acórdão JJF nº 0112-04/12 (fl. 494 dos autos):

“Também não ficou provada a escrituração das saídas por ventilação na concessão de Tangará. Como não foram provadas as correções de inconsistências registradas no BPM e registro no RCPE, deve ser mantida a exigência fiscal.”

Em sua quinta conclusão os autuantes afirmam que após mais uma oportunidade de manifestar-se nos autos, desta feita com a obrigação de aditar os elementos materiais que, requeridos na diligência, pudessem comprovar a versão dos fatos que alega, em especial a que faz referência à ocorrência de perdas de gás natural, o recorrente, como visto, nada acrescentou ou apresentou, em termos de provas, ficando patente a impropriedade e insubsistência dos seus argumentos e razões.

Assinalam que o relatório e laudo técnico apresentados não trazem elementos novos, nem tão pouco atendem e respondem ao que foi solicitado na diligência, sendo as informações e arrazoados inseridos simples repetição de tudo que já havia sido apresentado, contestado por esta fiscalização e examinado em julgamento anterior.

Concluem que nada restando comprovado no sentido de modificar o que apreciado e sentenciado pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal/CONSEF, através do Acórdão JJF nº 0112-04/12, espera-se a manutenção do presente Auto de Infração, nos termos do julgamento anterior, e do crédito tributário reclamado no valor de R\$ 725.506,77.

O autuado, às fls. 563 a 591 dos autos, afirma que os valores reduzidos são prova da presunção alegada, inicialmente exigido em R\$ 5.577.235,91 e, agora em R\$ 725.506,77. Ou seja, o autuante tenta de forma injusta imputar uma obrigação tributária à Autuada, sem qualquer cabimento, ao arrepio da Lei, da Constituição Federal, da robusta prova produzida nos autos, principalmente, esta oriunda da Diligência.

Esclarece que a diligencia limitou-se a solicitação de esclarecimentos à Autuada (i) *quanto aos elementos que comprovam a sua tese de defesa inerente as faltas, eventualmente denominadas “perdas” de gás natural no processo de extração, processamento e transporte, no período, com base na documentação existente na sua escrita fiscal e contábil e (ii) a apresentação de dados e laudo técnicos que amparam as referidas faltas (“perdas”) decorrentes dos ajustes de volume em função de erros admissíveis em sistemas de medição de gás natural.*

Assinala que a Perícia Fiscal ou Diligência requerida pelo autuado tem por objetivo desconstituir a alegada suposta *“falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques”*.

Quanto à manifestação do autuante, o sujeito passivo afirma que o mesmo insiste na idéia de que nos meses de julho, agosto e novembro de 2006 existiram “saídas omitidas” de gás natural no montante de 14.934.330,98 m³. No documento de fls. 541/544, o autuado ratifica a sua defesa de que efetivamente existem faltas, mas que essas decorrem de ajustes internos inerentes aos processos produtivo e de medição do gás natural e ainda indica um montante de 316,79 m³ de diferença que não foi possível de ser identificada.

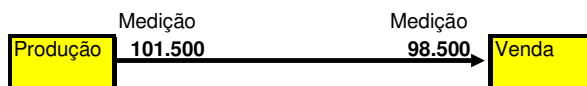
Assegura, quanto ao ajuste de estoque realizado no final de cada mês, visar garantir que o estoque final no sistema contábil e fiscal da Petrobras (estoque contábil) corresponda ao estoque físico. Em resumo, tal ajuste refere-se à falta inerente ao processo, visto que nem sempre o volume medido como produção (entrada no livro registro de controle e produção do estoque), e sob o qual incidem as participações governamentais (royalties e participação especial), corresponde integralmente ao volume medido no destino (notas fiscais de saída).

Procura esclarecer que a matéria atinente à diferença de volume do gás natural decorrente das medições deste hidrocarboneto é tema conhecido das autoridades regulatórias, inclusive com expedição de norma técnica exarada pela Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), Portaria Conjunta nº1/2000, item 7.1.10, estabelece que os sistemas de medição fiscal de gás devem ser projetados, calibrados e operados de forma que a incerteza de medição seja inferior a 1,5%.

Acrescenta que a diferença de volume apontada para os mês de julho (4.728.946,99 m³) e agosto (4.323.638,90 m³) do ano 2006, correspondem a 2,37% e 2,47%, respectivamente, da produção total do mês conforme registrado no RCPE (199.566.276,35 m³ e 175.311.688,26 m³). As medições se apóiam na Portaria Conjunta nº 01/2000, editada pela ANP, o qual estabelece que os sistemas de medição fiscal de gás instalados pelos concessionários devem ser projetados, calibrados e operados, de forma que a incerteza de medição seja inferior a 1,5%.

Concorda que o volume medido por um medidor fiscal pode divergir do volume físico real para mais (até +1,5%) ou para menos (até -1,5%), em virtude da margem de incerteza na medição do produto, estabelecida nos termos da referida Portaria. Porém, em uma malha de gás contendo mais de um medidor, muitas vezes, centenas de medidores, a incerteza da malha pode extrapolar a faixa de -1,5% a + 1,5% a depender da combinação das incertezas de cada medidor.

A título de exemplo, apresenta a seguinte situação: *considerando-se um sistema simples, com um volume físico real na produção fiscalizada de 100.000 m³ e o mesmo volume físico real de 100.000 m³ na venda, podemos chegar a uma situação extrema de obter uma medição na produção de 101.500 m³ (limite superior) e uma medição na venda de 98.500 m³ (limite inferior), resultando que nos lançamentos contábeis teremos uma entrada de 101.500 m³ e uma saída de 98.500 m³ no estoque, resultando em uma diferença extremas de 3.000 m³ que corresponderá a um lançamento de falta para ajuste de estoque.*



Assevera que o volume que será lançado como falta, 3000 m³, percentualmente corresponderá a $3000 / 98.500 = 3,0457\%$, visto que a metodologia adotada pela Petrobras para cálculo do percentual de ajuste da malha é em relação aos volumes de saída.

Conclui que não se pode confundir o limite de incerteza estabelecido na Portaria para um medidor, como a limite de incerteza de uma malha de gás, que pode chegar a cerca de 3%.

Quanto à perda da medição, afirma que a malha de gás da Bahia possui mais de uma centena de medidores e os fenômenos físicos que podem ocorrer foram descritos no documento Laudo Técnico – Ajuste de Estoque de Gás, onde a Atuada destacou que o próprio cálculo de estoque possui incerteza fruto do fator de supercompressibilidade do gás.

Enfatiza que muitas perdas ocorrem nas próprias concessões, sendo que uma parcela é emitida para a atmosfera, nem chegando a passar no sistema de medição fiscal, sendo calculada com base em parâmetros de solubilidade do gás no petróleo obtidos por análises físico-químicas.

Apresenta diagrama para ilustrar o que se denomina de “Saldo das Concessões”, afirmando que se pode definir que a ideia de que todas as medições representem os volumes verdadeiros e que as parcelas do balanço obtidas por correlações também representem os volumes físicos verdadeiros é algo impossível de ser atingido a não ser por mero acaso, devendo ser esperado sempre que o estoque contábil resultante de um mês de lançamentos seja diferente do estoque físico apurado nos gasodutos, havendo sempre a necessidade de ajuste de estoque.

Complementa afirmando que tradicionalmente os ajustes são “faltas” porque as medições nas áreas de produção tentam medir um gás bruto ainda contendo impurezas, e na maioria das vezes estas impurezas (incluindo vapor d’água no gás) levam as medições para valores superiores aos verdadeiros, devido a natureza da medição, visto que as cromatografias inseridas nos medidores são obtidas em base seca nos laboratórios.

Com relação à terminologia utilizada “perda” e “falta”, afirma que, da implementação do atual sistema utilizado na Petrobras SAP R/3, nos movimentos de ajuste de estoque era utilizada a terminologia “perda”. A fim de não confundir as faltas de estoque (inerentes ao processo) com as perdas literais gás, o termo fora substituído por “falta”. Isto certamente pode ter causado confusão de entendimento pelo autuante.

Quanto à afirmação dos autuantes às fls. 556 que: “... ***Ora, nada a questionar ou a contestar quanto à realização de tais ajustes, conquanto que as variações de volume envolvidas nesta equalização dos estoques estejam dentro dos limites fixados e aceitos. [...] Aliás, a próprio autuado já reconhece as tais ‘faltas’ como acima do limite ...***”, alude o sujeito passivo que essa ponderação de limite normativo (ANP) e diferença de medição real, denominada falta (2,37% e 2,47% registrado no RCPE do autuado), contextualiza com as demais manifestações de fls. 552 a 558 promovidas pela Autuante acerca dos elementos e provas apresentados pelo autuado, denota-se um equívoco conceitual por parte da Autuante, a merecer esclarecimento ao eminente Julgador, qual seja: Às fls. 555 a 558 dos autos, a Autuante se fixa no erro admissível de 1,5% de um sistema de medição de gás, conforme prescrito pelo órgão regulador. Contudo, este erro, na realidade, é admissível num sistema de medição quando analisado individualmente. Apresenta um exemplo teórico:

Consideremos um gasoduto com um único ponto de injeção (recebimento) e um único ponto de retirada (entrega) de gás natural;

Os volumes injetados e retirados do gasoduto são MEDIDOS em 2 (dois) sistemas de medição: um no ponto de recebimento e outro no ponto de entrega;

O volume de gás contido no gasoduto é CALCULADO a partir da pressão e temperatura do gás dentro do gasoduto;

No início de um período de apuração da movimentação este gasoduto tinha em seu interior 100.000 m³;

Durante o período de apuração foi medido em seu ponto de recebimento (injeção) 90.000 m³ e em seu ponto de entrega (retirada) 80.000 m³, e o volume calculado do estoque no final do período foi de 110.000 m³;

Neste caso não houve nem falta nem sobra, pois : Estoque Inicial (100 mil) + Recebido (90 mil) - Entregue (80 mil) = Estoque Final (110 mil). Ou Estoque Inicial (100 mil) + Recebido (90 mil) - Entregue (80 mil) - Estoque Final (110 mil) = 0.

Agora vamos imaginar que os dois sistemas de medição tivessem um erro de 1,5 %, só que no do recebimento um erro para maior (+ 1,5%) e no da entrega para menor (-1,5%), teríamos então medido no recebimento 91.350 m³ (90 mil + 1,5%) e na entrega 78.800 m³ (80 mil - 1,5%);

Neste caso seria apurada a seguinte Falta :

Estoque Inicial (100.000 m³) + Recebido (91.350 m³) - Entregue (78.800 m³) - Estoque Final (110.000 m³) = 2.250 m³;

Esta falta é igual a 2,79 % do volume recebido.

Desta forma, podemos argumentar que comparando-se dois sistemas de medição onde um pode ter erro de +1,5% e outro pode ter um erro de - 1,5%, a diferença entre eles pode ser de 3%, colocando nossas diferenças de 2,9 % e 2,67% dentro do aceitável.

Alinha que fala também de faltas e sobras "acima ou abaixo do limite tecnicamente aceitável", o que induz ao atuante a considerar este um limite aceitável de erro de medição. Isto não tem nada a ver com erro admissível em sistema de medição. Tal percentual foi estabelecido para definir a partir de que montante, uma falta ou sobra, precisa ser homologada pelo gestor da UNIDADE

OPERACIONAL junto à CONTABILIDADE, para que esta seja considerada no resultado financeiro do autuado.

Alude que no entendimento do autuante, quando pretende tributar essa parcela denominada ajuste, comete grande equívoco, pois significa dizer que pretende submeter à tributação o volume total do gás natural extraído diretamente do poço, no seu estado bruto, sem a retirada das impurezas, águas, gases associados, mudanças das características físico-químicas em função da temperatura e pressão, etc, cujos fenômenos, refletem na necessidade de efetuar os ajustes de estoques.

Conclui que reafirmando, que o custo do ajuste, resultante em redução do volume bruto produzido, será incorporado ao preço do gás natural processado no momento de determinar a Base de Cálculo do ICMS. Se ocorrer a tributação dessa diferença significa que o volume do ajuste será tributado mais de uma vez, ou seja, adota o volume individual do ajuste como base impositível, quando este volume incorporado ao preço já foi objeto de tributação pelo ICMS.

Apresenta considerações sobre os consumos ajustados no mês 11/2006, afirmando que este item se refere ao volume de 5.878.525,298 m³ referente ao mês de Outubro de 2006 lançados no sistema SAP em 30/11/2006, complementando e reiterando as informações e dados técnicos constantes dos autos.

Explica que os dados de movimentação de gás, ou seja, gás ventilado, gás injetado, gás consumido na produção (autofagia), gás de entrada e saída nas Unidades de Processamento, entre outras informações, são registradas no sistema SAG (Sistema das Atividades do Gás). Os dados do SAG migram para o SAP através de uma interface entre os dois sistemas. Após identificação das falhas do sistema, foram feitos os seguintes lançamentos de consumo de gás para correção do problema de Outubro, com data de 30/11/2006 no SAP, pois não era mais possível efetuar lançamentos no período de Outubro:

Concessão	A custo do	Volume m ³	DOC SAP	DATA
MG	PETRÓLEO	700.211,194	4907036672	30/11/2006
AG	PETRÓLEO	437.185,491	4907036648	30/11/2006
AG	GÁS	372.417,269	4907036652	30/11/2006
C	PETRÓLEO	1.389.510,620	4907036654	30/11/2006
C	GÁS	653.887,358	4907036656	30/11/2006
CX	GÁS	246.175,940	4907036658	30/11/2006
CX	CONDENS	3.367,140	4907037539	30/11/2006
MG	CONDENS	52.515,837	4907037550	30/11/2006
MG	GÁS	997.802,139	4907037551	30/11/2006
MP	PETRÓLEO	372.557,460	4907037554	30/11/2006
MP	GÁS	281.052,120	4907037556	30/11/2006
NFC	PETRÓLEO	34.772,440	4907037557	30/11/2006
NFC	GÁS	130.810,620	4907037558	30/11/2006
RO	GÁS	73.764,990	4907037560	30/11/2006
MJ	PETRÓLEO	88.771,430	4907037562	30/11/2006
MJ	GÁS	43.723,250	4907037564	30/11/2006
TOTAL		5.878.525,298		

Apresenta tabela de seu sistema, listando os documentos acima, concluindo que o balanço do mês de Novembro de 2006 ficou impactado pelos lançamentos extraordinários de correção dos consumos relativos ao mês de Outubro de 2006.

Apresenta tela de estoques do SAP Outubro 2006, com os lançamentos que afirma existirem a tabela das movimentações do gás de Tangará em Novembro/2006, aduzindo que os dois primeiros lançamentos da tela são transações de consumo (movimento Z27) que representam a ventilação de gás do campo de Tangará. O gás é ventilado para permitir a produção da concessão, ou seja, do petróleo e do gás de Tangará. Por conta disso, uma parte do gás é consumido para a ordem do petróleo e a outra parte para a ordem do gás da concessão.

Apresenta tabela procurando evidenciar estes lançamentos e para quais ordens foram consumidos, afirmando evidenciar que o consumo foi feito na própria concessão.

Apresenta telas procurando demonstrar que as ordens 2013394 e 2013442 são as ordens de produção do gás e petróleo da concessão TANGARÁ.

Complementa afirmando que se houvesse exportação do gás de Tangará para formar a corrente do gás natural, o consumo Z27 deveria ter sido lançado para a ordem da corrente de gás natural (produto PB.011). De forma semelhante, podemos evidenciar que o gás de Tangará também foi todo ventilado e não formou, ou não fez parte, da corrente de gás natural nos meses de Agosto e Julho de 2006. Apresenta as telas com as arguidas evidências de Agosto/06.

Apresenta as telas procurando demonstrar as evidências de Julho/06, afirmando que no que concerne a LAMARÃO, conforme informado, não houve produção para o petróleo de Lamarão em Novembro/2006, contudo o sistema fez um consumo automático de gás natural para a ordem do petróleo de Lamarão através de um movimento Z27, que precisou ser corrigido através de um movimento Z28. Apresenta tela evidência de produção zero para o petróleo de Lamarão.

Apresenta tela com o movimento de correção feito através de um movimento Z28 do produto gás natural, bem como tela a almejando demonstrar para qual ordem fora feito este consumo (2013531). Tela a mostrando que a ordem 2013531 é a ordem do petróleo de Lamarão.

Explica, mais uma vez, que algumas concessões consomem gás natural da corrente, ou seja, formado no centro 2702, para a produção dos seus produtos (petróleo, gás e condensado das concessões).

Considera que estes consumos já estão devidamente parametrizados de forma automática no sistema, com percentuais definidos entre os produtos da concessão. O sistema, portanto, gera estes consumos de forma automática através de movimentos Z27.

Alude que, para os produtos das concessões que não tiveram produção no período, não pode haver este consumo e como o sistema gera automaticamente o consumo com base em percentuais pré-definidos, no caso de consumo para um produto sem produção no período, faz-se necessário um movimento de correção através de movimento Z28 (saída de mesmo valor e com sinal contrário ao movimento Z27) e, em seguida, o consumo devido (Z27) para um dos produtos da concessão que teve produção no período.

Afirma que no mês de novembro/12 não houve produção de petróleo do campo de Lamarão, contudo, foi atribuído um consumo automático (movimento Z27) do gás natural (PB.011) para a respectiva ordem de produção do petróleo de Lamarão no valor de 316,46 m³. Por conta disso, foi feito um lançamento Z28 que não foi considerado como saída o mesmo valor e com sinal invertido. Considerando também esta saída, o valor resultante de saídas omitidas é de 0,33 m³, desprezível e que pode ser atribuída às aproximações e rateios do próprio sistema (SAP).

Conclui que, diante dessas razões, das provas constantes dos autos, requer sejam apreciadas todas as razões de defesa alegadas na Impugnação, no Recurso e demais manifestações, aqui reiteradas, para ao final julgar nulo o Auto de Infração, por sua insubsistência, irrazoabilidade, desproporcionalidade e impropriedade.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo, de fl. 595, aduz que, da análise dos autos, verifica que não há mácula na Decisão recorrida, que apreciou todos os termos da defesa, inclusive quanto a presunção legal de omissão de saídas apuradas através de levantamento quantitativo de estoques.

Aduz que a variação volumétrica alegada pela empresa não foi comprovada, conforme afirmam os autos, bem como por ser matéria fática não há aspecto jurídico a ser apreciado por esta especializada.

Diante dessas linhas opina pelo Não Provedimento do Recurso.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo de parte do débito originalmente exigido, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração.

De início, quanto ao Recurso de Ofício, verifico que a Decisão recorrida foi resultante do ajuste dos valores exigidos pelos atuantes acolhido pelo órgão *a quo*, tendo em vista que o sujeito passivo, em sua impugnação, juntou cópias dos BPM, nos quais comprovou ter ocorrido erro na conversão em milhões das quantidades indicadas relativas à “Perdas, Consumo Interno e Outros” ao invés de milhares (m³) e deixado de computar no campo das “saídas com emissão de notas fiscais” as quantidades consignadas nas Notas Fiscais de nºs 1381 e 1447 conforme documentos juntados às fls. 89/92.

Assim, os ajustes foram efetuados, conforme demonstrativos às fls. 460/461, restando como devidos os valores de R\$229.824,87; R\$210.090,76 e R\$285.591,14 nos respectivos meses de julho, agosto e novembro/06, totalizando valor de R\$725.506,77.

Diante do exposto, entendo correta a Decisão recorrida e não dou provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, cabe alinhar que a primeira arguição do recorrente quanto à nulidade do Auto de Infração se refere ao mérito, na medida em que procura demonstrar a inexistência das diferenças apuradas no levantamento de estoque, a qual será examinada no momento próprio do presente voto. A segunda trata da arguição de existência de presunção, o que efetivamente não ocorreu, pois a presente exigência tributária alude à omissão de saída de mercadoria e não omissão de entrada com presunção de omissão de saída prevista no art. 4º, §4º da Lei nº 7014/96.

A presunção é decorrência de um processo mental, resultante da associação que se forma entre determinado fato conhecido (fato-base) cuja existência é certa, e um fato desconhecido, cuja existência é provável (fato presumido), mas que tem relação direta com aquele.

O que temos no caso em exame é a apuração das omissões de saídas, identificada através do levantamento quantitativo por espécie de mercadoria, com base nos procedimentos previstos na Portaria 445/96. Tal apuração foi feita computando-se as quantidades do estoque inicial, adicionado às entradas de produção própria (constantes dos Boletins Mensais de Produção [BMP] - fls. 131 a 452, às aquisições junto a outros estabelecimentos (notas fiscais) e deduzido das quantidades do estoque final) o que resultou nas saídas efetivas, que deduzido do consumo da Produção (LGN) e das saídas com notas fiscais, resultou nas quantidades de saídas omitidas.

Assim, não se pode falar em fato presumido, originária de um fato conhecido. O fato conhecido, no presente caso, já é a própria apuração da omissão de saída de específica mercadoria, alvo do aludido levantamento.

Quanto à afirmação de que a JJF não enfrentou a arguição relativa à presunção, não tem acolhimento, pois conforme se verifica a seguir, reproduzido do voto concernente à Decisão recorrida, a questão foi devidamente enfrentada:

“Logo, não se trata de presunção relativa, como afirmou o autuado na sua defesa, mas sim de falta de pagamento de tributo referente a operações de saídas omitidas nos livros fiscais que diante das provas apresentadas, serão apreciadas quando do mérito, ficando rejeitada a preliminar de nulidade direta ou indiretamente suscitada.”

Cabe, portanto, a manutenção da Decisão recorrida, tendo em vista o não acolhimento das arguições de nulidade alinhadas pelo sujeito passivo.

Quanto ao pedido de diligência, foi solicitada pela 2ª CJF, para que o autuado apresentasse os elementos que comprovassem as perdas que alega ter, anexando os respectivos dados técnicos, bem como laudo em que demonstrasse fisicamente as perdas de gás no processo de extração e transporte, no período, com base na documentação existente na sua escrita fiscal e contábil, que foi respondida, conforme relatado, não havendo razões ou dúvidas a serem dirimidas com novas solicitações da mesma natureza.

Verifico que o Recurso Voluntário, basicamente, repisa os argumentos já contemplados em sua impugnação. A arguição central do sujeito passivo é de que as diferenças apuradas, através do levantamento quantitativo de estoque de gás, decorrem de perdas ou “faltas” inerentes ao processo de produção e movimentação do produto.

O que ficou demonstrado pelos autuantes foi à prática fiscal-contábil da empresa de ajustar, mês a mês, o saldo dos estoques de gás natural constantes dos registros fiscais-contábeis, toda vez que divergências são identificadas entre o estoque inventariado e aquele escriturado nos registros próprios do estabelecimento.

Não resta dúvida que, se cada contribuinte efetuar os aludidos ajustes sem, contudo, trazer justificativas técnicas comprovadas e demonstrações físicas, relativas a perdas anormais, nunca existirão diferenças a serem apuradas através do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias.

Conforme ficou evidenciado, inclusive claramente na informação fiscal: *não há nada a questionar ou a contestar quanto à realização de tais ajustes, conquanto que as variações de volume envolvidas nesta equalização dos estoques estejam dentro dos limites fixados e aceitos. Considerando as condicionantes técnicas e normativas inerentes ao processo de medição, ajustes dessa natureza nos registros dos estoques sequer seriam necessários realizar, visto que o produto continua lá, íntegro, nada foi perdido ou incorporado, apenas o equipamento de medição, por limitação técnica ou normativa, deixou de capturar com exatidão e precisão o real volume em estoque.*

As diferenças de estoque apuradas através do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, em lume, nada tem a ver com os ajustes alegados pelo recorrente, que representam 2,90 e 2,67% da produção, registrados, respectivamente, nos meses de julho de 2006 e agosto do mesmo ano, pois, além de lançados como perdas, os volumes apropriados ultrapassam, como visto, o limite técnico/normativo de 1,5%. Vale lembrar que a autuação foi feita com base na Produção Líquida, ou seja: da Produção Total foram abatidas todas as perdas consignadas nos boletins de produção da empresa, a título de "Perdas, Consumo Interno e Outros", estando aí consideradas as perdas abaixo de 1,5%.

As aludias afirmações podem ser confirmadas, inclusive, quando se verifica a planilha apresentada pelos autuantes com o título de “Levantamento Fiscal Produção de Gás Natural”, na qual consta a Produção total de Gás Natural (coluna A), que é deduzida das Perdas, Consumo Interno e Outros (coluna B), para se chegar a Produção Líquida, (coluna C). Assim, os valores dessa coluna “C”, ou seja, da Produção Líquida, são transferidos para a Planilha consignada como “Levantamento Fiscal Omissão de Saída de Gás Natural”, na coluna “B” Produção Própria, que se somará ao estoque inicial e as entradas compondo o cálculo efetuado para apuração das omissões de saídas.

Conforme destaca a autuante, a próprio autuado já reconhece as tais “faltas” como “acima do limite”, pois é dessa maneira que o sujeito passivo tipifica e consigna nos registros de controle da produção e do estoque as aludidas “faltas”.

Cabe destacar parte do voto alinhado, constante da Decisão recorrida:

Ressalto que ocorrendo perdas e avarias no ato da comercialização de mercadorias, o contribuinte deve efetuar o lançamento fiscal e contábil, para promover a baixa nos seus estoques ou provisão para perda.

Conseqüentemente as quantidades ficam ajustadas, o que não causa repercussão no levantamento quantitativo dos estoques. Como o autuado não apresentou provas materiais de suas alegações, não pode ser acolhida a argumentação defensiva de que a fiscalização deixou de considerar as perdas.

Também, não há do que se considerar que o custo da perda foi tributado em duplicidade, considerando que o levantamento fiscal foi feito com o produto final, cujo imposto exigido decorre de constatação de saídas do produto sem a emissão de documento fiscal correspondente

O laudo técnico assinado pelo Gerente Setorial e Consultor Sênior da empresa, conclui que sempre existe uma incerteza associada à medição de volumes de gás natural e de gás industrial, que ocasionam no final de cada mês estoques contábeis de gás diferentes dos estoques físicos dos gasodutos. Que a Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Bicomcombustíveis ANP, na Portaria Conjunta nº 1, de 19 de junho de 2000, Regulamento Técnico de mediação de Petróleo e Gás Natural, item 7.1.10, estabelece que os sistemas de medição fiscal do volume de produção fiscalizada de gás devem ser projetados, calibrados e operados de forma que a incerteza de medição seja inferior a 1,5% e que os demais sistemas de medição de gás devem ter uma incerteza de medição inferior a 3%.

Aduz que o ajuste de estoque é o lançamento que iguala o estoque contábil ao estoque físico calculado dos gasodutos, assegurando que antes do lançamento do ajuste de estoque, o estoque contábil era de 5.176.638.900 m³ definindo o ajuste (falta). $\text{Ajuste} = 853.000 - 5.176.638,900 = -4.323.638,900 \text{ m}^3$.

No laudo apresentado, bem como o resultado da diligência solicitada, seja quanto às diferenças de medição de natureza técnico-normativas ora contestadas, seja quanto aos fatores de ordem físico-química atribuídos ao gás natural e que poderiam produzir variação no volume deste produto, nada foi devidamente provado nem tampouco nenhum elemento material foi apensado aos autos, restando repetições quanto à incerteza associada à medição de volumes de gás natural e de gás industrial, que ocasionam no final de cada mês estoques contábeis de gás diferentes dos estoques físicos dos gasodutos, sem, contudo, apresentar os elementos materiais, técnicos que comprovem diferenças acima do aceitável, conforme consta do próprio Regulamento Técnico de Medição de Petróleo e Gás Natural, em seu item 7.1.10.

Diante das aludidas conclusões do laudo, se pode extrair que o sujeito passivo quer convencer a esse órgão julgador, que independente das diferenças de estoques eventualmente apuradas, diante da incerteza associada à medição de volumes de gás natural e de gás industrial a cada mês, poderá caber sempre a justificativa, independente dos limites previsto pela ANP ou mesmo de comprovações técnicas e elementos materiais que comprovam se tratar de perdas anormais, dos ajustes implementados pela empresa no saldo dos estoques de gás natural constantes dos registros fiscais-contábeis, toda vez que divergências são identificadas entre o estoque inventariado e aquele escriturado nos registros próprios do estabelecimento.

A alegação de erro e os exemplos trazidos com base em erros dos medidores, por si só é desprovida de maiores elementos, não são capazes de justificar tais ocorrências, pois destituídos de qualquer consistência probatória, além do mais, pelo que foi exemplificado, em função da quantidade de medidores existentes de entrada e saída, as perdas aceitáveis poderiam ser multiplicadas indefinidamente, tantos quantos fossem esses equipamentos ao longo da rede.

Ou seja, a alegação trazida pelo autuado na afirmação transcrita abaixo, além de não ser verdadeira, visto que dela infere-se que as perdas dos medidores poderiam ser somadas, justificaria enormes perdas ocorrida na transferência do produto. Vale ressaltar que a perda aceitável de 1,5%, estabelecida pela Portaria Conjunta nº 01/2000, editada pela ANP, refere-se à **perda total** verificada ao fim da transferência do produto, e não à perda verificada em cada medidor.

“Realmente o volume medido por um medidor fiscal pode divergir do volume físico real para mais (até +1,5%) ou para menos (até -1,5%), em virtude da margem de incerteza na medição do produto, estabelecida nos termos da referida Portaria. Porém, em uma malha de gás contendo mais de um medidor, muitas vezes, centenas de

medidores, a incerteza da malha pode extrapolar a faixa de -1,5% a + 1,5% a depender da combinação das incertezas de cada medidor.”

Verifico, por outro lado, que as telas apresentadas pelo recorrente, nada comprovam, a não ser que o mesmo registrou em seu sistema as aludidas diferenças, sem, contudo, trazer justificativas materiais de que os aludidos ajustes decorreram de perdas nos limites tecnicamente aceitáveis, ou de que as perdas acima dos limites, tem justificativas materialmente consistentes.

Compete concordância com a autuante de que o sujeito passivo, após a diligência e a sua manifestação, “*permanece sem comprovar o lançamento de ajuste que diz o autuado ter efetuado no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (RCPE), no mês de nov/2006. Não consta do referido livro nenhum lançamento, sob os códigos Z27/Z28, dando conta de ajustes ou correções do estoque, no volume de 5.878.525,30 m³, muito menos tratando de consumo nas concessões ocorrido em outro mês (ver cópia do RCPE às fls. 18 a 20 do presente). Que prevalecendo à afirmação do sujeito passivo, deveria no mês de out/2006 ocorrer uma sobra do produto em estoque, registrado no RCPE, em igual volume, ou seja, 5.878.525,30 m³, ao que teria sido lançado, a título de ajuste, no mês de nov/2006, haja vista os tais consumos nas concessões (saídas) que deixaram de ser registrados no mês de competência. Não há, no entanto, registro no mês de outubro de sobra de estoque no volume de 5.878.525,30 m³”.*

Em relação às alegações de gás ventilado no campo de Tangará, ficou demonstrado que no Boletim Mensal de Produção, documento fiscal próprio para apropriações de tais destinações do gás produzido no campo/concessão, não há qualquer registro desta natureza, vez que a ventilação ficou em zero. Não consta deste relatório de produção registro ou lançamento, dando conta de ventilação para a atmosfera de gás natural em volumes equivalentes a 1.128,08 m³ (Jul/2006), 1.352,30 m³ (Ago/2006) e 1.056,20 m³ (Nov/2006), conforme as fls. 222, 320 e 446 dos autos.

Em consonância com 4ª Junta de Julgamento Fiscal/CONSEF, verifico que não ficou provada a escrituração das saídas por ventilação na concessão de Tangará. Como não foram provadas as correções de inconsistências registradas no BPM e registro no RCPE.

As demais questões já alinhadas na impugnação e repisadas no presente Recurso Voluntário, foram devidamente apreciadas pela JJF, através do Acórdão JJF nº 0112/12. Assim, quanto à alegação de que o custo da perda foi tributado em duplicidade, considerando que o de levantamento fiscal foi feito com o produto final, cujo imposto exigido decorre de constatação de saídas do produto sem a emissão de documento fiscal correspondente, bem como não foi comprovada a arguidas perdas, não há como acolher os argumentos duplicidade de pagamento.

Com relação ao argumento de que não ocorreu circulação jurídica e deve ser aplicada a Súmula 166 do STJ, a presente exigência tributária não decorre de transferência entre estabelecimentos e sim da apuração de omissão de saída de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, já analisado, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente

modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias ora apuradas.

É importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA, bem como as decisões dos Tribunais apontados pelo autuando não vinculam os atos administrativos desta unidade federativa.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário apresentados.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279469.0004/11-0**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$725.506,77**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de janeiro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

MARIA OLÍVIA TEXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS