

A. I. Nº - 299904.0008/22-0  
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS  
AUTUANTES - TANIA MARIA SANTOS DOS REIS e WILDE RABELO DIAS FILHO  
ORIGEM - SAT/COPEC  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 30.08.2023

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0138-05/23-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES POR ITEM DE MERCADORIA EM EXERCÍCIO FECHADO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. a) ICMS NORMAL. Infração 01 caracterizada. b) SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. Reduzido o valor da Infração 03, após ser detectado erro no valor do PMPF relativo à GASOLINA A utilizado no cálculo do ICMS relativo à substituição tributária. Infração parcialmente caracterizada. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES POR ITEM DE MERCADORIA EM EXERCÍCIO FECHADO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. a) ICMS NORMAL. b) SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. Constatado que o valor foi exigido a menor, em função de equívoco no valor relativo às entradas e saídas por degradação, o qual não pode ser corrigido, pois implicaria em aumento no valor da infração. Infrações subsistentes. Indeferidos os pedidos de perícia e diligência. Afastada a nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/12/2022, formaliza a exigência de crédito tributário, no valor de R\$ 498.882.759,21, em razão das seguintes imputações:

**Infração 01 – 04.05.01:** Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão 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 estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 352.343.544,62, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

Consta que se refere às saídas do produto GASOLINA A, NCM 2710.12.59.

**Infração 02 – 04.05.01:** Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão 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 estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.044.018,62, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

Consta que se refere ao produto GASOLINA PARA EXPORTAÇÃO, NCM 2710.12.59.

**Infração 03 – 04.05.11:** Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 141.576.730,11, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96.

Consta que se refere às saídas do produto GASOLINA A, NCM 2710.12.59.

**Infração 04 – 04.05.11:** Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte

ACÓRDÃO JJF Nº 0138-05/23-VD

*substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, 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 no exercício fechado de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 3.918.465,86, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96.*

*Consta que se refere ao produto GASOLINA PARA EXPORTAÇÃO, NCM 2710.12.59.*

Consta Termo de Início e de Prorrogação de Fiscalização e diversos Termos de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos e/ou Prestação de Informações, enviados via DT-e, bem como respostas às intimações e demonstrativos de movimentação de produtos, relatório de fiscalização, demonstrativos sintéticos e analíticos das infrações e mídia contendo os demonstrativos das infrações e Termo de Ciência de Lavratura de Auto de Infração, enviados via DT-e, com a data de ciência de 23/12/2022 (fls. 05 a 37).

O Autuado apresentou Defesa (fls. 39 a 58 - verso), tempestivamente, na qual suscitou a decadência dos fatos geradores ocorridos até 23/12/2017, nos termos do Art. 150, § 4º do CTN, conforme doutrina e jurisprudência que acostou, por já ter transcorrido mais de 5 (cinco) anos dos fatos geradores no momento da ciência do Auto de Infração, efetuada em 23/12/2022.

Disse que as planilhas apresentadas aludem a eventos ocorridos desde o início de 2017, que o ICMS é um imposto com apuração mensal e que, pelo Art. 72, § 10 do Ajuste SINIEF S/Nº de 1970, se colhe que o levantamento quantitativo de estoques deve ser efetuado no último dia de cada mês, tendo a autuação metamorfoseado como se todo o fato gerador fosse afeito à data de ocorrência de 31/12/2017.

Explicou que a finalidade das presunções consiste única e exclusivamente em se demonstrar a existência do fato jurídico tributário por meio de provas indiretamente relacionadas a ele, desde que seja impossível ou impraticável chegar-se ao conhecimento deste através de provas diretas, atendidos os princípios constitucionais da legalidade e segurança jurídica, mas, no caso em tela, não haveria de ser empregada as presunções que subsidiaram a autuação, pois os fatos reais são diretamente aferíveis, não existindo a alegada diferença de estoque, haja vista a ocorrência de equívocos incorridos pela fiscalização no momento da lavratura do Auto de Infração.

Defendeu a existência de erros materiais no levantamento, elidindo a pretensão fiscal, pois as diferenças apontadas são decorrentes de faltas e sobras, movimentações internas e depreciações realizadas, que impactaram os saldos dos estoques.

Afirmou que também foram consideradas movimentações relacionadas ao transporte de cabotagem, previstas no Convênio ICMS nº 05/09, internalizado pelo Art. 399 do RICMS/12, quando os registros envolvendo a NF “mãe” não geram alteração nos estoques, motivo pelo qual estes dados não poderiam ter sido utilizados para invocar a existência de entrada ou saída que pudessem ensejar a presunção de não recolhimento do tributo, já que os registros de entradas e saídas ocorreram simultaneamente nos Livros Registro de Inventário (LRI) e de Registro de Controle de Produção e Estoques (LRCPE), sem impactar os saldos dos estoques, mas enquanto os registros no Livro Registro de Saídas ocorreram na mesma competência da saída física, só foram registrados em competências posteriores no Livro Registro de Entradas, por não haver solução sistêmica, gerando diferença nos registros fiscais.

Alegou ainda a não incidência do ICMS nas remessas interestaduais de GASOLINA, por ser combustível derivado de petróleo, alcançado pela imunidade prevista no Art. 155, § 2º, X, “b” da CF/88, e nas transferências de mercadorias entre seus estabelecimentos, em razão de inexistir efetiva alteração de titularidade jurídica do bem, conforme Súmula nº 166 e Tema Repetitivo nº 259, ambos do STJ, Tema nº 1.099 do STF e ADC nº 49.

Destacou que não foram contabilizadas as perdas e sobras inerentes ao seu processo produtivo, consoante admitido na Portaria nº 18/17, considerando o percentual de incerteza presente em todos os métodos e equipamentos de medição disponíveis, bem como as depreciações, que se constituem em situações de alterações de quantidades decorrentes de mistura de diferentes

produtos, perda de qualidade do produto e troca de nome do produto por necessidade comercial, podendo ocorrer de forma direta, entre produtos, intermediários, na mesma unidade de medida (códigos Z89/90) ou quando as unidades de medida entre os produtos degradados são diferentes (códigos Z91/92/93/94).

Mencionou a ocorrência de movimentações internas, sem que haja a circulação econômica do bem, sem a obrigatoriedade de emissão de nota fiscal nem implicando em situações típicas que ensejam a tributação pelo ICMS, bem como a emissão de notas fiscais para atendimento do Regime Especial instituído pelo Convênio ICMS nº 05/09, internalizado pelo Art. 399 do RICMS/12.

Ressaltou que algumas situações se trataram de operações de custo dutoviário, que não geram movimentação de estoques e deveriam ter sido excluídas do cálculo da autuação, sendo que é vedada a emissão de notas fiscais que não correspondam a uma efetiva saída de mercadorias, conforme previsto no Art. 44 do Ajuste SINIEF S/Nº de 1970, razão pela qual não deveria ter mesmo emitido os documentos fiscais mencionados na autuação, pois não ocorreram saídas no patamar mencionado na consulta e emitiu os documentos fiscais relativos a todas as operações efetivamente tributadas.

Em relação à Infração 01, que se refere às saídas de GASOLINA A – PB.620, apresentou o demonstrativo a seguir e informou ter ocorrido as seguintes inconsistências:

Movimentação (SEFAZ/BA)	(Em M20)	Movimentação (PETROBRAS)	(Em M20)	Diferenças
Estoque Inicial LRI/LRCPE	72.698,049	Estoque Inicial LRI/LRCPE	72.698,049	-
(+) Entradas (Produção)	3.633.473,960	(+) Entradas (Produção)	3.286.700,524	346.773,436
(-) Saídas de Mistura	- 527.688,683	(-) Saídas de Mistura	- 527.688,683	-
(+) Entradas outras (degradação)	152.304,120	(+) Entradas outras (degradação)	205.773,278	- 53.469,158
(-) Saídas Totais (degradação)	- 183.939,187	(-) Saídas Totais (degradação)	- 183.939,187	-
(+) Entradas com Notas Fiscais	3.198.280,951	(+) Entradas com Notas Fiscais	2.144.456,654	1.053.824,297
(-) Saídas com Notas Fiscais	- 5.932.250,125	(-) Saídas com Notas Fiscais	- 4.876.807,266	- 1.055.442,859
(-) Faltas máximas	- 38.832,201	(+) Sobras registradas	249.492,743	-
		(-) Faltas registradas	- 263.404,419	- 24.920,525
		(+) Ajustes Estoque	31.323,640	
		(-) Ajustes Estoque	- 31.323,640	
		(+) Mov. Estoque	274.598,084	
		(-) Mov. Estoque	- 274.598,084	
Estoque Final Apurado	374.046,884	Estoque Final Apurado	107.281,693	
Estoque Final LRI/LRCPE	107.281,693	Estoque Final LRI/LRCPE	107.281,693	
Estoque Final-inventário	266.765,191	Estoque Final-inventário	0,000	266.765,191
Apurado-tributado	266.765,191	Apurado-tributado	-	
Preço Médio	3.417,000	Preço Médio	-	
Base de cálculo ICMS	1.258.369.802,23	Base de cálculo ICMS	-	
ICMS (28%)	352.343.544,62	ICMS (18%)	-	
Apurado-tributado	266.765,191	Apurado-tributado	-	
Preço Médio	3.417,000	Preço Médio	-	
PMPF	4,79	MVA	-	
Base de cálculo ICMS-ST	1.764.000.981,18	Base de cálculo ICMS-ST	-	
ICMS-ST	141.576.730,11	ICMS-ST	-	

“- A SEFAZ/BA considerou como entrada produção (Mistura) o montante de 3.633.473,960 Metros cúbicos (M20), quando o informado, através das intimações/notificações foi o montante de 3.286.700,524 M20, pelo que o Fisco considerou entrada a maior no patamar de 346.773,436 M20;

- A SEFAZ/BA considerou como entrada de degradação o montante 152.304,120 M20, quando o informado foi de 205.773,278 M20 TO, pelo que o Fisco considerou entrada a maior no patamar 53.469,158 M20;

- Considerando a diferença a maior de 346.773,436 M20 e a menor de 53.469,158 M20, foi considerada entrada a maior do que a efetivamente ocorrida no montante de 293.304,278 M20, que correspondem aos seguintes valores tomados em duplicidade pela SEFAZ/BA, uma vez que eles já estavam contemplados no montante de 3.286.700,524 M20, informados acima:

<b>1350</b>	
<b>PRODUZIDO</b>	
Mistura	
CFOP 5652	
CFOP 5658	43.228,057
Ajustes estoque	26.910,310
Degradação	
Faltas e Sobras	223.159,939
Mov. Estoque	5,972
	293.304,278

- A SEFAZ/BA considerou as faltas de estoques no montante de 38.832,201 M20, contudo a diferença apontada e registrada no LRCPE soma 13.911,676 M20 (249.492,743 – 263.404,419), gerando distorção nos saldos;

- A SEFAZ/BA considerou entradas do Convênio ICMS 5/2009 no montante de 1.053.824,297 M20, sendo que já fora explicado que as operações realizadas no Convênio ICMS 5/2009 não resultam efetivamente em movimentação de estoques, uma vez que existe uma entrada e uma saída no mesmo valor, resultando em movimentação nula dentro do estabelecimento. A SEFAZ/BA Não apresentou os registros correspondentes de saída do Convênio ICMS 5/2009;

- A SEFAZ/BA considerou saídas registradas no montante de 1.055.442,859 M20, referente a operação de custo dutoviário. Como explicamos à fiscalização, as operações de custo dutoviário não geram movimentação de estoques.”

Concluiu não remanescer nenhum débito em relação à Infração 01, após ajustados todos os equívocos apontados.

No tocante à Infração 02, que se refere às saídas de GASOLINA PARA EXPORTAÇÃO – PB.62Z, apresentou o demonstrativo a seguir e relatou ter ocorrido as seguintes inconsistências:

Movimentação (SEFAZ/BA)	(Em M20)	Movimentação (PETROBRAS)	(Em M20)	Diferenças
Estoque Inicial LRI/LRCPE	15.502,247	Estoque Inicial LRI/LRCPE	15.502,247	-
(+) Entradas (Produção)	379.668,686	(+) Entradas (Produção)	204.401,580	175.267,106
(-) Saídas de Mistura	182.568,457	(-) Saídas de Mistura	182.568,457	-
(+) Entradas outras (degradação)	96.217,097	(+) Entradas outras (degradação)	265.041,586	- 168.824,489
(-) Saídas Totais (degradação)	218.849,560	(-) Saídas Totais (degradação)	217.871,126	- 978,434
(+) Entradas com Notas Fiscais	259.461,400	(+) Entradas com Notas Fiscais	180.612,734	78.848,666
(-) Saídas com Notas Fiscais	338.135,514	(-) Saídas com Notas Fiscais	259.286,848	- 78.848,666
(-) Faltas máximas	1.367,956	(+) Sobras registradas	2.298,145	-
		(-) Faltas registradas	1.367,956	- 2.298,145
		(+) Ajustes Estoque	2.748,544	-
		(-) Ajustes Estoque	2.748,544	-
		(+) Mov. Estoque	183.726,488	-
		(-) Mov. Estoque	183.726,488	-
Estoque Final Apurado	9.927,943	Estoque Final Apurado	6.761,905	-
Estoque Final LRI/LRCPE	6.761,905	Estoque Final LRI/LRCPE	6.761,905	-
Estoque Final-inventário	3.166,038	Estoque Final-inventário	0,000	3.166,038
Apurado-tributado	3.166,038	Apurado-tributado	-	-
Preço Médio	853,100	Preço Médio	-	-
Base de cálculo ICMS	3.728.637,99	Base de cálculo ICMS	-	-
ICMS (28%)	1.044.018,62	ICMS (18%)	-	-
Apurado-tributado	3.166,038	Apurado-tributado	-	-
Preço Médio	853,100	Preço Médio	-	-
PMPF	4,055	MVA	-	-
Base de cálculo ICMS-ST	17.723.158,86	Base de cálculo ICMS-ST	-	-
ICMS-ST	3.918.465,86	ICMS-ST	-	-

“- A SEFAZ/BA considerou como entrada produção (Mistura) o montante de 379.668,686 Metros cúbicos (M20), quando o informado, através das intimações/notificações foi o montante de 204.401,580 M20, pelo que o Fisco considerou entrada a maior no patamar de 175.267,106 M20;

- A SEFAZ/BA considerou como entrada de degradação o montante 96.217,097 M20, quando o informado foi de 265.041,586 M20 TO, perfazendo diferença negativa de 168.824,489 M20;

- A SEFAZ/BA considerou como saída de degradação o montante 218.849,560 M20, quando o informado foi de 217.871,126 M20 TO, perfazendo diferença negativa de 978,434 M20;

- Considerando a diferença a maior de 175.267,106 M20 e menor de 168.824,489 M20 e 978,434 M20, temos como resultado o montante de 5.464,1838 M20, que correspondem aos seguintes valores tomados em duplicidade pela SEFAZ/BA, uma vez que os mesmos já estavam contemplados no montante de 379.668,686 M20, informados acima:

<b>1350</b>	
<b>PRODUZIDO</b>	
Mistura	
CFOP 5658	4.028,404
Ajustes estoques	1.026,561
Degradação	
Faltas e Sobras	1.147,913
	6.202,878
	-738,695

- A SEFAZ/BA considerou as faltas de estoques no montante de 1.367,956 M20, contudo a diferença apontada e registrada no LRCPE soma 930,189 M20 (2.298,145 – 1.367,956), que corresponde a sobras de estoques gerando distorção nos saldos;



*- A SEFAZ/BA considerou entradas do Convênio ICMS 5/2009 no montante de 78.848,666 M20, sendo que já fora explicado que as operações realizadas no Convênio ICMS 5/2009 não resultam efetivamente em movimentação de estoques, uma vez que existe uma entrada e uma saída no mesmo valor, resultando em movimentação nula dentro do estabelecimento.”*

Acrescentou que as Infrações 03 e 04 se referem às mesmas movimentações das Infrações 01 e 02, em que lhe é cobrado o ICMS, na condição de substituto tributário, através do PMPF, face a diferença apontada, as quais, em verdade, não existiram, consoante já explicado, por não haver as diferenças de estoques apontadas.

Reiterou o argumento relativo à não incidência do ICMS nas remessas interestaduais de GASOLINA, por ser combustível derivado de petróleo, alcançado pela imunidade prevista no Art. 155, § 2º, X, “b” da CF/88, e nas transferências de mercadorias entre seus estabelecimentos, em razão de inexistir efetiva alteração de titularidade jurídica do bem, conforme Súmula nº 166 e Tema Repetitivo nº 259, ambos do STJ, Tema nº 1.099 do STF e ADC nº 49, principalmente em relação à GASOLINA PARA EXPORTAÇÃO, em que todas as situações a ela correlatas envolveram remessas internas ou interestaduais entre seus estabelecimentos.

Justificou a necessidade de realização de perícia fiscal, sob o argumento de que o seu indeferimento trará prejuízos à sua Defesa, apresentando quesitos e assistente técnico, para que o *expert* se debruce sobre as planilhas, tabelas, notas fiscais e registros contábeis promovidos nos livros fiscais, visando demonstrar que inexistiram omissões de entradas e saídas e ausência de emissão de documentos fiscais e de recolhimento de tributos.

Lembrou que cabe ao Fisco o ônus da prova de suas alegações no procedimento administrativo fiscal iniciado por Auto de Infração e que impera o princípio da verdade material ou da liberdade na prova no processo administrativo tributário.

Asseverou que, no presente caso, quando muito, pode ter havido mero descumprimento de obrigação acessória em decorrência de eventualmente não ter emitido as notas fiscais devidas, mas nunca da obrigação tributária principal, que é o dever de recolhimentos dos tributos imputados pela pessoa jurídica de direito público constitucionalmente competente para a sua imposição, e, se o dever instrumental foi atingido, ainda que por via diversa, por ausência de prejuízo ao Fisco estadual, deve ser aplicada a parêmia *pás de nullité sans grief*.

Discorreu sobre a inconstitucionalidade da multa no percentual de 100%, imputada em relação às Infrações 01 e 02, e no percentual de 60%, no tocante às Infrações 03 e 04, por afronta à limitação ao poder de tributar, desrespeitando precedentes do STF e o Art. 150, IV da CF/88.

Requeru que a autuação fiscal seja julgada improcedente, ante a inexistência de violação da legislação tributária, em função de:

- 1) Em preliminar de mérito, ter reconhecidamente havido decadência dos pretensos créditos tributários almejados pela autuação, correlatos a eventos ocorridos até 23/12/2017, 5 (cinco) anos anterior à data de ciência do Auto de Infração, nos termos do Art. 150, § 4º do CTN, a referenciar que o prazo se dá “a contar da ocorrência do fato gerador”, e não pelo expediente empregado na Autuação ora combatida, de conglomerar todas as operações ao longo do ano, como se fosse tudo ocorrido no último dia do exercício;
- 2) Não ter ocorrido nenhuma das infrações imputadas, pois não houve recolhimento a menor de tributo, mas indevido lançamento em razão da autuação fiscal ter se baseado em erros materiais incorridos pela fiscalização quando do levantamento das entradas, saídas e estoques das mercadorias do seu estabelecimento, sendo elidida, a pretensão fiscal refutada com base nos argumentos e demonstrativos apresentados;
- 3) Haver situações em que não era mesmo devido o recolhimento do ICMS em função de se tratar de transferências de bens entre seus estabelecimentos, infensa à cobrança de acordo com o consolidado na Súmula nº 166 e Tema Repetitivo nº 259, ambos do STJ, Tema nº 1.099 do STF

e ADC nº 49, e também de remessas interestaduais de combustível derivado de petróleo, por força do disposto no Art. 155, § 2º, X, “b” da CF/88.

Solicitou, na mesma linha, que sejam fulminadas as indevidas penalidades imputadas, em razão de não ter incorrido nas exigências constantes da autuação, além de possuírem nítidos efeitos confiscatórios, notadamente aquelas referidas nas Infrações 01 e 02, no patamar de 100%.

Pugnou pela realização de prova pericial, com base nos quesitos apresentados, e pela formulação de quesitos adicionais e complementares quando da realização da perícia técnica, bem como pelo direito de efetuar a juntada posterior de documentos, além das provas documentais anexadas, e por demonstrar a veracidade fático-jurídica de todo o alegado, se necessário for, por todos os meios de prova em direito admitidos.

Anexou cópias da procuração e seu substabelecimento e mídia (fls. 59 a 66).

Os Autuantes apresentaram Informação Fiscal (fls. 71 a 75 - verso), na qual informaram que, para o desenvolvimento dos trabalhos de fiscalização, foram emitidas intimações e realizadas diversas reuniões com os representantes técnicos do Autuado, que elaboraram respostas às intimações, onde foram esclarecidos os procedimentos adotados em relação às degradações, faltas e sobras e o Convênio ICMS nº 05/09 (fls. 10 a 16), e que as infrações tratam do resultado do levantamento quantitativo de estoques de diversos produtos no exercício fechado de 2017, contemplando neste Auto de Infração apenas 2 (dois) destes produtos: GASOLINA A e GASOLINA PARA EXPORTAÇÃO.

Sustentaram não se aplicar a alegação de decadência quando não há declaração pelo contribuinte da realização de operação ou prestação tributável, e, por conseguinte, inexistir o respectivo pagamento, não havendo o que ser homologado, razão pela qual aplica-se a regra inserta no Art. 173, I do CTN, sendo que as planilhas apresentadas retratam os documentos fiscais constantes na EFD, de forma que as diferenças porventura apuradas alcancem apenas as notas fiscais não emitidas, e as sobras e faltas foram calculadas na forma da Portaria nº 18/17 e, como foram lançadas individualmente durante o exercício, assim foram tratadas.

Rechaçaram todos os itens relatados como inconsistências pelo Autuado, em relação às Infrações 01 e 02, conforme transcrito a seguir:

**“Infração 01**

...

1. A SEFAZ/BA considerou como entrada produção (Mistura) o montante de 3.633.473,960 Metros cúbicos (M20), quando o informado, através das intimações/notificações foi o montante de 3.286.700,524 M20, pelo que o Fisco considerou entrada a maior no patamar de 346.773,436 M20;

*Os valores registrados no demonstrativo como entradas de produção são os lançados mensalmente nos Livros Registro de Controle de Produção, que contemplam o produto do refino, as entradas por mistura, degradações e sobras.*

2. A SEFAZ/BA considerou como entrada de degradação o montante 152.304,120 M20, quando o informado foi de 205.773,278 M20 TO, pelo que o Fisco considerou entrada a maior no patamar 53.469,158 M20;

*Conforme respondido no item 01, estes valores (53.469,158) foram lançados pelo contribuinte como Entradas no Livro Registro de Controle de Produção e Estoque, exceto os que entraram em outras rubricas e nas empresas centralizadas (152.304,120), que totalizam 205.773,278 informado, por isso foram considerados a parte.*

3. Considerando a diferença a maior de 346.773,436 M20 e a menor de 53.469,158 M20, foi considerada entrada a maior do que a efetivamente ocorrida no montante de 293.304,278 M20, que correspondem aos seguintes valores tomados em duplicidade pela SEFAZ/BA, uma vez que eles já estavam contemplados no montante de 3.286.700,524 M20, informados acima:

1350	
PRODUZIDO	
Mistura	
CFOP 5652	
CFOP 5658	43.228,057
Ajustes estoque	26.910,310
Degradação	
Faltas e Sobras	223.159,939
Mov. Estoque	5,972
	293.304,278

*Alegação completamente improcedente, não houve contabilização a maior, os valores da 5658 são notas fiscais emitidas cujo total é 1.718.276,310, conforme demonstrativo e notas fiscais registradas na EFD; ressalte-se que o CFOP 5658 somado ao 5659 corresponde ao CFOP 1659. As movimentações de estoques não foram incluídas no levantamento, pois as saídas ocorreram na rubrica TRF Produzido de mesmo Centro de Custo 1350, cujo estoque final está subtraído do mesmo valor lançado nas entradas da rubrica Produzido que é computado conjuntamente, portanto anulam-se as operações, dados que constam do Demonstrativo das Entradas e Saídas e Movimentação de Estoque de Produtos Atendimento de Intimação CE 531 às folhas 21 a 22 do PAF, porém os Ajustes de Estoques lançados como entradas e saídas não encontram respaldo, pois os ajustes efetuados como Sobras e Faltas previstos na legislação foram efetuados, assim como as movimentações efetuadas de uma rubrica para outra nos mesmos Centros de Custo, que se anulam; no entanto de que se tratam os Ajustes? Efetuam-se saídas sem documento fiscal e a título de ajuste registro entradas de igual quantidade? As faltas e sobras foram tratadas na forma da legislação.*

- 4. A SEFAZ/BA considerou as faltas de estoques no montante de 38.832,201 M20, contudo a diferença apontada e registrada no LRCPE soma 13.911,676 M20 (249.492,743 – 263.404,419), gerando distorção nos saldos;**

*As sobras e faltas foram calculadas na forma da Portaria nº 18 e como estas foram lançadas individualmente durante o exercício, assim foram tratadas. Ressalte-se que as sobras lançadas se somaram à produção e foram objeto de saídas ao longo do exercício, desse modo foram tratadas separadamente, conforme já explicado anteriormente.*

- 5. A SEFAZ/BA considerou entradas do Convênio ICMS 5/2009 no montante de 1.053.824,297 M20, sendo que já fora explicado que as operações realizadas no Convênio ICMS 5/2009 não resultam efetivamente em movimentação de estoques, uma vez que existe uma entrada e uma saída no mesmo valor, resultando em movimentação nula dentro do estabelecimento. A SEFAZ/BA Não apresentou os registros correspondentes de saída do Convênio ICMS 5/2009;**

*Conforme já explicado na Análise do Roteiro às pgs. 15 e 16 do PAF “As saídas sob o CFOP 5949 para as empresas centralizadas da RLAM correspondem às entradas sob o CFOP 1949 na EFD e foram consideradas nos cálculos; obviamente o resultado é nulo, e isto foi necessário para rastreamento de todas as notas fiscais emitidas.*

- 6. A SEFAZ/BA considerou saídas registradas no montante de 1.055.442,859 M20, referente a operação de custo dutoviário. Como explicamos à fiscalização, as operações de custo dutoviário não geram movimentação de estoques.**

*O custo dutoviário foi incluído com a necessidade de informar que parte das notas 5949 se referiam ao custo de dutovia, desse modo conseguimos fechar os lançamentos da 1949 X 5949 com os ajustes devidos, dentro do conceito de rastreamento de todas as notas fiscais, mas não influenciaram no levantamento, pois os seus valores não foram considerados conforme demonstrativo.*

...

## **Infração 02**

...

- 1. A SEFAZ/BA considerou como entrada produção (Mistura) o montante de 379.668,686 Metros cúbicos (M20), quando o informado, através das intimações/notificações foi o montante de 204.401,580 M20, pelo que o Fisco considerou entrada a maior no patamar de 175.267,106 M20;**

*Os valores registrados no demonstrativo como entradas de produção são os lançados mensalmente nos Livros Registro de Controle de Produção, que contemplam o produto do refino, as entradas por mistura, degradações e sobras.*

- 2. A SEFAZ/BA considerou como entrada de degradação o montante 96.217,097 M20, quando o informado foi de 265.041,586 M20 TO,**

*Conforme respondido no item 01, estes valores (169.064,228) foram lançados pelo contribuinte como Entradas no Livro Registro de Controle de Produção e Estoque, exceto os que entraram em outras rubricas e nas empresas centralizadas (96.217,097), por isso foram considerados a parte, totalizando 265.281,325. Ocorre que, realmente o informado foi 265.041,586, isto porque os Autuantes por equívoco, lançaram o total da Compra Nacional 1.218,173 como entradas e saídas, diferente do informado que é entradas 978,434 e saídas 239,739. Refizemos os cálculos com o valor correto, Planilha Produzido (2), porém, esta mudança enseja em um aumento do valor da infração, desse modo mantemos o valor anteriormente autuado.*

- 3. A SEFAZ/BA considerou como saída de degradação o montante 218.849,560 M20, quando o informado foi de 217.871,126 M20 TO, perfazendo diferença negativa de 978,434 M20;**

Conforme explicado no item 02, foi um equívoco, que não pode ser corrigido, porque implica em um aumento no valor da infração, consequência da diferença entre o correto valor das entradas (978,434) e o valor das saídas (239,739), resultando em uma diferença 738,695 de aumento no valor das omissões de saídas.

4. Considerando a diferença a maior de 175.267,106 M20 e menor de 168.824,489 M20 e 978,434 M20, temos como resultado o montante de 5.464,1838 M20, que correspondem aos seguintes valores tomados em duplicidade pela SEFAZ/BA, uma vez que os mesmos já estavam contemplados no montante de 379.668,686 M20, informados acima:

1350	
PRODUZIDO	
Mistura	
CFOP 5658	4.028,404
Ajustes estoques	1.026,561
Degradação	
Faltas e Sobras	1.147,913
	6.202,878
	-738,695

Alegação completamente improcedente, não houve contabilização a maior, os valores da 5658 são notas fiscais emitidas cujo total é 175.190,202, conforme demonstrativo e notas fiscais registradas na EFD; ressalte-se que o CFOP 5658 somada ao 5659 corresponde ao CFOP 1659. Os Ajustes de Estoques lançados como entradas e saídas não encontram respaldo, pois os ajustes efetuados como Sobras e Faltas previstos na legislação foram efetuados, assim como as movimentações efetuadas de uma rubrica para outra nos mesmos Centros de Custo, que se anulam; no entanto de que se tratam os Ajustes, efetuam-se saídas sem documento fiscal e a título de ajuste registro entradas de igual quantidade. As faltas e sobras foram tratadas na forma da legislação.

5. A SEFAZ/BA considerou as faltas de estoques no montante de 1.367,956 M20, contudo a diferença apontada e registrada no LRCPE soma 930,189 M20 (2.298,145 – 1.367,956), que correspondem a sobras de estoques gerando distorção nos saldos;

As sobras e faltas foram calculadas na forma da Portaria nº 18 e como estas foram lançadas individualmente durante o exercício, assim foram tratadas. Ressalte-se que as sobras lançadas se somaram à produção e foram objeto de saídas ao longo do exercício, desse modo foram tratadas separadamente, conforme já explicado anteriormente.

6. A SEFAZ/BA considerou entradas do Convênio ICMS 5/2009 no montante de 78.848,666 M20, sendo que já fora explicado que as operações realizadas no Convênio ICMS 5/2009 não resultam efetivamente em movimentação de estoques, uma vez que existe uma entrada e uma saída no mesmo valor, resultando em movimentação nula dentro do estabelecimento.

Conforme já explicado na Análise do Roteiro às pgs. 15 e 16 do PAF “As saídas sob o CFOP 5949 para as empresas centralizadas da RLAM correspondem às entradas sob o CFOP 1949 na EFD e foram consideradas nos cálculos; obviamente o resultado é nulo, e isto foi necessário para rastreamento de todas as notas fiscais emitidas.”

Destacaram que o Demonstrativo dos Cálculos de Sobras e Faltas, efetuado em consonância com a Portaria nº 18/17, encontra-se na planilha “Sobras e Faltas” no Demonstrativo de Movimentação de Produtos RCPE 2017 (fl. 23), e que a referida Portaria foi confeccionada conjuntamente, tendo os percentuais utilizados sido informados pelo Autuado.

Mantiveram a autuação em relação a todas as Infrações 01 a 04.

Anexaram o Demonstrativo das Entradas e Saídas e Movimentação de Estoques de Produtos, com a correção informada nas respostas aos itens 2 e 3 da Infração 02 (fls. 76 e 77 – verso), relativa ao demonstrativo anexado ao Auto de Infração (fls. 18 e 19 – verso).

Designado como Relator, após ter efetuado a avaliação dos elementos constantes nestes autos, declarei estar concluída a sua instrução e solicitei a sua inclusão em pauta de julgamento.

Registro a presença de um dos Autuantes, a Auditora Fiscal Tânia Maria Santos dos Reis, e do advogado do Autuado, Sr. Bruno Barros Cavalcanti, OAB/SE nº 515-B, os quais efetuaram sustentação oral.



**VOTO**

Inicialmente, verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no Art. 39 do RPAF/99.

Da análise dos fatos descritos no processo, observo que o Auto de Infração registra as acusações de omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, e por falta de retenção e recolhimento do imposto relativo à substituição tributária, na qualidade de contribuinte substituto, em relação às mesmas mercadorias, GASOLINA A e GASOLINA PARA EXPORTAÇÃO, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, todas relativas ao exercício de 2017.

Ressalto que a análise dos pedidos de diligência e perícia compete aos julgadores, os quais estão vinculados às suas convicções, podendo os mesmos serem denegados nos termos do Art. 147, I, “a”, e II, “b” do RPAF/99, entre outros motivos, quando os julgadores entenderem que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação ou as provas pretendidas são desnecessárias em vista de outras provas produzidas, não cabendo a nulidade da Decisão em caso de indeferimento do pedido.

Nestes autos, consoante os termos do Art. 147, I, “a”, e II, “b” do RPAF/99, entendo que os dados constantes no processo são suficientes para a minha apreciação e a perícia é desnecessária em vista das provas produzidas.

Portanto, indefiro os pedidos de diligência e perícia, já que os motivos aduzidos não são suficientes para embasar tais pedidos, afinal as provas apresentadas podem ser verificadas no julgamento.

No tocante à decadência suscitada, conforme o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, o prazo referente à obrigação principal deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no Art. 150, § 4º do CTN, quando o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas efetuar o pagamento em quantia inferior àquela que corresponderia às operações declaradas.

Ainda com base no referido Incidente, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fulcro no Art. 173, I do CTN, quando: a) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas não efetuar o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omitir a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, efetuar o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, se verificar que o valor recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em decorrência de dolo, fraude ou simulação.

O presente caso se enquadra no item “b” das situações acima exemplificadas, motivo pelo qual, não há que se falar em aplicação do Art. 150, § 4º do CTN, quando “*o contribuinte não declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omitir a realização da operação ou prestação tributável*”.

Saliento, apenas a título de argumentação, que mesmo que fosse aplicado o Art. 150, § 4º do CTN, ainda assim não teria operado a decadência, pois há de ser considerado o último dia do exercício auditado, pois a comparação das quantidades é efetuada com os valores escriturados no inventário, cuja quantificação se reporta a esta data, quando a ciência da autuação foi efetuada antes de decorrido o prazo de 5 (cinco) anos.

Portanto, afasto a decadência suscitada.

Preliminarmente, verifico que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma compreensível, indicado os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto e sua base de cálculo apurados conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Os Autuantes, ao constituírem o crédito tributário pelo lançamento, verificaram a ocorrência do fato gerador, determinaram a matéria tributável, calcularam o montante do tributo devido, identificaram o sujeito passivo e propuseram a aplicação da penalidade.

Ressalto que, apesar da presunção legal ser um procedimento previsto no Art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, nas hipóteses ali previstas, que inclui a apuração de omissão de entrada de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoque, no presente Auto de Infração só foi apurada omissão de saídas de mercadorias, não havendo por que se falar em presunção em relação às infrações ora imputadas.

Destaco que o levantamento quantitativo de estoque é o roteiro pelo qual, por produto, se afere o estoque calculado, sendo igual ao estoque inicial somado ao volume recebido menos o volume de saídas, o qual é confrontado com o estoque final, apurando-se omissão de entradas, quando o estoque final é superior ao estoque calculado, ou omissão de saídas, quando o estoque final é inferior ao estoque calculado.

Na Informação Fiscal foram analisados os dados trazidos pelo Autuado em sua Defesa, contemplando degradações, movimentação de estoques e sobras e faltas, que resultou na manutenção dos valores exigidos por omissão de saídas de GASOLINA A e no aumento das omissões de saída de GASOLINA PARA EXPORTAÇÃO (itens 2 e 3), o que não há como ser exigido, seja neste Auto de Infração, por conta da impossibilidade de agravamento da infração, seja em nova autuação, pela ocorrência da decadência quinquenal, daí a desnecessidade de cientificação do novo demonstrativo ao Autuado, já que não há prejuízo ao contraditório ou ao Autuado.

Ressalto que o demonstrativo foi acostado apenas a título informativo, tendo os próprios Autuantes afirmado que a diferença foi um equívoco da fiscalização, que não pode ser corrigido, porque implicaria em um aumento no valor da infração, não havendo necessidade de contraditório quanto a este ponto.

Todos os questionamentos apresentados pelo Autuado foram devidamente esclarecidos na Informação Fiscal, demonstrando o acerto da autuação, e esclarecendo que:

- a) a soma das quantidades das saídas com os CFOPs 5.658 e 5.659 é igual as quantidades das entradas com o CFOP 1.659, resultando em operações que não influenciam no levantamento, por se anularem as entradas e saídas;
- b) as saídas com o CFOP 5.949 são equivalentes às entradas com o CFOP 1.949, referentes ao Convênio ICMS nº 05/09, bem como operações que não influenciam no levantamento, inclusive ao custo dutoviário, por se anularem as entradas e saídas;
- c) os demais valores foram lançados nos livros fiscais, inclusive no Livro Registro de Controle de Produção e Estoque, como produto do refino, entradas por mistura, degradações e sobras; e,
- d) as sobras e faltas foram calculadas da forma determinada na Portaria nº 18/17, cujos índices máximos utilizados na sua elaboração foram indicados pelo próprio Autuado.

Não há como não considerar os limites de perdas e sobras normais admissíveis, previstos no Art. 1º, § 1º da Portaria nº 18/17, considerando o disposto no Art. 125, III da Lei nº 3.956/81 - COTEB e no Art. 167, III do RPAF/99, que não inclui nas competências deste CONSEF a declaração da inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação estadual.

Também ficou demonstrado que não há omissões em relação à emissão de notas fiscais relacionadas com o Convênio ICMS nº 05/09, quando são corretamente emitidas as notas fiscais

“mãe” e “filhas”, as quais não podem ter divergência entre os seus valores sob pena de caracterizar omissões de entradas ou saídas de produtos.

Se fora remetida uma certa quantidade para a navegação de cabotagem, as quantidades saídas, seja por venda ou transferência, seja por devolução ou retorno, devem somar o mesmo total das quantidades remetidas.

Também não cabe o argumento de que o Autuado não é obrigado a emitir nota fiscal para corrigir os seus estoques e efetuar o recolhimento do imposto relativo às entradas e saídas que superaram as perdas normais admissíveis, pois isso deriva dos princípios fiscais e contábeis, no sentido que os lançamentos fiscais e contábeis devem sempre ser suportados por documentos idôneos.

Ressalto que todas as operações de circulação de mercadorias devem ser embasadas por documentos fiscais, sendo que o Art. 44 do Ajuste SINIEF, criado pelo Convênio S/Nº de 1970, somente trata de exceções não previstas na legislação tributária, o que não se trata das operações em tela.

Não há como sustentar que as operações omitidas não seriam operações tributadas, mas sujeitas à imunidade ou não incidência do ICMS, cabendo ao Autuado provar tal alegação, pois as operações deveriam ter sido sustentadas por documentos fiscais, que não foram emitidos, os quais indicariam a sua real situação tributária.

Somente nos casos em que a apuração de omissão de saída decorre de presunção, nas hipóteses previstas no § 4º do Art. 4º da Lei nº 7.014/96, é que poderia ser aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07, o que não é o caso da presente autuação.

Nesta lógica, também não cabe o argumento de que houve apenas o mero descumprimento de obrigação acessória, sem resvalar em falta de recolhimento do imposto, posto que, nos termos do Art. 4º da Portaria nº 445/98, a *“constatação de omissão de saídas de mercadorias 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, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita”*.

Diante do exposto, reputo caracterizadas as Infrações 01 e 02.

Também reputo subsistentes as Infrações 03 e 04, por serem umbilicalmente relacionadas às Infrações 01 e 02, já que imputam a exigência do imposto não retido, na condição de contribuinte substituto em relação às operações subsequentes com as mercadorias emitidas, nas operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Entretanto, de ofício, verifico que houve um equívoco na quantificação da Infração 03, tendo sido utilizado o PMPF no valor de R\$ 4,79, quando o valor correto era R\$ 4,055, conforme indicado no Ato COTEPE/PMPF nº 23/17, cujos valores estavam vigentes no período de 16 a 31/12/2017.

Neste diapasão, com a omissão de saídas de 266.765,191 M20 de GASOLINA A e o PMPF de R\$ 4,055 e, após abatido o ICMS normal exigido na Infração 01 de R\$ 352.343.544,62, o valor correto a ser exigido na Infração 03 é R\$ 65.787.293,38.

Saliento que já foram julgados neste mesmo sentido os Autos de Infração nº 299904.0006/22-8 e 299904.0001/21-8, mediante os Acórdãos JF nº 0128-03/23-VD e 0129-05/23-VD, respectivamente.

Sendo assim, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 423.093.322,48, conforme demonstrado a seguir:

Infração	Valor Auto de Infração	Valor 5ª JF	Multa	Resultado
Infração 01	352.343.544,62	352.343.544,62	100%	Procedente
Infração 02	1.044.018,62	1.044.018,62	100%	Procedente
Infração 03	141.576.730,11	65.787.293,38	60%	Procedente em Parte
Infração 04	3.918.465,86	3.918.465,86	60%	Procedente
<b>Valor Total</b>	<b>498.882.759,21</b>	<b>423.093.322,48</b>		

Destaco que esta 5ª JF não tem competência para declarar a inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação estadual, nos termos do Art. 167, I e III do RPAF/99, bem como no Art. 125, I e III da Lei nº 3.956/81 - COTEB, sendo certo que as multas aplicadas estão previstas no Art. 42 da Lei nº 7.014/96 e que não há previsão legal para o seu cancelamento ou a sua redução.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299904.0008/22-0**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRAS**, devendo ser intimado o Autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 423.093.322,48**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 69.705.759,24, e de 100% sobre R\$ 353.387.563,24, previstas no Art. 42, II, “e”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de agosto de 2023.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR