

PROCESSO - A. I. Nº 279469.0002/12-6
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 0088-04/13
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET 08/04/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0035-11/19

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES EM EXERCÍCIO FECHADO. ENTRADAS SEM NOTAS FISCAIS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIA SEM DOCUMENTOS FISCAIS. O art. 4º, §4º, IV, da Lei nº 7.014/96 presume a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar entradas de mercadorias não registradas. O recorrente em suas razões recursais não comprova a improcedência da presunção legal. Corrigidos erros no levantamento fiscal, cujo resultado foi acolhido pela Decisão recorrida. Adequação de cálculos por exercício fechado resultou débito nos exercícios de 2007, 2008 e 2010. Rejeitada a preliminar de nulidade. 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 4ª JJF nº 0088-04/13 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 22/05/2012, exige o crédito tributário no valor de R\$31.634.556,64, nos exercícios de 2007 a 2010, sob a acusação de “Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, 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\$29.949.471,46, após rejeitar a preliminar de nulidade e indeferir o pedido de diligência fiscal, tendo, no mérito, feito as seguintes considerações:

“VOTO

[...]

O defendente na peça impugnatória, primeiramente, destaca que estaria havendo bitributação, posto que, em auto de infração anteriormente lavrado, de nº 279469.0001/12-0, o estabelecimento autuado já havia sido fiscalizado em relação ao mesmo período, sendo na ocasião analisadas as mesmas operações de entradas e de saídas, cotejadas em relação aos mesmos estoques finais e iniciais deste lançamento.

Diante da argumentação, os autuantes esclareceram que não procede a alegação da defendente, isso porque, não obstante ambos os procedimentos fiscais terem tido como escopo os exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010, os créditos tributários efetivamente reclamados em cada uma das autuações, apontam para meses e fatos geradores distintos, sendo as infrações levantadas também de naturezas diversas, daí a lavratura de dois autos

de infração.

[...]

Portanto, em obediência à legislação aplicável, foram mantidos naquele Auto de Infração, tão somente, os valores mensais autuados cuja revisão implicou na apuração de saída de gás natural sem emissão de nota fiscal (única infração arrolada no procedimento fiscal), excluindo aqueles em que a infração resultante passou a ser a omissão de entrada de mercadoria no estabelecimento.

Em consequência, no cotejo dos meses efetivamente autuados na ação fiscal anterior, com aqueles que foram objeto da presente autuação, ficou constatado que se trata de períodos mensais distintos, com exceção dos meses de outubro/2007, dezembro/2007 e fevereiro/2008, e por esse fato os autuantes os excluíram do presente lançamento.

Diante do adrede exposto, concluo que não prospera a alegação da defesa de que a fiscalização por meio da presente autuação promoveu “revisão ilegal de lançamento”, fundando-se em “erro de direito para praticar o ato administrativo”.

Corroboro com o entendimento dos autuantes de que o auto de infração em tela, que abrange infração diversa ao objeto daquele feito, buscou, isto sim, resguardar o direito da Fazenda Pública Estadual de lançar, respeitado o prazo legal decadencial, os créditos tributários devidos e não efetivamente reclamados em procedimento fiscal anteriormente perpetrado.

Quanto à alegação da defendente de que há erros materiais presentes no lançamento, os levantamentos fiscais estão respaldados em dados e informações contidas no arquivo SINTEGRA, em conformidade com os livros e documentos fiscais disponibilizados pelo contribuinte na ação fiscal.

Verifico que os autuantes reconheceram a indevida apropriação da entrada do produto no estoque do estabelecimento autuado e promoveram a devida retificação, consoante a tabela de fl. 1129, por terem sido apropriadas as entradas em período mensal diverso daquele em que ocorreu a efetiva movimentação. Assim, procederam ao exame das imagens das notas fiscais “scaneadas” em CD acostados ao processo, e verificaram que as alegações da empresa são parcialmente procedentes, o que deu ensejo às correções efetuadas no levantamento fiscal.

Quanto às demais notas fiscais impugnadas pela defendente, restou constatado que foram computadas corretamente e não sofreram alteração no levantamento originário. Estão listadas na fl. 1130 do PAF. Verifico que os demais ajustes requeridos e que foram acatados pelos auditores fiscais estão nos levantamentos fiscais próprios (Anexo IIB, II, I do Auto de Infração).

Quanto às notas fiscais não computadas, apontadas na defesa, tais como as de nº 172, 178, 133, 16 (CNPJ 09.845.534/0001-20) e 16 (CNPJ 07.316.968/0002-51), foram incluídas pelos autuantes, com exceção da Nota Fiscal nº 133, datada de 04.01.2011, pois consta como data da saída, também 04.01.2011, não havendo no corpo do documento nenhuma indicação de que o fornecimento do produto pelo estabelecimento remetente e sua efetiva entrega no estabelecimento autuado tenha ocorrido no mês anterior (dez/2010), o que invalida tal pretensão da defesa.

Nesta perspectiva, os ajustes devidos foram realizados sendo retificados os demonstrativos fiscais próprios que suportam o presente lançamento (Anexo IIB, Anexo II e Anexo I).

Quanto aos apontados erros materiais na apuração das saídas, em decorrência de transferências de mercadorias, e do fato de que a autuada emite o documento fiscal em mês posterior ao de efetivo fornecimento e entrega do produto, por possuir Regime Especial, Parecer DITRI/GECOT, nº 10.465/2004 e 8.293/2006, observando a correta técnica contábil, em particular o princípio da competência, devem ser computadas as entradas e as saídas em cada mês considerado no levantamento fiscal, definindo como marco temporal o momento em que tais movimentações físicas efetivamente se materializaram. Esse procedimento está em conformidade com as determinações da Portaria nº 445/98, e a técnica de auditoria de levantamento quantitativo de estoques.

Quanto às Notas Fiscais de saídas computadas em exercício incorreto, tais como as de nºs 1100, 1102, 1349 e 1353, ressalto que essas incorreções foram retificadas nos Anexos IIC, II e Anexo I do Auto de Infração.

Também foram ajustados os levantamentos com relação a algumas notas fiscais de saídas que não foram computadas no levantamento fiscal, São as seguintes às Notas Fiscais: nºs 1702, 420, 422, 2030, 2031, 2032, 2033, 2034, 2035, 2176, 2177, 2178, 2179 e 2222. Da mesma forma as notas fiscais de saídas computadas em duplicidade, relacionadas nas fls. 1134/1135 da informação fiscal.

Ademais, constato que os autuantes, de modo correto, ao examinarem as cópias de documentos fiscais relativos ao reajustamento de preços, promoveram às correções e os excluíram do levantamento fiscal, são as Notas Fiscais de nºs 1042 e 1043 de 08/07/2009, e nº 1860 e 1861, de 17/05/2010.

[...]

Outrossim, procedem as alegações da defesa quanto aos erros nos quantitativos dos estoques inicial e final, de gás, nos meses de maio/2010 e novembro/2010, e em decorrência desse fato foram efetuados os ajustes nos levantamentos fiscais, e recalculados os valores reclamados.

Quanto à Nota Fiscal nº 1862, de 29/01/2008 – em que foi alegado erro de PCS no faturamento, o Poder Calorífico Superior (PCS) é fator determinante da qualidade e do preço do produto, e que teria ocorrido faturamento a maior de 13.688.071,99 m³, os autuantes nada têm a questionar ou a contestar sobre o PCS como fator determinante do conteúdo energético, por unidade de volume, do gás natural, bem como sobre a sua repercussão no preço do produto: tanto maior quanto mais elevada tal capacidade térmica ou de queima do gás, contudo carece de elementos probatórios a alegação da defesa de que, por erro na especificação do PCS, houve faturamento a maior de volume quando da emissão do documento fiscal, pelo que não pode ser acolhida tal assertiva.

Portanto, erros dessa natureza devem receber tratamento nos moldes do que prescreve a legislação tributária aplicável, especificamente no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia - RICMS/97, nos termos do art. 201, inc. II e § 6º, procedimento que não foi adotado pelo sujeito passivo. Necessário seria, portanto, à luz do diploma regulamentar em referência, que o estabelecimento destinatário, atestando e comprovando tal equívoco, emitisse nota fiscal de saída, regularizando o erro de faturamento por hipótese cometido.

Desse modo, constato que a defendente não trouxe os elementos probatórios capazes de promover a retificação apontada.

Finalmente verifico que, em razão do acolhimento parcial dos argumentos trazidos na defesa, os autuantes promoveram a revisão dos valores autuados, no que concordo, e as entradas omitidas de gás natural, em m3 e consolidadas por exercício passam a ser:

[...]

Coaduno com as retificações promovidas pelos autuantes, ao tempo em que saliento que o contribuinte ao se manifestar nas fls. 1309 a 1329, apesar de ter anexado documentos, nada trouxe de novo que não tivesse sido apreciado e rebatido na informação fiscal.

Desse modo o demonstrativo de débito do Auto de Infração assume a feição constante na fl. 1143, onde constam os valores mensais do ICMS, perfazendo a infração o valor total de R\$ 29.949.471,46.

Cabe ainda uma retificação, face ao motivo de que os autuantes, naquele demonstrativo, consideraram a multa de 70% em todo o período autuado, mas a multa no percentual de 70% prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, vigeu até 30/03/2010, sendo que a partir de 31/03/2010, o percentual passou a ser de 100%, consoante alteração dada pela Lei nº 11.899 de 30/03/2010, DOE de 31/03/2010.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite previsto no art. 169, I, “a”, do RPAF-BA/99, a 4ª JJF recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF nº 0088-04/13.

No Recurso Voluntário, às fls. 1.569 a 1.586 dos autos, preliminarmente, o recorrente suscita nulidade do Acórdão recorrido em razão de cerceamento de defesa, uma vez que não foi intimado para replicar informação fiscal de fls. 1.123 a 1.142, bem como lhe foi negada, imotivadamente, a realização de perícia para provar o alegado. Aduz que não poderia a JJF se furtar à produção de perícia técnica por entender que “os autos encontram-se devidamente instruídos”, visto não deter competência técnica para tanto.

Prejudicialmente, o recorrente sustenta a nulidade do Auto de Infração, na medida em que a fiscalização promoveu revisão ilegal de lançamento, pois se fundou em erro de direito para praticar o ato administrativo ora combatido. Sustenta que, nos termos do art. 149, VIII, do CTN, em caso de erro da autoridade fiscal, o lançamento efetuado somente pode ser revisado de ofício quando constatado erro de fato pela fiscalização, mas nunca erro de direito.

Salienta que o estabelecimento autuado já havia sido fiscalizado em relação ao mesmo período (PAF nº 279469.0001/12-0), sendo, na ocasião, analisadas as mesmas operações de entradas e saídas, cotejadas em relação aos mesmos estoques finais e iniciais deste Auto de Infração, tendo naquele lançamento de ofício apurado suposta omissão de saída, no valor histórico de R\$249.721.612,48.

Aduz que, os anexos de ambos os autos, nos quais constam levantamento fiscal de saídas e entradas, bem como a relação das notas fiscais de entradas e notas fiscais de saídas de mercadorias, os estoques iniciais e finais, as saídas e as entradas se consubstanciam em um

mesmo fato, tendo a fiscalização, ao analisar o mesmo período, concluído naquele PAF que o contribuinte praticara omissões nas saídas, enquanto neste lançamento de ofício, analisando os mesmos fatos, a fiscalização concluiu que o contribuinte omitiu, também, entradas, autuando-o para recolher tributo com base na presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, IV, da Lei Estadual nº 7.014/96. Assim, indaga o que foi omitido, saídas ou entradas?

Diz que o questionamento é extremamente oportuno na medida em que, se constatada omissões de saída, a consequência jurídica será uma: autuação em razão de saídas não tributadas. Já se constatada omissões de entradas, a consequência jurídica seria outra, cabendo a aplicação de presunção legal.

Assim, afirma que a fiscalização imprimiu, sobre um mesmo fato, interpretação jurídica diversa da anteriormente dada, devendo a presente autuação ser anulada em razão de revisão ilegal de lançamento.

Diz que a proibição de alteração da interpretação conferida pela autoridade fiscal decorre do princípio constitucional da segurança jurídica, pois não poderia o contribuinte ficar ao alvedrio da fiscalização, que hora dá significado jurídico a um fato de determinada maneira, hora o altera, ficando o administrado sem saber de qual valoração jurídica deve se defender.

Alega que tal apuração constitui presunção legal relativa, podendo ser elidida por prova apresentada pelo contribuinte e que, no caso, conforme será demonstrado, uma série de erros materiais promovidos pela fiscalização no levantamento das: entradas, saídas e estoques finais e iniciais levaram a distorções no procedimento fiscal de levantamento de estoque, gerando suposta omissão de entrada de mercadorias.

Em seguida, passa a transcrever diversos erros cometidos na apuração de entradas, a exemplo de notas fiscais computadas em exercício incorreto, tendo em vista que, em razão da característica da comercialização do gás natural, as notas fiscais de aquisição, emitidas pelos sócios do Consórcio Manati, deveriam ter sido computadas nos estoques iniciais e finais do exercício da efetiva movimentação do produto em estoque, como o fez o recorrente na planilha anexa (Coluna Inventário), e não no exercício de sua emissão, sob pena de gerar a suposta omissão de entrada apontada erroneamente pela fiscalização.

Aduz, ainda, a existência de notas fiscais de entradas não computadas, a exemplo das Notas Fiscais nºs 172, 178 e 133.

Também, cita erros materiais na apuração de saídas, a exemplo de notas fiscais computadas em exercícios incorretos, notas fiscais de saídas não computadas, computadas em duplicidade, notas fiscais de ajuste de preço, além dos erros materiais nas apurações dos estoques, para, afinal, concluir pela inexistência de omissões de entradas e, conseqüentemente, da impossibilidade de utilização da presunção legal, sendo improcedente a autuação.

Por fim, requer que seja acatada a preliminar suscitada, anulando o Acórdão recorrido, em razão de cerceamento de defesa, bem como da negação para realização de perícia da prova alegada, retornando-se os autos à primeira instância para que lhe seja conferida oportunidade de contraditar a informação fiscal e realizar perícia, cabendo, então, após tais atos, novo pronunciamento do órgão recorrido. Em não acatando a preliminar de nulidade acima, reformar o Acórdão recorrido, julgando-se improcedente o Auto de Infração, extinguindo-se, destarte, a exigência fiscal pelas razões de mérito apontadas.

A PGE/PROFIS, às fls. 1.591 dos autos, sugere diligência do PAF à ASTEC, o que foi acolhido pela 1ª CJF, convertendo os autos para que a ASTEC emitisse Parecer acerca das situações citadas pelo recorrente, cujo Parecer ASTEC nº 0098/2014, às fls. 1.596/1.602 dos autos, após as devidas análises, relatou as manifestações dos autuantes acerca das alegações do sujeito passivo, tendo o recorrente se manifestado acerca do resultado da diligência e consignado que o parecer técnico em nada retificou os erros materiais perpetrados pela fiscalização, razão de reiterar suas alegações recursais (fls. 1.606 a 1.664 dos autos), em cuja tréplica, às fls. 1.670 a 1.675, os autuantes

registram que os possíveis ajustes já foram considerados na informação fiscal, decorrente de questionamento na impugnação.

Em seguida, o PAF foi encaminhado à PGE/PROFIS que, às fls. 1.685 a 1.688 dos autos, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, haja vista já ter sido realizado o devido saneamento do lançamento pelos autuantes, resultando na redução do crédito tributário.

Às fls. 1.691 do PAF o PAF foi convertido em diligência aos autuantes para:

- 1) Elaborar levantamento quantitativo de estoques por exercício social, levando-se em consideração as quantidades informadas no livro Registro de Inventário, relativamente aos primeiros e últimos dias de cada ano.
- 2) Consignar os documentos fiscais de entrada e saída, no levantamento quantitativo, nas datas indicadas nos mesmos como das efetivas ocorrências das respectivas operações (data de entrada e de saída).
- 3) Discriminar os percentuais, mensais e anuais, das entradas no estabelecimento de agás natural por fabricação própria e por aquisições /transferências de terceiros.

Em atenção ao solicitado, às fls. 1.696/1.711, um dos autuantes informa que, apesar de entender estar certo relativamente à exigência do ICMS por períodos mensais, decidiu atender o quanto solicitado pela CJF.

Entretanto, salienta que também no PAF de nº 279469.0001/12-0 a 2ª CJF converteu os autos em diligência no sentido de os autuantes refazerem o trabalho levando em consideração os exercícios fechados e não os períodos mensais. Assim, diante deste contexto, o preposto fiscal afirma que o resultado foi que passou-se a ter dois Autos de Infração com o mesmo objeto (mesmo período de fiscalização, mesmo produto e mesmo tipo de auditoria fiscal - estoques) e referentes ao mesmo estabelecimento e, especialmente, com os mesmos períodos de autuação (mensais), o que equivale a dizer que, se os dois tiverem prosseguimento, estaremos diante de uma exigência de ICMS em duplicidade, já que, necessariamente, o valor de 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.

Defende que, caso de fato a 2ª 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, de nº 297969.0001/12-0, do que anexa documentos e demonstrativos, analíticos e sintéticos, às fls. 1.713/1.722 dos autos, do valor remanescente 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. 1.725/1.726 dos autos, por deliberação da 1ª CJF, o PAF foi encaminhado à repartição de origem para que cientificasse ao sujeito passivo sobre o resultado da diligência, tendo o mesmo, nesta oportunidade, apresentado manifestação, às fls. 1.732/1.738 dos autos, reiterado 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”, do que diz confiar que o presente lançamento de ofício seja extinto em face da duplicidade com o Auto de Infração nº 279469.0001/12-0 e, em razão do princípio da eventualidade, expor todas as suas teses de defesa no momento adequado, ou seja, apresentando planilhas analítica restrita à acusação de omissão de entradas.

Em seguida, o recorrente tece considerações sobre o seu sistema SAP, cuja movimentação diz ser evidenciada através de codificações própria denominada “movimento”, sendo que alguns desses códigos obrigam emissão de nota fiscal, em atendimento à legislação, apenas na hipótese de movimentação entre dois estabelecimentos com inscrições estaduais.

Sendo assim, afirma que ocorreram movimentações em três centros distintos, todos pertencentes a Petrobrás e amparadas pelo regime de centralização, 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, 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).

Logo, segundo o apelante, a diferença apontada pelo Fisco de omissão de entrada decorre do fato de considerar como critério a data de emissão da nota fiscal, ao contrário do LRCPE que utiliza a data de movimentação física, distorcendo a operação real praticada pela Petrobrás.

Assim, o sujeito passivo concluiu sua manifestação reiterando os termos integrais da sua impugnação, de modo a aderir parcialmente à diligência e requerer:

- 1º) o reconhecimento da prejudicialidade do presente Auto de Infração, porquanto instaurado depois do Auto de Infração nº 279469.0001/12-0 e com ele divide a mesma infração sobre o mesmo período;
- 2º) A reunião do presente PAF com o de nº 279469.0001/12-0, para evitar decisões contraditórias, de modo que seja extinto o crédito tributário nele lançado, pois deveria ter-se efetuado o levantamento com base em exercício anual;
- 3º) Superadas as questões processuais e mantido o presente Auto de Infração, admitido por cautela, a observância da planilha constante no CD, anexo;
- 4º) O acolhimento das teses recursais, com o julgamento da improcedência do presente Auto de Infração.

Às fls. 1.743 dos autos, um dos autuantes, reitera seu entendimento esposado na última diligência de que, considerando a auditoria por exercícios fechados, o lançamento de ofício posterior (279469.0002/12-6) deve ser julgado improcedente, por caracterizar uma exigência de tributo em duplicidade.

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\$31.634.556,64, inerentes as competências de junho a dezembro de 2007; janeiro a abril, julho e outubro de 2008; fevereiro a julho, setembro e novembro de 2009; janeiro, maio, julho, setembro, novembro e dezembro de 2010, sob a acusação de *“Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado”*.

De início, quanto ao Recurso de Ofício, da análise das peças processuais, verifica-se que os valores exigidos de R\$31.634.556,64, com base nos levantamentos originais, foram revisados e reformados pelos próprios autuantes, em decorrência do acolhimento das razões de defesa apresentadas, a exemplo de: apropriação de entradas e de saídas no período mensal correto, registros de saídas em duplicidade, consideração de notas destinadas a meros reajustes de preços, assim como inclusão de notas fiscais de entradas e de saídas não consideradas no levantamento fiscal. Sendo assim, a remessa necessária decorre de uma série de correções acertadamente efetuadas pelos autuantes, em regra devido ao acolhimento parcial das sustentações defensivas.

Tais ajustes também foram acolhidos pelo órgão julgador, de cujo resultado comungo, tendo em vista as provas documentais examinadas nos autos pelos autuantes, os quais, repise-se, reconheceram parte das razões impugnadas pelo sujeito passivo e após refazimento do Demonstrativo das Omissões, as diferenças das entradas omitidas de Gás Natural, em m³, resultaram na diminuição do débito para o montante de R\$ 29.949.471,46, conforme demonstrado às fls. 1.143 dos autos.

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, ao suscitar nulidade do Acórdão recorrido em razão de cerceamento de defesa, uma vez que não foi intimado para replicar informação fiscal de fls. 1.123 a 1.142, bem como lhe foi negada, imotivadamente, a realização de perícia para provar o alegado, o sujeito passivo foi intimado acerca da informação fiscal, consoante documento à fl. 1.307 dos autos, tendo inclusive se manifestada sobre a mesma, conforme expediente às fls. 1.309 a 1.536 dos autos, sendo totalmente impertinente sua alegação.

No que diz respeito ao indeferimento da realização de perícia, por ser uma questão de foro íntimo do relator e tendo o mesmo asseverado que negava o pedido de diligência e de perícia por entender que os elementos constantes no PAF eram suficientes para a sua formação de juízo de valor sobre a lide, nos termos previstos no art. 147, incisos I e II, do RPAF, entendo que houve a devida motivação do indeferimento. Assim, não vislumbro qualquer mácula nesse ato e muito menos cerceamento de defesa, principalmente, em razão dos inúmeros argumentos e documentos anexados aos autos, o que só vem a comprovar a plenitude do exercício de defesa, que diga de passagem, de ônus do sujeito passivo.

Quanto à pretensa nulidade do Auto de Infração, sob a alegação de que a fiscalização promoveu revisão ilegal de lançamento, pois se fundou em erro de direito para praticar o ato administrativo ora combatido, há de se registrar que melhor sorte não cabe ao recorrente, tendo em vista que, decorrente das próprias razões de defesa, os autuantes acataram as provas documentais comprobatórias e ajustaram o lançamento de ofício, reduzindo o valor original, aperfeiçoando o crédito tributário, inexistindo qualquer ilegalidade neste ato ou prejuízo ao sujeito passivo, muito pelo contrário. Portanto, os fatos ora julgados não resultam da revisão de ofício de que trata o art. 149, VIII, do CTN.

Inerente à alegação de que o estabelecimento autuado já havia sido fiscalizado em relação ao mesmo período (PAF 279469.0001/12-0), sendo, na ocasião, analisadas as mesmas operações de entradas e saídas, cotejadas em relação aos mesmos estoques finais e iniciais deste Auto de Infração, tendo naquele lançamento de ofício apurado suposta omissão de saída de R\$249.721.612,48, deve-se esclarecer que:

1º) Considerando que no citado PAF de nº 279469.0001/12-0 a acusação fiscal é de *“levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado”* (2007/2010), com exigências mensais, como também a existência do Auto de Infração nº 297969.0002/12-6, em análise, sob a acusação de *operações de saídas de mercadorias por presunção legal de entradas não contabilizadas*, em ambos processos, foi determinada diligência 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 conta as quantidades de estoques do

livro Registro de Inventário, como também todos os documentos de entrada e saída emitidos no período fiscalizado do produto “Gás Natural”, utilizando-se da mesma unidade de medida (uniformização de unidade padrão de volume).

2º) Após a adequação da auditoria de estoque, nos termos solicitados pela CJF, os demonstrativos fiscais resultaram na *omissão de saídas* apenas para o exercício de 2009, com ICMS exigido de R\$16.545.157,75, cuja exigência remanescente foi mantida no PAF 279469.0001/12-0, por se coadunar com a acusação fiscal original. Enquanto a omissão de entradas de mercadorias apuradas nos exercícios fechados de 2007, 2008 e 2010, nos valores de ICMS exigidos, respectivamente, de: R\$8.221.759,83; R\$1.904.315,95 e R\$4.629.445,32 (fls. 1.713), deverão ser objeto de análise neste PAF de nº 297969.0002/12-6, por vincular à acusação fiscal original de *operações de saídas de mercadorias por presunção legal de entradas não contabilizadas*, inexistindo, assim, qualquer alteração da imputação fiscal original.

3º) Por se tratarem de exercícios distintos, inexistente a alegada duplicidade da exigência do ICMS, como alega o recorrente, visto que se tratam de operações de entradas e saídas diversas entre si, ocorridas em exercícios incomuns, logo, impossível se tratar de um mesmo fato gerador ou duplicidade da exigência.

Portanto, uma vez sanada a impropriedade das exigências do ICMS por competência mensal, dentro de um mesmo exercício financeiro, como procedido nos dois lançamentos de ofício, 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 de outro lançamento de ofício em outro Auto de Infração (PAF 279469.0001/12-0), 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, não há mais possibilidade de se aventar tal alegação em exercícios fechados e independentes entre si, em razão das escritas fiscais e contábeis devidamente escrituradas e encerradas.

Diante de tais considerações, acolho os novos demonstrativos apresentados por exercício (fls. 1713/1.722), comuns aos dois PAF, no valor total de ICMS de R\$31.300.678,86, sendo: 1) 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 observações:

1ª) 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.

2ª) O art. 4º, § 4º, IV, da Lei 7.014/96, salvo prova em contrário (de ônus do contribuinte), presume a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar entradas de mercadorias não registradas. O recorrente em suas razões recursais cita algumas notas fiscais não computadas, a exemplo de nº: 133, 172 e 178, já objeto de consideração pelos autuantes, ainda em sede de informação fiscal (fl. 1.131), logo, não comprova a improcedência da presunção legal.

3ª) Alegações de movimentações mensais e internas de estoque (CD) não tem pertinência e está ultrapassada com a realização do levantamento por exercício fechado, no qual foram consideradas todas as entradas e saídas documentadas do produto, além dos estoques inicial e final de cada exercício.

4ª) Por tratar este PAF de um lançamento de ofício cuja acusação fiscal é de “*Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, 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, por presunção legal, nos exercícios de 2007, 2008 e 2010, com ICMS devido nos valores respectivos de: R\$8.221.759,83; R\$1.904.315,95 e R\$4.629.445,32 (fls. 1.713), perfazendo o montante de R\$14.755.521,10;

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\$14.755.521,10, relativo aos exercícios de 2007, 2008 e 2010.

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 **279469.0002/12-6**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$14.755.521,10**, acrescido das multas de 70% sobre R\$10.126.075,78 e 100% sobre R\$4.629.445,32, previstas no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, efeitos a partir de 31/03/10, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de fevereiro de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS