

**PROCESSO** - A. I. Nº 279469.0001/12-0  
**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 2ª JJF nº 0193-02/12  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 21/03/2019

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0026-11/19**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO ESTOQUE. EXERCÍCIO FECHADO. OPERAÇÕES DE SAÍDA DE MERCADORIA (GÁS NATURAL) SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Tal constatação é comprovação suficiente da realização de operações sem recolhimento do imposto. Corrigidos erros no levantamento fiscal, cujo resultado acertadamente foi acolhido pela Decisão recorrida. Adequação de cálculos por exercício fechado resultou débito apenas no exercício de 2009. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de perícia. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da 2ª JJF nº 0193-02/12 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/99, e de Recurso Voluntário, com respaldo no art. 169, I, “b” do citado RPAF, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada.

O Auto de Infração, lavrado em 23/02/2012, exige o crédito tributário no valor de R\$249.721.612,48, nos exercícios de 2007 a 2010, sob a acusação de “Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado”.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$52.356.600,85, após rejeitar a preliminar de nulidade e indeferir o pedido de diligência fiscal, tendo, no mérito, feito as seguintes considerações:

“VOTO

[...]

*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, salvo se comprovado que houve erro no levantamento fiscal. Logo, a apuração não se trata de presunção fiscal conforme alegado na defesa.*

*Considerando que conforme alinhado acima o trabalho fiscal está devidamente demonstrado, para impugná-lo de forma válida, devem ser apresentados demonstrativos nos mesmos moldes, ou, indicando quais os equívocos acaso existentes no mesmo.*

*O trabalho fiscal foi impugnado com base nas seguintes premissas, que passo a analisar.*

[...]

**3.3. Da revisão dos Valores Autuados**

*Por fim, quanto a revisão dos valores autuado constante da informação fiscal, após analisá-la detidamente, acolho os demonstrativos refeitos, após o acatamento das razões acima alinhadas, por restar comprovado pelos autuantes que, exceto os ajustes de “perdas”, porquanto não comprovadas, foram efetuadas as correções cabíveis nos números pertinentes às seguintes parcelas do levantamento fiscal constante do Anexo II do Auto de Infração, quais sejam:*

- ✓ **Produção Própria (Coluna B):** foram excluídas, mês a mês, as parcelas de produção originárias do campo de Manati (Demonstrativo Fiscal do Anexo IIA do A.I. foi refeito).
- ✓ **Aquisições (Coluna C):** foram consideradas as notas fiscais de entrada referentes à parcela de produção do campo de Manati, conforme o mês efetivo de transferência do produto para o estabelecimento autuado, bem como excluídas as notas fiscais de entrada registradas em duplicidade (Demonstrativo Fiscal do Anexo IIB do A.I. foi refeito).
- ✓ **Saídas Com Nota Fiscal (Coluna F):** foram incluídas as notas fiscais não incluídas no levantamento fiscal saídas do produto, devido a ausência de registro no arquivo Sintegra (Demonstrativo Fiscal do Anexo IIC do A.I., referente aos meses em que as NF's deixaram de ser lançadas, foi refeito).

Desta forma, considerando as correções acima citadas, não impugnadas objetivamente na manifestação defensiva sobre a informação fiscal, e após refazimento do Demonstrativo das Omissões constante do Anexo II A.I.(refeito), as saídas omitidas de Gás Natural, em m<sup>3</sup> e consolidadas por exercício, passam a ser as que se encontram demonstradas no relatório do PAF, resultando da diminuição do débito para o montante de **R\$ 52.356.600,86**, relativamente aos meses de fevereiro, abril, outubro e dezembro de 2007; fevereiro, maio, junho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2008; janeiro, agosto, outubro e dezembro de 2009; fevereiro, março, abril, junho, agosto e outubro de 2010, nos valores de R\$ 685.015,11; R\$764.431,82; R\$943.738,80; R\$943.738,80; R\$337.579,30; R\$2.096.439,47; R\$2.715.992,76; R\$1.220.700,49; R\$4.627.433,13; R\$2.152.916,61; R\$5.318.457,23; R\$3.421.851,35; R\$3.025.431,32; R\$1.705.706,43; R\$1.549.220,68; R\$11.167.796,27; R\$1.844.899,57; R\$238.485,94; R\$513.698,31; R\$3.056.950,46; R\$3.289.788,13; e R\$1.680.067,67, respectivamente.

Desta forma, constatando-se a omissão de saídas através de auditoria de estoques, não há nenhuma ilegalidade na autuação, tornando descabido o argumento do autuado de que o presente lançamento tributário se configura bis in idem, por se tratar de circulação meramente física entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, a título e operação de transferência do produto da área de produção para o refino, não se aplicando ao caso a jurisprudência citada na defesa (Símula 166 do Superior Tribunal de Justiça), pois, no presente caso, a conclusão fiscal é de que foi apurada omissão de saídas de Gás Natural, e o autuado não comprovou que dita omissão se trate de transferência com entrada do produto em estabelecimento outro pertencente ao próprio contribuinte.

Apreciando a alegação defensiva de ausência de tipificação e confiscatoriedade da multa de 70%, observo que a sua aplicação pelo descumprimento da obrigação principal neste processo é prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas por estar prevista na citada lei e em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Desta forma, restando caracterizado parcialmente o cometimento da infração, fica mantido o débito apurado na informação fiscal, pois as razões defensivas não foram suficientes para descharacterizar o resultado apurado pela fiscalização. Ressalto que, não obstante os autuantes terem apresentado em sua informação fiscal demonstrativos consolidados por exercício visando fundamentar a autuação e rebater os argumentos defensivos, os lançamentos dos débitos foram apurados corretamente, mês a mês, pois o estabelecimento possui controle de produção, entradas, saídas e estoques mensais. Só se justificaria a cobrança no final do exercício na impossibilidade de o levantamento ser feito mensalmente.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de **R\$52.356.600,85**, conforme demonstrativo de débito a seguir. (...)

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite previsto no art. 169, I, “a”, do RPAF-BA/99, a 2<sup>a</sup> JJF recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF nº 0193-02/12.

No Recurso Voluntário o recorrente acosta aos autos detalhamento referente ao refazimento dos cálculos de volume mês a mês, relativo ao período fiscalizado, reiterando parte dos mesmos argumentos apresentados na impugnação, a exemplo de:

1. falta de apreciação da preliminar de presunção relativa em relação às operações de saídas de mercadorias tributadas;
2. impossibilidade jurídica em exigir duas arrecadações sobre o mesmo fato jurídico;
3. necessidade de produção de perícia para exame das causas das faltas de gás natural não submetido a tributação do ICMS, avaliando a repercussão volumétrica dos custos dessas faltas na composição do preço que constitui a base imponível das quantidades saídas com tributação, de modo a comprovar a bitributação;
4. descrição do Auto de Infração de levantamento quantitativo adotando como base

metodológica o recorte temporal do exercício fechado em contradição com os levantamentos anexados pelos autuantes que consideraram as operações de movimentação e estoque do produto mês a mês;

5. necessidade de ajuste das competências das notas fiscais mês a mês em função dos lançamentos de movimentação do estoque constante no LRCPE;
6. necessidade de adequação das notas fiscais de transferência entre estabelecimentos da autuada e as notas fiscais de compra dos sócios de Manati, para a competência correspondente à movimentação do estoque;
7. inexistência de circulação jurídica (transferência de propriedade da parcela do ajuste). A não caracterização dessa parcela como mercadoria e, por isso, inocorrência do fato gerador da obrigação tributária exigida;
8. falta de consideração do volume de saídas outras, coluna H, Anexo II;
9. utilização de diferentes unidades de medidas (faturamento em G3 e movimentação de volumes em estoque em PM3), do que apresenta, às fls. 620 a 643 dos autos, demonstrativo discriminando, por documento fiscal, as diferenças ocorridas no levantamento fiscal entre PM3 e GG3, como prova de sua alegação da necessidade de refazimento dos cálculos de volume;
10. caráter confiscatório das multas.

Às fls. 826 dos autos, o PAF foi convertido em diligência aos autuantes para, diante dos novos exemplos do recorrente, inclusive analíticos, apresentem suas razões acerca das alegações recursais e, se necessário, novos demonstrativos, de forma a fornecer melhor subsídios à decisão da lide, especialmente quanto à alegação de uniformização de unidade padrão de volume.

Às fls. 827 a 841 dos autos, um dos autuantes, ao se manifestar sobre a diligência solicitada, após breve histórico processual, concluiu pela manutenção do julgamento através do Acórdão JJF nº 0193-02/12, no valor de R\$52.356.600,85, sob a fundamentação de que o Recurso Voluntário não merece ser conhecido e muito menos provido, diante da inexistência das condições recursais, uma vez que seus fundamentos se traduzem em mera repetição de tudo quanto já havia sido apresentado e integralmente apreciado pela JJF, do que anexa documentos às fls. 843 a 970 dos autos.

Cientificado do resultado da diligência, o recorrente, às fls. 976 a 994 dos autos, apresenta manifestação, na qual reitera todas suas alegações recursais no sentido da necessidade da realização de perícia ou diligência fiscal, por profissional especialista estranho ao feito para, dirimir as questões de ordem técnica e material ainda existentes, do que acosta aos autos laudo técnico sobre ajustes de estoque de gás elaborado por Assistentes Técnicos da PETROBRAS.

Em seguida, o PAF foi encaminhado à PGE/PROFIS que, às fls. 1.017 a 1.018 dos autos, sustenta que as questões controvertidas acerca da consideração do volume de saídas outras e uniformização de unidade padrão de volume não foram esclarecidas de modo satisfatório, razão de sugerir a remessa dos autos à Gerência Especializada de Petróleo, cuja conversão do PAF foi acolhida pela CJF, às fls. 1.020 dos autos.

Às fls. 1.022 a 1.030 dos autos, preposto estranho ao feito, lotado na COPEC, após retrospectiva das razões recursais e algumas considerações técnicas sobre o sistema de medidas vigente no Brasil, como também citar exemplos em DANFE emitidos pelo sujeito passivo, concluiu que "... a Autuada traz aos autos lançamentos contábeis em que apresenta os dois volumes lançados na n, fiscal 1728, agora com unidades diversas, a saber; 16.653.360 em M3 e 15.747.601 em GG1.", do que acredita ter sido esclarecida a dúvida quanto a unidade de medida questionada e entende ser uma decisão de mérito da CJF de manter o lançamento como sustentado pelos autuantes, considerando correta a escrituração da nota fiscal, ou acatar os argumentos da autuada, levando em consideração os lançamentos contábeis, em que pese o diligente entender que, nos termos do art. 123 do RPAF, deveria o contribuinte apresentar planilha idêntica à dos autuantes com mais duas

colunas, sendo: uma com o PCS de cada nota fiscal e ao lado a quantidade na unidade medida que diz ser a correta, de modo a apurar-se os totais, para só então cotizar com os apresentados pelo Fisco.

Por fim, o diligente concluiu que:

*“Da avaliação das provas trazidas pela Autuada e do Danfe da n. fiscal 1728, acostada pela diligência tem-se que numa mesma nota fiscal a presença de duas quantidades distintas para uma mesma operação, ambas escrituradas em M3.*

*Ao mesmo tempo, apresenta a Autuada lançamentos contábeis dessa nota paradigmática com as quantidades expressas agora em duas unidades distintas: GG3 e M3”.*

Instado a se manifestar sobre o resultado da diligência, o recorrente reitera todas suas alegações, inclusive de ser improcedente a autuação, do que como prova cita a redução substancial do débito originalmente exigido, e, por fim, requer que seja acolhido o pedido de realização de nova perícia técnica ou de diligência por profissional especialista, estranho ao feito, para dirimir as questões de ordem técnica e material existente, eis que a diligência efetiva está incompleta e não abordou os tópicos fáticos e jurídicos suscitados pelo recorrente, devendo ser anulada e refeita.

Os autuantes, às fls. 1.110/1.111 dos autos, repisa que o lançamento de ofício foi instruído com informações extraídas dos documentos oficiais, consubstanciados nas notas fiscais e respectivos registros nos livros fiscais, os quais têm por consignados a unidade metro cúbico (m3). Assim, espera a manutenção do Auto de Infração, nos termos do julgamento anterior, ou seja, o crédito reclamado no valor de R\$52.356.600,85.

A PGE/PROFIS, às fls. 1.112, opina pelo encaminhamento do PAF aos diligentes estranhos ao feito para manifestação acerca das provas materiais colacionadas pelo recorrente, às fls. 1.082, planilha (CD) com a relação das notas fiscais em que foi feito uso incorreto do volume em GG3 e as respectivas notas fiscais.

Às fls. 1.115/1.116 do PAF, considerando a sugestão da PGE/PROFIS para conversão aos diligentes estranhos ao feito, como também a existência do Auto de Infração nº 297969.0002/12-6, lavrado contra o mesmo estabelecimento do sujeito passivo e referente a mesma acusação e aos mesmos “exercícios fechados” e produto, no qual se exige o ICMS no valor de R\$31.634.556,64, o PAF foi convertido em diligência aos autuantes para, em consonância com a acusação fiscal, elaborar levantamento quantitativo de estoque por exercício fechado, ou seja, período anual, levando-se em consideração as quantidades informadas no livro Registro de Inventário, relativamente ao primeiro e último dia de cada ano, como também todos os documentos de entrada e saída emitidos no período das respectivas operações, relativos ao produto “Gás Natural”, utilizando-se da mesma unidade de medida (uniformização de unidade padrão de volume).

Em atendimento ao solicitado, às fls. 1.121/1.128, um dos autuantes, após tecer suas considerações sobre o PAF, no sentido de que entendem que estão certos relativamente à exigência do ICMS por períodos mensais, apresenta novos demonstrativos (fls. 1130/1139), por exercício, com valor total de ICMS de R\$ 31.300.678,86, do que aduz que, após o refazimento dos demonstrativos fiscais nos termos solicitados pela CJF, além de omissão de saídas (acusação fiscal original), passou a existir também omissão de entradas de mercadorias (exercício fechados de 2007, 2008 e 2010), fato perfeitamente possível de ocorrer dentro de uma auditoria fiscal de levantamento quantitativo de estoques, e que em nada altera o fulcro da autuação original (irregularidades no quantitativo de estoques), eis que há relação direta entre omissão de entradas e omissão de saídas, posto que aquela é verificada com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas.

Ressalta que, com relação ao PAF nº 297969.0002/12-6, lavrados pelos mesmos prepostos fiscais, a 2<sup>a</sup> CJF fez o mesmo pedido do que consta às fls. 1.115/1.116, ou seja, em ambos os processos a 2<sup>a</sup> instância de julgamento pediu que os autuantes refizessem o trabalho original, só que não mais por períodos mensais, mas, sim, levando em consideração exercícios fechados. Assim, diante de

tal fato, passou-se a ter dois Autos de Infração com o mesmo objeto, referentes ao mesmo estabelecimento e, especialmente, com os mesmos períodos de autuação (mensais), o que vale dizer que, se os dois tiverem prosseguimento, estaremos diante de uma exigência de ICMS em duplicidade, já que, necessariamente, o valor do imposto apurado nos dois processos seria o mesmo.

Sustenta que antes dos pedidos de diligência não havia incompatibilidade na existência dos dois Autos de Infração, porque os mesmos tratavam de fiscalização por períodos mensais, sendo que um Auto de Infração tratava de omissão de saídas em determinados meses e o outro dizia respeito à omissão de entradas em meses distintos, sendo perfeitamente dentro de critérios e padrões regulares e aceitáveis de auditoria fiscal.

Assim, defende que, caso de fato a 2<sup>a</sup> instância entenda que o correto nos dois lançamentos seja uma auditoria por exercício fechado, é inegável que um dos lançamentos precisará ser julgado improcedente. Neste caso, o que deve seguir é o Auto de Infração lavrado primeiro, ou seja, o A.I. nº 297969.0001/12-0, do que anexa documentos e demonstrativos, analíticos e sintéticos, às fls. 1.130/1.147 dos autos, remanescendo as exigências do ICMS: 1) por presunção de omissão de saídas nos exercícios de 2007, 2008 e 2010, nos valores respectivos: R\$8.221.759,83; R\$1.904.315,95 e R\$4.629.445,32 e 2) por omissão de saídas no exercício de 2009, no valor de R\$16.545.157,75, o que perfaz o montante de ICMS remanescente de R\$31.300.678,86.

Às fls. 1.149 dos autos, por deliberação da 1<sup>a</sup> CJF, o PAF foi encaminhado à repartição de origem para que científicasse ao sujeito passivo sobre o resultado da diligência, tendo o mesmo, nesta oportunidade, apresentado manifestação, às fls. 1.156/1.163 dos autos, reiterando suas considerações relativas à auditoria de estoque, em consonância com a Portaria nº 445/98, quanto a adoção da apuração pela metodologia do “exercício fechado”, cujos resultados apurados na diligência diz, em que pese substanciais reduções, ainda discordar, repisando as mesmas alegações de defesa (já consideradas pelos autuantes na informação fiscal e acolhida pela JJF), a exemplo: “2702 – Centro denominado UO-BA – Produção BA”; “0257 – Centro denominado UN-GN BA”; “0270 – Centro denominado UN-GN BA MANATI”.

Destaca que, neste cenário, tanto para omissão de saídas quanto para a omissão de entradas, o Fisco deixou de considerar efetivamente as movimentações apresentadas na forma constante no LRCPE e passou a considerar os documentos fiscais emitidos de entradas e saídas. Assim, segundo o recorrente, tal metodologia, na qual se desconsideram os documentos informados em meses anteriores ou posteriores, constante no LRCPE, baseia-se a tese de omissão de registros (de entrada ou saída).

Assim, o sujeito passivo concluiu sua manifestação requerendo:

1º) o reconhecimento da prejudicialidade do Auto de Infração nº 279469.0002/12-6, porquanto instaurado depois do presente Auto de Infração e com ele divide a mesma infração sobre o mesmo período;

2º) A reunião do pressente PAF com o de nº 279469.0002/12-6, para evitar decisões contraditórias;

3º) O acolhimento das teses recursais, com o julgamento da improcedência do presente Auto de Infração, do que registra a contraposição aos cálculos do Fisco, conforme planilhas juntadas aos autos (CD anexo).

Às fls. 1.168 dos autos, um dos autuantes, sobre a tese recursal de que a movimentação de produtos com base na cronologia das notas fiscais estaria equivocada e provocando distorções na auditoria de estoque, diz que não há como aceitar sua alegação, pois, tal critério adotado é o previsto na legislação e está perfeitamente alinhado com a lógica intrínseca à auditoria de levantamento quantitativo de estoque. Além disso, os autuantes, na última diligência realizada (fls. 1.121/1.128), procederam exatamente como solicitado pela CJF, ou seja, consideraram como períodos os exercícios fechados e computou devidamente tanto o estoque inicial como o estoque final de cada um dos exercícios.

Por fim, destaca que o sujeito passivo, em sua última manifestação, não apontou e nem demonstrou, objetivamente, onde estariam presentes os supostos equívocos nos demonstrativos confeccionados pelos autuantes na última diligência de fls. 1.121 a 1.128 dos autos.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado parcialmente o sujeito passivo do débito exigido no lançamento de ofício, conforme previsto no art. 169, I, "a", do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª instância, nos termos do art. 169, I, "b", do RPAF.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS no valor histórico de R\$249.721.612,48, inerentes as competências de fevereiro, abril, setembro, outubro e dezembro de 2007; fevereiro, maio, junho e agosto a dezembro de 2008; janeiro a dezembro de 2009; janeiro a abril, junho a novembro de 2010, sob a acusação de "Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado", conforme demonstrativos constantes dos Anexos I, II, IIA, IIB, IIC, IID e IIE.

De início, quanto ao Recurso de Ofício, da análise das peças processuais, verifica-se que os valores exigidos de R\$249.721.612,48, com base nos levantamentos originais, foram revisados e reformados pelos próprios autuantes, em decorrência do acolhimento das razões de defesa apresentadas, a exemplo de:

- i) Erro material decorrente da duplicidade das entradas do gás natural proveniente do Campo de Manati;
- ii) Erro material resultante das notas fiscais de entrada nº: (56, de 10/01/08; 39, de 15/02/08; 59, de 15/02/08, e 66, de 25/09/09, resultando num volume computado a maior de 173.845.791,37 m<sup>3</sup>), consideradas em duplicidade nos cálculos do Anexo IIB;
- iii) Erro material decorrente das notas fiscais de saídas relacionadas pelo autuado, às fls. 228 a 230, que não foram computadas nos demonstrativos fiscais (Anexos II e II C).

Tais alegações recursais foram também acolhidas pelo órgão julgador, de cujo resultado comungo, tendo em vista as provas documentais examinadas nos autos pelos autuantes, os quais, repise-se, reconheceram estas razões impugnadas pelo sujeito passivo e após refazimento do Demonstrativo das Omissões constante do Anexo II, as saídas omitidas de Gás Natural, em m<sup>3</sup>, resultaram na diminuição do débito para o montante de R\$52.356.600,86.

Assim, entendo correta a Decisão e não dou provimento ao Recurso de Ofício.

Inerente às razões do Recurso Voluntário, inicialmente, devo ressaltar que, diversamente do que alega o recorrente, a Decisão recorrida acertadamente enfrentou a preliminar de presunção arguida na impugnação, ao consignar que:

[...]

*Além disso, quanto a preliminar no sentido de que o lançamento fiscal foi efetuado com base em presunção fiscal, está será analisada juntamente com o mérito da autuação.*

[...]

*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, salvo se comprovado que houve erro no levantamento fiscal. Logo, a apuração não se trata de presunção fiscal conforme alegado na defesa.*

*Considerando que conforme alinhado acima o trabalho fiscal está devidamente demonstrado, para impugná-lo de forma válida, devem ser apresentados demonstrativos nos mesmos moldes, ou, indicando quais os equívocos acaso existentes no mesmo.*

Também, indefiro o pedido de perícia, pois os autos encontram-se devidamente instruídos, cujos elementos probatórios, suficientes para a formação de minha convicção, foram colhidos através da própria escrita fiscal do contribuinte e diligências realizadas, logo, independe do conhecimento especial de técnico.

Em consequência, vislumbro que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte.

Da análise do mérito, observo que as razões recursais já haviam sido propostas pelo recorrente quando da sua impugnação ao Auto de Infração, sendo todas as alegações de defesa, naquela oportunidade, apreciadas tanto pelos autuantes, os quais as acolheram em sua maioria, reduzindo significativamente o crédito reclamado, quanto pela JJF, ao acolher o valor remanescente apurado, em decisão fundamentada.

Há de ressaltar que o levantamento se baseou na escrita fiscal do próprio contribuinte, o qual deveria comprovar documentalmente suas alegações da existência de perdas, etc., inclusive para comprovação e regularização do estoque, pois, nesta situação, se faz necessária a emissão de documento fiscal para efeito de cumprimento à legislação tributária, controle do estoque e apuração do ICMS, nos termos previstos no art. 201, IV, c/c o § 2º, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época dos fatos geradores.

Também, saliento que a Súmula do STJ se refere às transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, que não é o caso da auditoria de estoque na qual se apura saídas sem notas fiscais, logo, em consequência, sem destino comprovado e muito menos em transferência entre estabelecimentos.

Quanto à alegação recursal do sujeito passivo de diferentes unidades de medidas, diligência realizada por prepostos fiscais estranhos ao feito, lotados na especializada COPEC, concluíram que:

*“Da avaliação das provas trazidas pela Autuada e do Danfe da n. fiscal 1728, acostada pela diligência tem-se que numa mesma nota fiscal a presença de duas quantidades distintas para uma mesma operação, ambas escrituradas em M3.*

*Ao mesmo tempo, apresenta a Autuada lançamentos contábeis dessa nota paradigm com as quantidades expressas agora em duas unidades distintas: GG3 e M3”.*

Por sua vez, os autuantes, às fls. 1.110/1.111 dos autos, ressaltam que o levantamento fiscal se lastrou em informações extraídas das notas fiscais, nas quais têm por consignadas a unidade metro cúbico (m<sup>3</sup>).

Entretanto, em que pese entender que caberia ao sujeito passivo, nos termos do art. 123 do RPAF, o ônus da prova de sua alegação e, no caso apresentar, em relação a cada nota fiscal, a quantidade na unidade medida que diz ser a correta, na busca da verdade material, o Processo Administrativo Fiscal, mais uma vez, foi convertido em diligência aos autuantes, conforme fls. 1.115 e 1.116 do PAF, para considerar em todos os documentos de entrada e saída emitidos no período das respectivas operações, relativos ao produto “Gás Natural”, a mesma unidade de medida (uniformização de unidade padrão de volume).

Simultaneamente, considerando a alegação recursal de que a descrição da infração de *“levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado”* contradiz com as exigências das operações de movimentação e estoque do produto mês a mês; como também considerando a concomitância do Auto de Infração nº 297969.0002/12-6, lavrado contra o mesmo estabelecimento do sujeito passivo e a mesma acusação fiscal, referente aos mesmos “exercícios fechados” e produto, no qual se exige o ICMS no valor de R\$31.634.556,64, a aludida diligência, às fls. 1.115 e 1.116 do PAF, destinou-se no sentido de que, em consonância com a acusação fiscal, fosse elaborado levantamento quantitativo de estoque *por exercício fechado*, ou seja, período anual, levando-se em consideração as quantidades informadas no livro

Registro de Inventário, relativamente ao primeiro e último dia de cada ano, como também, conforme já dito, todos os documentos de entrada e saída emitidos no período das respectivas operações, relativos ao produto “Gás Natural”, utilizando-se da mesma unidade de medida (uniformização de unidade padrão de volume).

O art. 60, §1º, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época dos fatos geradores, estabelecia que:

*Art. 60. A base de cálculo do ICMS, nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, é:*

*§ 1º Na apuração da base de cálculo em função dos critérios previstos neste artigo, quando forem constatadas, simultaneamente, irregularidades no disponível e no exigível, bem como entradas ou pagamentos não registrados ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis, levar-se-á em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário, se se configurar a presunção de que as demais nela estejam compreendidas.*

Há de salientar, a impropriedade das exigências do ICMS por competência mensal, conforme procedido nos dois lançamentos de ofício, dentro de um mesmo exercício financeiro, tendo em vista a existência de operações de saídas de mercadorias não declaradas por presunção legal, decorrente da constatação de diferenças de entradas de gás natural, apuradas através de auditoria de estoque nos meses em que não constam das omissões de saídas, estas objeto deste lançamento de ofício em análise, o que enseja a possibilidade de que receita de omissão de saídas de um determinado mês seja a mesma utilizada para formar a presunção legal de que foi utilizada para pagamento das entradas não contabilizadas de meses posteriores, *num mesmo exercício financeiro*, o que ensejaria em duplicidade da exigência fiscal.

Diante de tais considerações, acolho os novos demonstrativos apresentados, às fls. 1130 a 1139 dos autos, por exercício, no valor total de ICMS de R\$31.300.678,86, sendo: 1) por omissão de saídas no exercício de 2009, no valor de R\$16.545.157,75, e 2) por presunção de omissão de saídas nos exercícios de 2007, 2008 e 2010, nos valores respectivos: R\$8.221.759,83; R\$1.904.315,95 e R\$4.629.445,32, com as seguintes ressalvas:

1º) A alegação recursal de que a movimentação de produtos com base na cronologia das notas fiscais estaria equivocada e provocando distorções na auditoria de estoque não tem pertinência e está ultrapassada com a realização do levantamento por exercício fechado, no qual foram considerados todas as entradas e saídas documentadas do produto, além dos estoques inicial e final de cada exercício.

2º) Por tratar este PAF de um lançamento de ofício cuja acusação fiscal é de “*Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado*”, por razões óbvias, há de remanescer o valor apurado na diligência correspondente a tal acusação, ou seja, de omissão de saídas de mercadorias tributadas, no exercício de 2009, com ICMS devido de R\$16.545.157,75 (fls. 1.130);

3º) Em consequência, os exercícios de 2007, 2008 e 2010, também objeto deste lançamento de ofício e sob a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributadas, uma vez não se configurando sob tal fato, ou seja, diferença quantitativa de saídas, mas, sim, diferença de entrada, em que pese ensejar a presunção legal de omissão de saídas, prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, no sentido de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar e registrar as entradas, se louvou das receitas de vendas não declaradas à tributação para dar suporte financeiro e efetuar os pagamentos dessas entradas, mesmo assim, não se configura no fulcro da acusação fiscal original de “*Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado*”, sendo improcedentes os valores exigidos neste PAF e relativos aos exercícios de 2007, 2008 e 2010.

Inerente à alegação de que as multas de 70% e 100% são confiscatórias, há de se registrar que são as legalmente previstas para a infração apurada e à sua ocorrência, conforme vigência do ditame legal.

Diante de tais considerações, dou Provimento Parcial ao Recurso Voluntário.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração no valor de R\$16.545.157,75, relativo ao exercício de 2009.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 279469.0001/12-0, lavrado contra PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$16.545.157,75, 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, 05 de fevereiro de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS