

A. I. N° - 299904.0003/21-0
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
AUTUANTES - JUDSON CARLOS SANTOS NÉRI e TÂNIA MARIA SANTOS DOS REIS
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 30.08.2023

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0145-05/23-VD**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. **a)** ICMS NORMAL; **b)** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. Na determinação da base de cálculo, o Contribuinte deve se utilizar da MVA ou o PMPF, aquele que implicar em valor maior (Art. 23, II e § 6º, I, da Lei nº 7.014/96). Reduzidos os valores, após serem consideradas as perdas admissíveis, de acordo com os índices previstos no Art. 1º, § 1º da Portaria nº 18/17. Infrações parcialmente caracterizadas. Indeferidos os pedidos de perícia e diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 08/04/2021, formaliza a exigência de crédito tributário, no valor de R\$ 131.944.597,06, 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, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2017 a 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 65.766.037,60, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.*

Consta que se refere às saídas do produto GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO - GLP, NCM 2711.19.10.

Infração 02 – 04.05.11: *Falta de retenção e o consequente 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, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2017 a 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 66.178.559,46, 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 GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO - GLP, NCM 2711.19.10.

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 16/04/2021 (fls. 04 a 98).

O Autuado apresentou Defesa (fls. 100 a 113 - verso), tempestivamente, na qual 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 degradações 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 (LRS) ocorreram na mesma competência da saída física, só foram registrados em competências posteriores no Livro Registro de Entradas (LRE), por não haver solução sistêmica, gerando diferença nos registros fiscais.

Alegou ainda a não incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre seus estabelecimentos, em razão de inexistir efetiva alteração de titularidade jurídica do bem, conforme Súmula nº 166 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 degradações, 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.

Em relação à Infração 01, referente aos exercícios de 2017 a 2019, acostou a memória de cálculo apresentada pelos Autuantes e o seu levantamento dos estoques, registrados nos Livros Registro de Inventário - LRI e Registro de Controle da Produção e do Estoque - LRCPE, e informou ter ocorrido as seguintes inconsistências:

2017

Memória de cálculo Omissão de saída SEFAZ/BA		
Estoque inicial	(+)	10.850,379
Entradas	(+)	551.830,573
Degradações	(-)	4.502,936
NF CFOP 1661	(+)	39.600
NF CFOP 1659	(+)	247.900,250
Sobras/faltas	(+)	-
NF CFOP 2659	(+)	94.334,591
NF CFOP 5652	(-)	377.013,661
NF CFOP 5655	(-)	169.394,201
NF CFOP 5658	(-)	81.649,531
NF CFOP 5659	(-)	166.250,719
NF CFOP 6659	(-)	49,910
NF CFOP 5949	(-)	-
Estoque final	(-)	15.287,549
Resultado		90.806,886
Preço médio		2.748,27
BC ICMS		166.374.560,391
Aliquota		18%
ICMS		29.947.420,870
BC ICMS-ST (PMPF)		293.609.078,204
Aliquota		18%
ICMS-ST		22.902.213,206

	1350	1352	1353	1368	Total
Estoque inicial	2.646,799	265,896	1.294,610	6.643,074	10.850,379
(+) Entradas	615.726,396	64.941,105	73.928,229	320.148,398	1.074.744,128
(-) Saídas	-	613.670,384	- 64.898,336	- 74.459,986	- 317.278,252
EstoqueFinal	4.702,811	308,665	762,853	9.513,220	15.287,549

“I) desprezou os demais lançamentos de saídas de produção, faltas e sobras, degradações e movimentação interna, gerando a diferença apontada de 90.806,886 Ton; e

II) utilizou em lançamento em duplicidade na rubrica “NF CFOP 5658”, no centro 1350, pois já havia considerado o valor nas entradas anteriormente.”

2018

Memória de cálculo Omissão de saída SEFAZ/BA		
Estoque inicial	(+)	15.287,549
Entradas	(+)	578.148,659
Degradações	(-)	4.876,216
NF CFOP 1659	(+)	219.151,126
NF CFOP 1949	(+)	9.484,927
NF CFOP 1661	(+)	55.490
NF CFOP 2659	(+)	3.465,117
NF CFOP 5652	(-)	401.848,987
NF CFOP 5655	(-)	108.788,478
NF CFOP 5658	(-)	111.723,316
NF CFOP 5659	(-)	107.427,810
NF CFOP 6659	(-)	9.378,455
NF CFOP 5949	(-)	9.484,927
Estoque final	(-)	9.602,275
Resultado		62.462,404
Preço médio		2.677,01
BC ICMS		111.474.986,755
Aliquota		18%
ICMS		20.065.497,616
BC ICMS-ST (PMPF)		201.961.873,914
Aliquota		18%
ICMS-ST		16.287.639,689

	1350	1352	1353	1368	Total
Estoque inicial	4.702,811	308.665	762.853	9.513.220	15.287,549
(+) Entradas	581.511,949	74.421.042	40.455.529	281.193.013	977.581.533
(-) Saídas	-	582.045.808	73.581.081	40.063.924	287.575.994
EstoqueFinal	4.168,952	1.148.626	1.154.458	3.130.239	9.602,275

“I) desprezou os demais lançamentos de saídas de produção, faltas e sobras, degradações e movimentação interna, gerando a diferença apontada de 62.462,404 Ton;

II) utilizou em lançamento em duplicidade na rubrica “NF CFOP 5658”, no centro 1350, pois já havia considerado o valor nas entradas anteriormente; e

III) deixou de considerar as Nfes 15062-41 e 164,22-41, emitidas no centro 1353, lote IMPORTADO para o mesmo centro 1353. Mas esta operação não interferiu no saldo apurado pela SEFAZ/BA.”

2019

Memória de cálculo Omissão de saída SEFAZ/BA		
Estoque inicial	(+)	9.602,275
Entradas	(+)	528.534,786
Degradações	(-)	4.327,279
NF CFOP 1659	(+)	193.868,284
NF CFOP 1949	(+)	-
NF CFOP 1661	(+)	15.875
NF CFOP 2659	(+)	-
NF CFOP 5652	(-)	373.095,017
NF CFOP 5655	(-)	100.357,240
NF CFOP 5658	(-)	97.658,613
NF CFOP 5659	(-)	96.209,671
NF CFOP 6659	(-)	-
NF CFOP 5949	(-)	-
Estoque final	(-)	8.426,220
Resultado		51.947,180
Preço médio		2.527,10
BC ICMS		87.517.145,719
Aliquota		18%
ICMS		15.753.086,229
BC ICMS-ST (PMPF)		167.962.632,648
Aliquota		18%
ICMS-ST		14.480.187,647

	1350	1352	1353	1368	Total
Estoque inicial	4.168,952	1.148,626	1.154,458	3.130,239	9.602,275
(+) Entradas	528.920,792	65.489.887	40.369.244	226.181.463	860.961.386
(-) Saídas	-	526.993,977	65.675.081	40.906.588	228.561,795
EstoqueFinal	6.095,767	963,432	617,114	749,907	8.426,220

“I) desprezou os demais lançamentos de saídas de produção, faltas e sobras, degradações e movimentação interna, gerando a diferença apontada de 51.947,180 Ton;

II) utilizou em lançamento em duplicidade na rubrica “NF CFOP 5658”, no centro 1350, pois já havia considerado o valor nas entradas anteriormente; e

III) deixou de considerar transferências realizadas pela RLAM (1350) para TEMADRE (1368) sem evidência de emissão das notas fiscais.”

Disse que a primeira e fundamental razão pela qual a Infração 02 é improcedente decorre do fato de que as supostas diferenças de estoque aduzidas na Infração 01 não existem, conforme demonstrado nos itens anteriores, também não havendo consequente diferença de ICMS a ser retido e recolhido por força da substituição tributária.

Acrescentou que, além dessa circunstância, cabe também impugnar a autuação em vista do fato de terem os autuantes calculado a parcela do ICMS-ST utilizando o critério da MVA, quando a legislação vigente nos períodos autuados somente autorizou a adoção do critério do PMPF:

“Para análise da infração em tela, é importante destacar que o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) e a Margem de Valor Agregado (MVA) são alguns dos parâmetros fixados pela Lei Complementar nº 87/96 (§ 4º e 6º do art. 8º), que podem ser adotados para definição da base de cálculo do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços por Substituição Tributária (ICMS-ST).

O PMPF é o resultado da média ponderada de preços praticados pelos postos revendedores, em condições de livre concorrência, coletados por amostragem, de uma determinada região, em relação a alguns combustíveis (diesel, gasolina, AEHC, QAV, GLP, Óleo combustível). O valor do PMPF é aplicado na fórmula da MVA contida na cláusula nona do Convênio ICMS nº 110/2007 para obtenção da base de cálculo do ICMS-ST.

A MVA da cláusula oitava do Convênio ICMS nº 110/2007 é um percentual fixo para determinar a base de cálculo do ICMS incidente nas operações subsequentes com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, que deverá ser aplicado ao preço praticado pelo substituto tributário. A definição do percentual da MVA é realizada com base nos critérios estabelecidos pela cláusula quarta do Convênio nº 70/1997.

Cada Estado tem a faculdade de escolher entre um ou outro critério. Nesse contexto, o contribuinte deverá observar primeiro o ATO COTEPE com divulgação do PMPF. Caso não haja a informação, o contribuinte deverá observar ATO COTEPE com divulgação de MVA, para fins de cálculo do ICMS-ST.

O referido procedimento é adotado com base na interpretação da Cláusula Nona do Convênio ICMS nº 110/2007, que estabelece um mecanismo de cálculo do ICMS-ST com a utilização do PMPF em substituição ao critério adota na Cláusula Oitava (cálculo com base na MVA divulgada pelo Ato COTEPE MVA).”

Aduziu que, durante os exercícios autuados de 2017, 2018 e 2019, o Anexo 1 do RICMS/12 elencou o GLP, NCM 2711.19.1, no item 6.11, através dos 8 (oito) subitens 06.011.00 a 06.011.07, nos quais se prevê como margem de valor agregado nas operações internas “*As indicadas no Ato COTEPE/PMPF*”, estando ainda a norma em vigor.

Destacou que cada Estado tem a faculdade de escolher entre a MVA prevista na Cláusula Oitava do Convênio ICMS nº 110/07, ou o PMPF previsto na Cláusula Nona do mesmo instrumento, sendo que havendo previsão na legislação estadual para uso do PMPF, será este o critério que o contribuinte deverá observar primeiramente, não estando no âmbito de discricionariedade dos Autuantes contrariar o Anexo 1 do RICMS/12, que determina aplicar o PMPF, pois sua atividade há de ser plenamente vinculada, conforme os Arts. 3º, 142, parágrafo único, e 194, do CTN.

Lecionou que tal interpretação encontra ressonância exatamente na vocação e finalidade do convênio de procurar uniformizar e sistematizar nacionalmente a legislação do ICMS, concretizando o que a doutrina jurídica proclama como a uniformidade, solidariedade nacional ou harmonia nacional da incidência, que, segundo Paulo de Barros Carvalho, serve “*para indicar a propriedade que o tributo tem de manter-se o mesmo, com idênticas proporções semânticas, com uma e somente uma projeção significante para todo o território brasileiro*”.

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.

Discorreu sobre a inconstitucionalidade da multa no percentual de 100%, imputada em relação à Infração 01, 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, e a intimação dos Autuantes para apresentar informações fiscais, lhe oportunizando a se manifestar acerca delas, se for o caso, a fim de resguardar o contraditório, conforme os Arts. 126 e 127 do RPAF/99.

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 do Convênio ICMS nº 05/09 e da Portaria nº 18/17, bem como procuração, seu substabelecimento e mídia (fls. 114 a 137).

Os Autuantes apresentaram Informação Fiscal (fls. 139 a 141 - 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 nos exercícios fechados de 2017 a 2019, contemplando neste Auto de Infração apenas o produto GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO.

Em relação a Infração 01, descreveram que todas as saídas por degradações foram incluídas no levantamento, conforme relatório de degradações e Anexos 2, 3 e 4, apresentados pelo Autuado, as faltas e sobras não são lançadas em separado, porque são diariamente deduzidas ou adicionadas à produção diária, o levantamento foi efetuado sob a rubrica do PRODUZIDO no LRCPE da RLAM, visto que é a unidade produtora, não há duplicidade lançada com o CFOP 5.658, mas uma entrada e uma saída com resultado zero, assim como em relação aos CFOPs 1.949 e 5.949 e 1.659 e 5.658 + 5.659, porque todas as notas fiscais recebidas e emitidas constantes da EFD foram computadas.

Afirmaram que, quanto à alegação sobre “*as transferências sem evidências de emissão de nota fiscal*”, todas as saídas com notas fiscais constantes da EFD foram incluídas no levantamento, e o argumento de que “*deixou de considerar as NF-es 15062-41 e 16422-41, emitidas no centro 1353, lote IMPORTADO para o mesmo centro 1353. Mas esta operação não interferiu no saldo apurado pela SEFAZ/BA*”, estas notas fiscais estão lançadas como entradas do CFOP 1.659 e saídas do CFOP 5.659 em junho e novembro de 2018, conforme demonstrativos Entradas de GLP 2018 (fls. 67 a 89) e Saídas de GLP 2018 (fls. 90 e 91), pois se tratam de notas fiscais constantes da EFD.

Contestaram a alegação de inexistência de diferenças de estoque e que, nas operações com GLP, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será o PMPF ou o valor da operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados da MVA prevista no Anexo 1, subitem 16.1, do RICMS/12, o que for maior, conforme paradigmas estabelecidos nos Acórdãos JJF nº 0003-04/21, 0009-02/21 e 0247-02/19, este último julgado na 2ª CJF em 24/03/2021.

Mantiveram a autuação.

Esta 5ª JJF, em pauta suplementar, deliberou pela remessa dos autos à SAT/COPEC em atendimento ao pedido dos Autuantes para complementar a Informação Fiscal diante de novos dados fornecidos pelo Autuado relacionados às sobras, faltas e movimentações internas dos estoques que culminaram na presente autuação (fl. 143).

Na complementação da Informação Fiscal (fls. 148 e 149), os Autuantes relataram que intimaram o Autuado a apresentar dados referentes aos demonstrativos anexados à sua Defesa, em relação aos

exercícios de 2017 a 2019, contemplando entradas e saídas por degradações e de movimentação de estoques e sobras e faltas, cujo atendimento foi efetuado parcialmente através da Carta CE 486 (fls. 151 e 152 – verso), resultando nas seguintes conclusões por exercício:

“1 - Exercício de 2017

- a) *Subtraído ao valor do Estoque Final Apurado o valor das faltas máximas permitidas durante o exercício. Efetuado os cálculos das Sobras e Faltas em consonância ao que determina a Portaria SEFAZ 18 de 24/01/2017, conforme “Demonstrativo Perdas CE 486_Portaria 18”. Neste exercício as sobras e faltas lançadas foram superiores às máximas permitidas, desse modo cumpre-se a determinação do Artigo 4º Incisos I, II e III da referida Portaria.*

As sobras lançadas são de três tipos:

- PSO – Sobras no Recebimento
- YSO – Sobras no Recebimento
- ZE9 - Sobra mov acima limi

As faltas lançadas são de três tipos:

- PPE – Faltas no Recebimento
- PSO - Sobras no Recebimento ?? lançadas como saídas.
- ZA2 - Falta Mov Interna
- YPE - Faltas no Recebimento

Analisadas por amostragem e observado que em muitos lançamentos, idênticas quantidades são lançadas como sobras e faltas na mesma data. Exemplo: Entrada PSO com Saída PPE

- b) *Somadas as movimentações internas de estoque, onde verificou-se que durante o exercício elas foram idênticas entre todos os Centros de Custos informados a saber:*

- Movimentações Internas de Entradas: 126.164,329
- Movimentações Internas de Saídas: 126.164,329

Como foram considerados os estoques iniciais e finais para todos os centros de custos e centralizadas, essa movimentação interna não ensejaria a diferença apurada.

- c) *Não foram considerados os novos valores de Degradações apresentados, conforme demonstrativo lançado, visto que foi informado pela RLAM por e-mail que esta diferença se deve a estornos ocorridos entre as entradas e saídas por degradações, não alterando o resultado.*

2 - Exercício de 2018

- a) *Idem ao item “a” do exercício de 2017.*

- b) *Somadas as movimentações internas de estoque, onde verificou-se que durante o exercício elas foram idênticas entre todos os centros de custos informados a saber:*

- Movimentações Internas de Entradas: 155.300,125
- Movimentações Internas de Saídas: 155.300,125

Como foram considerados os estoques iniciais e finais para todos os centros de custos e centralizadas, essa movimentação interna não ensejaria a diferença apurada.

- c) *Idem ao Item “c” do exercício de 2017.*

3 - Exercício de 2019

- a) *Idem ao item “a” do exercício de 2017.*

- b) *Somadas as movimentações internas de estoque, onde verificou-se que durante o exercício elas foram quase idênticas entre todos os centros de custos informados a saber:*

- Movimentações Internas de Entradas: 135.185,907
- Movimentações Internas de Saídas: 135.202,052

A diferença apurada de 16.145 consta de uma planilha apresentada como diversas diferenças de movimentação interna de estoques sem explicação.

O fato é que como foram considerados os estoques iniciais e finais para todos os centros de custos e centralizadas, essa movimentação interna não ensejaria a diferença apurada, a não ser um erro de movimentação sem contrapartida.

- c) *Idem ao Item “c” do exercício de 2017.”*

Informaram ter refeito os Demonstrativos de Movimentação de Estoques RCPE 2017, 2018 e 2019 (planilha 2), cujos valores de omissões de saídas foram reduzidos em virtude do lançamento das faltas máximas permitidas, ensejando novo demonstrativo de débito, copiado abaixo (fls. 153 a

162 e mídia à fl. 163), e cientificaram o Autuado via DT-e (fl. 150), entregando cópia dos novos elementos e indicando o prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar.

Nº Infração	Exercício	ICMS Auto de Infração	ICMS Informação Fiscal
Infração 01	2017	29.947.435,84	27.239.226,23
	2018	20.065.507,65	17.671.429,00
	2019	15.753.094,11	13.684.300,67
	Total	65.766.037,60	58.594.955,90
Infração 02	2017	30.956.664,43	28.157.188,15
	2018	20.741.715,26	18.266.956,15
	2019	14.480.179,77	12578553,29
	Total	66.178.559,46	59.002.697,59
Valor Total		131.944.597,06	117.597.653,49

Após intimado (fl. 165), o Autuado apresentou manifestação (fls. 176 a 187), na qual aduziu que os Autuantes mantêm um enredo de utilizar apenas partes das informações para identificar pretensas diferenças de estoque, as quais já foram demonstradas inúmeras vezes serem inexistentes, sendo necessárias diligências mais aprofundadas através de perícia independente, caso haja persistência em cobrar o que não é devido.

Acrescentou que a Portaria nº 18/17 não contém nenhum dispositivo que o obrigue a refazer a movimentação dos estoques, considerando apenas a parcela proposta pela fiscalização, o que seria até mesmo contraproducente, visto que o prazo para cálculo do índice e emissão das notas fiscais é de 60 (sessenta) dias após o fim do exercício fiscal, podendo causar descasamento entre os estoques físicos e os contábeis e fiscais nos períodos de competência envolvidos.

Então começou a apresentar os seguintes esclarecimentos e refutações em relação às alegações fiscais por exercício:

- Exercício 2017 – Item A da Informação Fiscal

Detalhou o Art. 3º da Portaria nº 18/17 e defendeu que a mesma visa a alcançar o ajuste fiscal das movimentações ocorridas pelos registros de faltas e/ou sobras nos estabelecimentos vinculados à indústria do refino de petróleo e derivados, não o obrigando a realizar ajustamentos de valores, mas apenas identificar os registros, mas os Autuantes realizaram um recálculo dos valores sobre as movimentações reais registradas no LRCPE, fixando o montante de 8.211,858 toneladas como “Faltas Máximas”, para recalcular os estoques finais.

Disse ter causado estranheza a solução de realizar arbitramento do montante das faltas e/ou sobras, desclassificando as informações contidas no LRCPE, sendo que efetuou lançamentos que ocasionaram perdas ou sobras, registrados no LRCPE, LRE e LRS, através das Notas Fiscais nº 74.243-5, 00.016-54, 00.018-52, 00.020-54 e 00.581-43, emitidas em 09/02/2018.

Alegou que a inadmissibilidade do valor apresentado como “Falta Máxima” decorre, primeiro, de não haver fundamentação legal que valide este cálculo e, segundo, por não se tratar o registro final de falta de produto, e sim de sobra de 4.061,291 toneladas, o penalizando em faltas fictícias de 12.273,149 toneladas, devendo ser desprezada a interpretação dos Autuantes.

Explicou que a codificação apresentada pertence ao pacote de soluções atribuídas pelas suas equipes de informática, no tratamento adequado aos estoques dos produtos para fins de gerenciamento operacional, bem como ao atendimento dos requisitos legais, podendo existir lançamentos “idênticos” de valores atribuídos às codificações disponibilizadas no sistema para fins dos ajustes, não se configurando em entradas e/ou saídas definitivas.

- Exercício 2017 – Item B da Informação Fiscal

Esclareceu que o montante de 126.164,327 atribuído tanto às entradas quanto às saídas configuraram valores totais do exercício de 2017, devidamente registradas no LRCPE, e que as codificações

1350, 1352, 1353 e 1368 não são relativas a centros de custos, mas a centros logísticos relacionados à contabilidade patrimonial, com ênfase nos estoques.

- Exercício 2017 – Item C da Informação Fiscal

Alegou que, apesar da planilha enviada anteriormente, elaborada na visão dos saldos das operações, possuir o mesmo resultado que a planilha enviada através da Carta Externa nº 486/2021, pois esta última representa na íntegra os lançamentos no LRCPE, já que foram excluídos os valores estornados tanto nas entradas quanto nas saídas, deveriam ter sido utilizados os novos valores apresentados, tendo em vista que pode ensejar um resultado enviesado.

- Exercício 2018 – Item A da Informação Fiscal

Detalhou o Art. 3º da Portaria nº 18/17 e defendeu que a mesma visa a alcançar o ajuste fiscal das movimentações ocorridas pelos registros de faltas e/ou sobras nos estabelecimentos vinculados à indústria do refino de petróleo e derivados, não o obrigando a realizar ajustamentos de valores, mas apenas identificar os registros, mas os Autuantes realizaram um recálculo dos valores sobre as movimentações reais registradas no LRCPE, fixando o montante de 7.452,585 toneladas como “Faltas Máximas”, para recalcular os estoques físicos finais.

Disse ter causado estranheza a solução de realizar arbitramento do montante das faltas e/ou sobras, desclassificando as informações contidas no LRCPE, sendo que efetuou lançamentos que ocasionaram perdas ou sobras, registrados no LRCPE e LRS, através das Notas Fiscais nº 00.042-52, 00.672-43, 00.018-52 e 10.579-17, emitidas em 08/02/2019.

Alegou que a inadmissibilidade do valor apresentado como “Falta Máxima” decorre, primeiro, de não haver fundamentação legal que valide este cálculo e, segundo, por não se tratar o registro final de falta de produto, e sim de sobra de 14.274,999 toneladas, o penalizando em faltas fictícias de 21.727,584 toneladas, devendo ser desprezada a interpretação dos Autuantes.

Explicou que a codificação apresentada pertence ao pacote de soluções atribuídas pelas suas equipes de informática, no tratamento adequado aos estoques dos produtos para fins de gerenciamento operacional, bem como ao atendimento dos requisitos legais, podendo existir lançamentos “idênticos” de valores atribuídos às codificações disponibilizadas no sistema para fins dos ajustes, não se configurando em entradas e/ou saídas definitivas.

- Exercício 2018 – Item B da Informação Fiscal

Esclareceu que o montante de 155.300,125 atribuído tanto às entradas quanto às saídas configuraram valores totais do exercício de 2018, devidamente registradas no LRCPE, e que as codificações 1350, 1352, 1353 e 1368 não são relativas a centros de custos, mas a centros logísticos relacionados à contabilidade patrimonial, com ênfase nos estoques.

- Exercício 2018 – Item C da Informação Fiscal

Alegou que, apesar da planilha enviada anteriormente, elaborada na visão dos saldos das operações, possuir o mesmo resultado que a planilha enviada através da Carta Externa nº 486/2021, pois esta última representa na íntegra os lançamentos no LRCPE, já que foram excluídos os valores estornados tanto nas entradas quanto nas saídas, deveriam ter sido utilizados os novos valores apresentados, tendo em vista que pode ensejar um resultado enviesado.

- Exercício 2019 – Item A da Informação Fiscal

Detalhou o Art. 3º da Portaria nº 18/17 e defendeu que a mesma visa a alcançar o ajuste fiscal das movimentações ocorridas pelos registros de faltas e/ou sobras nos estabelecimentos vinculados à indústria do refino de petróleo e derivados, não o obrigando a realizar ajustamentos de valores, mas apenas identificar os registros, mas os Autuantes realizaram um recálculo dos valores sobre as movimentações reais registradas no LRCPE, fixando o montante de 6.822,024 toneladas como “Faltas Máximas”, para recalcular os estoques físicos finais.

Disse ter causado estranheza a solução de realizar arbitramento do montante das faltas e/ou sobras, desclassificando as informações contidas no LRCPE, sendo que efetuou lançamentos que ocasionaram perdas ou sobras, registrados no LRCPE, mas não identificou a emissão das notas fiscais de perdas e sobras relativas a este exercício, em descumprimento da regulamentação estadual.

Alegou que a inadmissibilidade do valor apresentado como “Falta Máxima” decorre, primeiro, de não haver fundamentação legal que valide este cálculo e, segundo, por não se tratar o registro final de falta de produto, e sim de sobra de 11.856,164 toneladas, o penalizando em faltas fictícias de 18.678,188 toneladas, devendo ser desprezada a interpretação dos Autuantes.

Explicou que a codificação apresentada pertence ao pacote de soluções atribuídas pelas suas equipes de informática, no tratamento adequado aos estoques dos produtos para fins de gerenciamento operacional, bem como ao atendimento dos requisitos legais, podendo existir lançamentos “idênticos” de valores atribuídos às codificações disponibilizadas no sistema para fins dos ajustes, não se configurando em entradas e/ou saídas definitivas.

- Exercício 2019 – Item B da Informação Fiscal

Esclareceu que o montante de 135.185,907 atribuído tanto às entradas quanto às saídas configuraram valores totais do exercício de 2019, devidamente registradas no LRCPE, e que as codificações 1350, 1352, 1353 e 1368 não são relativas a centros de custos, mas a centros logísticos relacionados à contabilidade patrimonial, com ênfase nos estoques.

Acrescentou que a diferença apontada de 16.145 toneladas de GLP foi originada pelo ajuste do movimento PPE – “Faltas no Recebimento” que, por manuseio da planilha de dados, seguiu de forma inadequada como registro Z51 – “SM difer.regulariz”, sendo necessário realizar a correção do dado.

- Exercício 2019 – Item C da Informação Fiscal

Alegou que, apesar da planilha enviada anteriormente, elaborada na visão dos saldos das operações, possuir o mesmo resultado que a planilha enviada através da Carta Externa nº 486/2021, pois esta última representa na íntegra os lançamentos no LRCPE, já que foram excluídos os valores estornados tanto nas entradas quanto nas saídas, deveriam ter sido utilizados os novos valores apresentados, tendo em vista que pode ensejar um resultado enviesado.

Salientou que houve movimentos no código Z01 – “TRF Duto cent -> cent” no LRCPE da RLAM (centro 1350) e no TEMADRE (centro 1368), relacionado a operação de transferência entre filiais, sem registro da nota fiscal, com descumprimento de obrigação acessória, mas com evidente descasamento entre o estoque físico e o fiscal, mas sem prejuízo financeiro para o Estado da Bahia, pois se trata de operação amparada pelo diferimento, previsto no Art. 286, LX do RICMS/12, cujos impostos foram recolhidos pelas operações posteriores de venda do produto QAV, uma vez que os LRCPE registraram a quantidade adequada do bombeio.

Requeru que a autuação fiscal seja julgada improcedente, ante a inexistência de violação da legislação tributária, sendo fulminadas as indevidas penalidades imputadas, com nítidos efeitos confiscatórios, 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 por demonstrar a veracidade fático-jurídica de todo o alegado, se necessário for, por todos os meios de prova em direito admitidos.

Anexou cópias de procurações, seu substabelecimento e mídia (fls. 188 a 195).

Um dos Autuantes declarou que as alegações apresentadas já foram objeto de discussão na Informação Fiscal complementar e reencaminhou o processo para este CONSEF (fl. 199).

Esta 5ª JJF deliberou por remeter o processo em Diligência para que os Autuantes respondessem os quesitos formulados para melhor compreensão da matéria em lide (fls. 202 a 206), os quais foram respondidos nos seguintes termos (fls. 210 a 215):

“QUESITO 1 – O levantamento fiscal abrangeu todos os estabelecimentos da Petrobras vinculados à inscrição estadual nº 009.073.803 considerando a existência de Regime Especial que permite a centralização dos registros e da apuração do imposto em relação às operações realizadas pelas unidades da empresa?

Resposta: Sim.

- A título informativo, no período alcançado pela ação fiscal, quantos e quais os estabelecimentos da Petrobras estavam abrangidos na centralização da escrita e da apuração do imposto estabelecida no Regime Especial?

Resposta: No total quatro são os estabelecimentos centralizados na RLAM, resultando em cinco estabelecimentos abrangidos no levantamento a saber:

Identificação	CNPJ	Centro de Custo Utilizado pela Empresa
0143	33.000.167/0143-23	1350
0154	33.000.167/0154-86	1368
0993	33.000.167/0993-02	1354
1125	33.000.167/1125-03	1352
1126	33.000167/1126-86	1353

- Em que medida as “movimentações internas” repercutiram no levantamento de estoques, considerando que segundo a defesa o computo das mesmas gerou distorções nos resultados apresentados pela Auditoria?

Respostas: As movimentações internas entre as empresas centralizadas (centros de custo), não foram consideradas no levantamento, pois não há repercussão numérica, estas não alteram os valores dos estoques finais.

Exemplos: Supondo movimentações entre dois ou mais estabelecimentos:

	Estabelecimento A	Estabelecimento B	Estabelecimento C	Total
EI	20	10	5	35
Entradas		10	5	15
Saídas	15			15
EF	5	20	10	35

Como verificamos movimentações internas e idênticas não alteram os valores dos estoques finais.

QUESITO 2 – Apontou o contribuinte a não observância na ação fiscal da existência de regime especial, previsto no art. 399 do RICMS/Ba, que permite a emissão de documento fiscal denominado no sistema como “NF mãe”, quando do carregamento de mercadorias e subsequente emissão de “NFs filhas”, quando da entrega das mercadorias no estabelecimento de destino. Pontou, ainda a defesa, que houve desconsideração de que a NF correspondente ao carregamento efetuado (NF mãe) fica retida no estabelecimento de origem, sem destaque do ICMS e tem por destinatário o próprio estabelecimento remetente, sem que isso implique na alteração nos estoques do Centro 1350 (TEMADRE), uma vez que a movimentação de entrada e saída são registradas dentro deste mesmo Centro (1350).

Resposta: A previsão do artigo 399, conforme § 7º trata-se do “REGIME ESPECIAL - CONVÊNIO ICMS 05/09”.

Em outro tópico a defesa discorreu que houve desconsideração de que os registros no Livro de Saídas das Notas Fiscais emitidas com base no art. 399 do RICMS-Ba ocorreram na mesma competência da saída física da operação de cabotagem, contudo os registros no Livro de Entradas, por não possuir soluções sistêmicas, foram registrados em competências posteriores, gerando diferença nos registros fiscais, demonstrados e explicados nos Livros Registro de Inventário (LRI) e Livro de Registros de Controle de Produção e Estoques (LRCPE).

- Questiona-se: As movimentações de estoques citadas pela defesa, acima transcritas, repercutiram no levantamento fiscal?

Resposta: Não houve repercussão alguma nos resultados gerados, pois como constam nos demonstrativos as operações de entradas CFOP 1949, são idênticas às operações de saídas CFOP 5949 para o exercício que houve operação, apenas em 2018.

- Houve o alegado registro de movimentação de estoque em um exercício com repercussão em outro?

Resposta: Não.

- Fundamentar as respostas com exemplos numéricos extraídas das apurações desenvolvidas durante a Auditoria.

Resposta:

Produto	Exercício	Folha do PAF	CFOP 1949	CFOP 5949
GLP	2017	43	0,000	0,000
GLP	2018	46	9.484,297	9.484,927
GLP	2019	48	0,000	0,000

QUESITO 3 - Em que consiste o fato descrito nos autos com a denominação “degradação” e em que medida os mesmos repercutiram no presente roteiro de levantamento de estoques desenvolvido na Petrobras?

Resposta: O evento da Degradação nos foi apresentado pela própria empresa em reunião conjunta com os auditores da COPEC para discussão das diferenças apuradas pela fiscalização na execução do levantamento quantitativo. Tratam-se de conversões de um produto em outros por meio de misturas.

Desse modo, conforme informado, como as Entradas por degradações são efetuadas no RCPE, passamos a utilizar as saídas por degradações no levantamento de estoques, mesmo não constando da EFD, por não haver emissão de notas fiscais, mas que afetam as movimentações dos produtos em análise.

Conforme carta de Atendimento 487 de 08/10/2021 e e-mail anexo:

“Isso, assim peço considerar que ocorrem degradações em cada um dos estoques de produtos registrados por Filial (Centro) e dentro do centro por Lote (tipo de avaliação), a soma de todos os centros correspondem ao total em estoque num dado exercício”.

Conforme carta de Atendimento 487 de 08/10/2021

“Degradações: Registra as misturas realizadas, sejam degradações de produtos, degradações de lotes, degradações para mudança de depósitos (virtuais), todos os eventos realizados para atendimento das necessidades operacionais”.

Exemplos de Degradações do GLP:

Degradações De/Para

GLP	PB.610	PB.612	PB.613	PB.211	PB.216	PB.21R	PB.21T
	GLP (Butano		Propano	GLP	Propano	GLP	Propeno
	Com		Especial	Intermed	Interm	p/Reproc	Interm

- exemplificar, em números, esta situação com dados extraídos do levantamento fiscal explicando se os reclamos da defesa quanto a não consideração dessa ocorrência repercutiu nos resultados gerados.

Resposta: Os dados lançados no demonstrativo conforme abaixo são os exatamente apresentados pela empresa em Cartas de atendimento:

RESUMO DAS DEGRADAÇÕES OCORRIDAS NA RLAM

DADOS OBTIDOS:		Anexo 2		Carta 363 de 14-12-2020			
PRODUTO	CÓDIGO	DEGRADAÇÕES 2017		DEGRADAÇÕES 2018		DEGRADAÇÕES 2019	
		U	ENTRADA	SAÍDA	ENTRADA	SAÍDA	ENTRADA
GLP	PB.610	Ton	4.465,896	4.502,936	4.031,275	4.876,216	3.663,120
		Fls. 24 e 27 do PAF		Fls.30 e 32 do PAF		Fls.35 e 37 do PAF	

QUESITO 4 - Com relação às perdas/sobras a defesa refutou os resultados apurados pela Auditoria em sede de revisão para afirmar que a Portaria SEFAZ 18/2017 não obriga o contribuinte a realizar ajustamentos de valores por conta de variação acima ou abaixo dos limites estabelecidos, e, sim, apenas identificar os registros. Sustentou, ainda, que a solução apontada pela fiscalização resultou em arbitramento do montante das sobras e/ou faltas, com a consequente desclassificação das informações contidas no LRCPE (Livro de Registro e Controle da Produção e Estoque).

Resposta: O levantamento efetuado seguiu os parâmetros da Portaria 18/2017. Ressalte-se que esta portaria foi desenvolvida conjuntamente com a RLAM.

Dentro do conceito de Portaria que é um documento de ato administrativo de qualquer autoridade pública, que contém instruções acerca da aplicação de leis ou regulamentos, recomendações de caráter geral, esta foi seguida. A fiscalização pauta seu trabalho nas normas existentes. Não houve solução de arbitramento do

montante das sobras e/ou faltas, tampouco desclassificação dos lançamentos registrados no LRCPE, apenas cumpriu-se os ditames da Portaria 18/2017.

- Procedem as alegações defensivas no que se refere aos valores relacionados às variações para mais ou para menos dos limites estabelecidos na Portaria 18/2017? Justificar a resposta.

Resposta: os valores utilizados para os cálculos de Sobras e Faltas foram os estabelecidos na Portaria 18/2017, a saber:

CLASSE DO PRODUTO	LIMITES ADMISSÍVEIS DE DIFERENÇAS
PETRÓLEO	-1,32% a +1,03%
GLP	-1,35% a +1,80%
ACABADO(1)	-1,12% a +0,88%
ACABADO(2)	-1,39% a +1,04%

NOTA:

(1) Produto ACABADO em m³ a 20º C

(2) Produto ACABADO em tonelada

- Em que medida as quantidades computadas com perdas/sobras repercutiram nos resultados gerados na última revisão fiscal? Ocorreu impacto nas cobranças lançadas neste Auto de Infração?

Resposta: Sim, após a revisão fiscal o fato das Perdas informadas não constarem no levantamento inicial, provocaram uma redução das Omissões de Saídas em todos os exercícios, como esperado.

Ressalte-se que apenas as Perdas impactaram no resultado. Como as Sobras são lançadas como Entradas no LRCPE, estas já constavam do levantamento.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DO AI 2999040003210 APÓS INFORMAÇÃO FISCAL

PRODUTO GLP

INFRAÇÃO 01 OMISSÃO DE SAÍDAS

EXERCÍCIO	AI	INF FISCAL
	ICMS NO	ICMS NO
2017	29.947.435,84	27.239.226,23
2018	20.065.507,65	17.671.429,00
2019	15.753.094,11	13.684.300,67
	65.766.037,60	58.594.955,90

INFRAÇÃO 02 OMISSÃO DE SAÍDAS

EXERCÍCIO	AI	INF FISCAL
	ICMS ST	ICMS ST
2017	30.956.664,43	28.157.188,15
2018	20.741.715,26	18.266.956,15
2019	14.480.179,77	12.578.553,29
	66.178.559,46	59.002.697,60
TOTAIS	131.944.597,06	117.597.653,49

- Quanto aos valores que excederam os índices estabelecidos na Portaria SEFAZ 18/2017 qual foi o tratamento dado pela Auditoria?

Resposta: As Perdas em valores superiores ao estabelecido na Portaria, não oferecidas à tributação no exercício seguinte, na forma estabelecida na Portaria são consideradas omissões de saídas; as Sobras em valores superiores, conforme estabelecido na Portaria incorporam-se aos Estoques, a saber:

Art. 4º Os contribuintes da indústria de petróleo, conforme definido no inciso IV do art. 2º, que verificarem variações do estoque físico, denominadas faltas e sobras, decorrentes da movimentação e estocagem do petróleo e seus derivados e outros produtos comercializáveis, líquidos e a granel, salvo dispensa expressa de legislação estadual, deverão:

I - na hipótese de faltas apuradas dentro dos limites admissíveis, emitir documentos fiscais por mercadoria, até o 10º dia do segundo mês subsequente ao encerramento do exercício anual, sem destaque de ICMS, discriminando a quantidade e o valor da falta do produto, utilizando-se do CFOP 5.927, e fazendo constar no campo "Informações Complementares" a expressão: "documento emitido para fins de registro de faltas nos termos da Portaria nº XXX/2016".

II - na hipótese de faltas apuradas fora dos limites admissíveis:

a) emitir documentos fiscais por mercadoria, até o 10º dia do segundo mês subsequente ao encerramento do exercício anual, com destaque de ICMS, discriminando a quantidade e o valor da falta do produto, utilizando-se do CFOP 5.927, e fazendo constar no campo "Informações Complementares" a seguinte expressão: "documento emitido para fins de recolhimento do ICMS e registro de faltas nos termos da Portaria nº XXX/2016".

(...)

III - Na hipótese de sobras apuradas dentro e fora dos limites admissíveis:

a) serão tributadas por ocasião da comercialização de cada produto;

b) emitir documentos fiscais por mercadoria, até o 10º dia do segundo mês subsequente ao encerramento do exercício anual, sem destaque de ICMS, discriminando a quantidade e o valor da sobra do produto, utilizando-se do CFOP 1.949, e fazendo constar no campo "Informações Complementares", a seguinte expressão: "documento emitido para fins de registro de sobras nos termos da Portaria nº XXX/2016".

(...)

- Formularemos, doravante, um quesito adicional, relacionado com a matéria de ordem fática (números) e os controles e registros fiscais dos estoques contestados pelo contribuinte na última Manifestação Defensiva (fls. 176 a 187), questões que não foram enfrentadas pelos autuantes na Informação Fiscal prestada à fl. 199, necessitando, portanto, que se estabeleça o contraditório, ainda que haja necessidade de reiteração de eventuais argumentos já desenvolvidos em outras etapas do "iter processual".

Resposta: Preliminarmente às respostas dos quesitos adicionais cumpre-nos esclarecer alguns ditames da manifestação do contribuinte que em linhas gerais, servem para “enfrentarmos” as questões seguintes, a saber:

1- A Seção V “Do Registro de Controle da Produção e do Estoque” do Capítulo IV “DA ESCRITURAÇÃO FISCAL”, foi revogada pelo Decreto nº 20.136, de 07/12/20, DOE de 08/12/2020, efeitos a partir de 08/12/2020. Redações originárias, efeitos até 07/12/2020: “Seção V Do Registro de Controle da Produção e do Estoque Art. 220. O livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, destina-se à escrituração dos documentos fiscais e dos documentos de uso interno do estabelecimento, correspondentes às entradas e saídas, à produção e às quantidades referentes aos estoques de mercadorias (Conv. S/Nº, de 15/12/70).

2- Ajuste de estoques:

As empresas deverão pelo menos uma vez por ano, no final de cada ano civil, levantar o inventário físico das mercadorias constantes em seus estoques para cruzamento dos saldos físicos com os registrados na contabilidade, o chamado inventário periódico.

As empresas também podem, opcionalmente, adotar um sistema de "inventário rotativo", onde os estoques são inventariados em períodos menores, sendo as divergências contabilizadas em espaço de tempo também menores, que é o adotado pela RLAM. Desta forma, uma vez verificada qualquer divergência entre o estoque físico e o registrado a empresa deverá regularizar a diferença, caso sejam apuradas faltas ou sobras respectivamente.

Por fim, registra-se que essa regularização deverá ser levada a efeito na medida em que forem sendo constatadas as ocorrências.

Conforme estabelece o artigo 303, caput, I do RIR/2018, as quebras e as perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade desenvolvida pela empresa, ocorridas no processo de fabricação, no transporte e no manuseio de produtos, integrarão o custo de produção dos bens ou serviços.

Como podemos verificar, as quebras ou perdas realizadas no processo de fabricação de bens, desde que razoáveis, poderão ser normalmente deduzidas como custo de produção no exercício que corresponderem.

Analogamente, a portaria 18/2017, normatiza a apuração e o registro das perdas e sobras, instruindo, como estas devem ser calculadas e registradas, portanto:

- (...) “os autuantes não mantém seu enredo de utilizarem apenas parte das informações...”

- (...) “a Fiscalização não está inflexível em alterar seu modelo de análise culminando neste último relatório com a glosa total dos lançamentos de Sobras e Perdas ...”, que não é verdade, os cálculos foram efetuados seguindo a portaria 18/2017, e os excedentes tratados na forma “determinada” pela Portaria.

- “Destaca-se que, de maneira equivocada, a Fiscalização busca apenas a aplicação dos critérios correlatos à Portarias 18/2017...”, relembrando que Portarias não são facultativas e sim normativas.

- “...A fundamentação a seguir demonstra a interpretação enviesada da Portaria 18/2017...”. Mais uma vez relembrando que Portarias não são facultativas.

QUESITO 5 – Na última Manifestação defensiva foram apontados, com exemplos numéricos, diversos erros materiais e de apropriação de quantidades relacionados aos produtos PB.610, denominado GLP (Liquefeito de Petróleo), que teriam repercutido no valor do imposto apurado nas Infrações 01, 02, nos exercícios de 2017, 2018 e 2019, conforme detalhamento apresentado entre as fls. 178 a 186 verso dos autos.

Resposta: Complementando, os lançamentos no LRCPE, da Produção, de Sobras e Perdas, Degradações, Movimentações Internas e etc... são efetuados individualmente e diariamente, às vezes em cada estabelecimento (Centro de Custo) ou apenas na 0143 RLAM (1350); estes lançamentos são pulverizados ao longo do ano em dezenas, centenas de lançamentos, as “Análises por amostragem” dos lançamentos foram efetuadas para conferência de alguns desses lançamentos, devido a impossibilidade de checar individualmente cada lançamento e desse modo adotamos, sem prejuízo ao Contribuinte, os valores listados nas Cartas de Atendimento enviadas pela Petrobrás, exceto aqueles que possuíam documentos fiscais registrados na EFD.

Ocorre que estes lançamentos não podem, à conveniência da Petrobrás serem adotados por diferença ou individualmente, se estes são lançados individualmente e totalizados, foram dessa forma tratados pela fiscalização, do mesmo modo não podem ser tratados por uma nomenclatura e depois outra.

- Os autuantes deverão analisar todos os números e questões suscitadas pela defesa, e responder, de forma fundamentada, se os argumentos apresentados na peça defensiva repercutem nos resultados gerados no levantamento de estoques.

Resposta: Serão apresentadas por exercício do produto GLP, objeto do auto.

Exercício de 2017

A Petrobrás alega que o montante físico da Sobras identificadas no LRCPE deve ser considerado para cálculo do estoque final e não devemos considerar o valor de “Falta Máxima” de 8.211,258 ton arbitrado pela SEFAZ/BA. Os valores das Sobras foram lançados como Entrada de Produção e considerados na sua totalidade, não podem ser ajustados pela Fiscalização, tratam-se de registros fiscais, efetuados pelo Contribuinte, que à época foram feitos com o intuito de ajuste dos estoques.

Estes foram os dados apresentados pela RLAM:

1350			
PRODUZIDO			
<i>Faltas e Sobras</i>	29884,042	-19773,515	10110,527
TRF_IMP			
<i>Faltas e Sobras</i>	36,191	-98,7	-62,509
1352			
COMPRA_NAC			
<i>Faltas e Sobras</i>	12,934	-13,261	-0,327
TRF_PROD			
<i>Faltas e Sobras</i>	856,649	-1572,121	-715,472
1353			
TRF_IMP			
<i>Faltas e Sobras</i>	46,027	-83,48	-37,453
TRF_PROD			
<i>Faltas e Sobras</i>	2356,662	-3548,337	-1191,675
1368			
IMPORTADO			
<i>Faltas e Sobras</i>	317,397	-167,731	149,666
TRF_IMP			
<i>Faltas e Sobras</i>	1796,373	-2221,046	-424,673
TRF_PROD			
<i>Faltas e Sobras</i>	13423,512	-17190,305	-3766,793
	48729,787	-44668,496	4061,291

A discussão sobre o cálculo das faltas máximas reporta-se a portaria.

As notas fiscais emitidas para registro das Sobras e Perdas estão no Demonstrativo de perdas CE 487 à folha 161 do PAF.

Alegações sobre a não consideração das movimentações internas de estoques de valores idênticos lançados à entrada e saída do LRCPE, não procedem, conforme exemplificado no Quesito 1. As alegações a respeito de

menção aos “centros de custos” estão contidas na resposta do Quesito 1, que não interferem na perfeita distinção dos estabelecimentos pela fiscalização.

Movimentações Internas após Intimação

Entradas	126.164,329
Saídas	126.164,329

A alegação de que não foram considerados os novos valores de Degradações apresentados, visto que segundo a RLAM essa diferença se deve a estornos ocorridos entre as entradas e saídas por degradações, não alterando o resultado, incorre no mesmo problema, já que não podemos alterar o registro dos lançamentos de entradas no LRCPE, não deveríamos considerar modificar as saídas, conforme abaixo:

Degradações	Degradações após Intimação
Entradas	4.465,896
Saídas	4.502,936
	- 37,040
	4.425,643
	4.462,683
	- 37,040

Exercício de 2018

A Petrobrás alega que o montante físico das Sobras identificadas no LRCPE deve ser considerado para cálculo do estoque final e não devemos considerar o valor de “Falta Máxima” de 7.452,585 ton, arbitrado pela SEFAZ/BA. Os valores das Sobras foram lançados como Entrada de Produção e considerados na sua totalidade, não podem ser ajustados pela Fiscalização, tratam-se de registros fiscais, efetuados pelo Contribuinte, que à época foram feitos com o intuito de ajuste dos estoques.

Estes foram os dados apresentados pela RLAM:

1350				
PRODUZIDO	Faltas e Sobras	36.632,245	-20.241,194	16.391,051
TRF_PROD	Faltas e Sobras	3,374	-1,687	1,687
1352				
TRF_PROD	Faltas e Sobras	510,567	-589,369	-78,802
1353				
TRF_PROD	Faltas e Sobras	820,019	-1.027,575	-207,556
1368				
IMPORTADO	Faltas e Sobras	92,659	-164,644	-71,985
PRODUZIDO	Faltas e Sobras	313,834	-167,737	146,097
TRF_IMP	Faltas e Sobras	939,400	-1.414,881	-475,481
TRF_PROD	Faltas e Sobras	5.545,869	-6.975,881	-1.430,012
		44.857,967	-30.582,968	14.274,999

A discussão sobre o cálculo das faltas máximas reporta-se a portaria.

As notas fiscais emitidas para registro das Sobras e Perdas estão no Demonstrativo de perdas CE 487 à folha 161 do PAF, onde verifica-se que apenas foram emitidas notas fiscais de Perdas, totalizando 87,947 ton.

Alegações sobre a não consideração das movimentações internas de estoques de valores idênticos lançados à entrada e saída do LRCPE, não procedem, conforme exemplificado no Quesito 1. As alegações a respeito de menção aos “centros de custos” estão contidas na resposta do Quesito 1, que não interferem na perfeita distinção dos estabelecimentos pela fiscalização.

Movimentações Internas de Estoques

Entradas	155.300,125
Saídas	155.300,125

A alegação de que não foram considerados os novos valores de Degradações apresentados, visto que segundo a RLAM essa diferença se deve a estornos ocorridos entre as entradas e saídas por degradações, não alterando o resultado, incorre no mesmo problema, já que não podemos alterar o registro dos lançamentos de entradas no LRCPE, não deveríamos considerar modificar as saídas, conforme abaixo:

Degradações	Degradações Após Intimação
Entradas	4.031,275
Saídas	4.876,216
	- 844,941
	2.086,906
	2.931,847
	- 844,941

Exercício de 2019

A Petrobrás alega que o montante físico da Sobras identificadas no LRCPE deve ser considerado para cálculo do estoque final e não devemos considerar o valor de “Falta Máxima” de 6.822,024 ton, arbitrado pela SEFAZ/BA. Os valores das Sobras foram lançados como Entrada de Produção e considerados na sua totalidade, não podem ser ajustados pela Fiscalização, tratam-se de registros fiscais, efetuados pelo Contribuinte, que à época foram feitos com o intuito de ajuste dos estoques.

Estes foram os dados apresentados pela RLAM:

1350				
PRODUZIDO	Faltas e Sobras	28.205,345	-16.574,165	11.631,180
1352				
TRF_PROD	Faltas e Sobras	323,786	-445,405	-121,619
1353				
PRODUZIDO	Faltas e Sobras	1.136,001	-850,987	285,014
1368				
IMPORTADO	Faltas e Sobras	0,274		0,274
TRF_PROD	Faltas e Sobras	3.136,549	-3.075,234	61,315
		32.801,955	-20.945,791	11.856,164

A discussão sobre o cálculo das faltas máximas reporta-se a portaria.

Não foram emitidas notas fiscais para registro das Sobras e Perdas em 2020.

Alegações sobre a não consideração das movimentações internas de estoques de valores idênticos lançados à entrada e saída do LRCPE, não procedem, conforme exemplificado no Quesito 1. As alegações a respeito de menção aos “centros de custos” estão contidas na resposta do Quesito 1, que não interferem na perfeita distinção dos estabelecimentos pela fiscalização. Na manifestação fiscal os valores idênticos citados como Entradas e Saídas foi de 135.185,907, os dados inicialmente apresentados a fiscalização foram diferentes.

Movimentação Interna de Estoques

Entradas	135.185,907
Saídas	135.202,052
	- 16,145

A alegação de que não foram considerados os novos valores de Degradações apresentados, visto que segundo a RLAM essa diferença se deve a estornos ocorridos entre as entradas e saídas por degradações, não alterando o resultado, incorre no mesmo problema, já que não podemos alterar o registro dos lançamentos de entradas no LRCPE, não deveríamos considerar modificar as saídas, conforme abaixo:

Degradações

Entradas	3.663,120
Saídas	4.327,279
	-664,159

Degradações Após Intimação

Entradas	2.100,434
Saídas	2.764,593
	-664,159

- Na execução da presente diligência, caso se faça necessário, os autuantes deverão intimar a empresa para que sejam prestados esclarecimentos ou juntados elementos adicionais que se façam imprescindíveis aos esclarecimentos das questões formuladas acima.

Resposta: Não houve necessidade de esclarecimentos, todos os dados estão de posse dos Autuantes.”

Cientificado (fls. 217 e 218), o Autuado apresentou as seguintes respostas aos quesitos formulados na Diligência (fls. 220 a 225 – verso):

- Quesito 1: Procede a informação de que são 4 (quatro) os estabelecimentos centralizados na RLAM, mas no período indicado neste Auto de Infração não houve movimentação para o produto GLP no estabelecimento filial 0993. Não existe alteração dos estoques nas transferências entre estas filiais, todavia, de forma isolada, os estoques de cada filial se movimentaram, motivo pelo qual foram emitidas todas as notas fiscais necessárias para lastrear as operações.

- Quesito 2: Na emissão de notas fiscais no Convênio ICMS nº 05/2009, não há que se falar em alteração de estoques.

- Quesito 3: Disse que chama de degradação a ocorrência de 5 (cinco) situações: (i) não intencional por interface de produtos movimentados em dutovia; (ii) por troca de nome de batismo para atendimento de questões comerciais; (iii) decorrente de mistura para especificação ou produção de produtos; (iv) de produtos residuais em tanques e/ou barcaças; e (v) por razões operacionais (tanques fora de especificação e mistura de petróleo e outras correntes). Entende que, por se tratar de procedimentos internos, não existe hipótese de incidência do ICMS nem obrigação de emissão de nota fiscal.

- Quesito 4: Explicou que os limites técnicos pautados na Portaria nº 18/17 estão relacionados à tributação do produto, quando superar o limite técnico, ou não tributação, quando o resultado estiver dentro do limite técnico, devendo ser emitida nota fiscal em ambos os casos, mas não obriga a realização de alteração do registro físico. Disse ter anexado planilha com a evidência da emissão das notas fiscais com CFOPs 5.927 e 1.949, com o devido tratamento fiscal realizado, com base na Portaria nº 18/17.

- Quesito Extra: Disse que os Autuantes fizeram o registro de um quesito extra, originalmente não questionado na Diligência, e que os Livros Registro de Inventário e de Controle da Produção e do Estoque são escriturados no exercício fiscal, evidenciando saldos inicial e final em 01/01 e 31/12 do ano corrente, após o qual são apuradas as movimentações físicas de perdas e sobras, registradas no LRCPE, e emitidas as notas fiscais, tributadas ou não, conforme estejam acima ou dentro do limite técnico estabelecido na Portaria nº 18/17, sendo que a divergência com a fiscalização é porque os Autuantes com base na movimentação do exercício, calculam a perda ou sobra e abatem ou adicionam no saldo de estoques do exercício, distorcendo os saldos dos estoques.

- Quesito 5: Aduziu que não existem fundamentos sólidos para manter a autuação, porque os Autuantes fizeram análises por amostragem, quando havia sido entregue a íntegra da movimentação do LRCPE em cada período autuado, acompanhada de planilha eletrônica, que, embora contenha grande volume de informações, estas refletem fielmente as ocorrências do período, não sendo admissível a adoção de análise por amostragem.

Teceu as seguintes considerações sobre a análise das contas por exercício:

Em 2017, as movimentações internas que totalizam entradas e saídas de 126.164,329 toneladas tiveram as notas fiscais emitidas e não interferem nos estoques, deveria emitir as notas fiscais relativas às saídas (perdas) em fevereiro de 2018, existindo casos de operações tributadas ou não, conforme a atribuição do limite técnico, e a movimentação física final foi de 4.061,291 toneladas que, se acatado o montante de 8.211,258 toneladas da fiscalização, estaria tributando sobre 12 mil toneladas, sem que tenha esta evidência nos LRCPEs, além de que a diferença de 37.040 toneladas evidencia saída de estoque (redução) de GLP para degradação em outras misturas.

Em 2018, as movimentações internas que totalizam entradas e saídas de 155.300,125 toneladas tiveram as notas fiscais emitidas e não interferem nos estoques, deveria emitir as notas fiscais relativas às saídas (perdas) em fevereiro de 2019, existindo casos de operações tributadas ou não, conforme a atribuição do limite técnico, e a movimentação física final foi de 14.274,999 toneladas que, se acatado o montante de 7.452,585 toneladas da fiscalização, estaria tributando sobre 21 mil toneladas, sem que tenha esta evidência nos LRCPEs, além de que a diferença de 844,941 toneladas evidencia saída de estoque (redução) de GLP para degradação em outras misturas.

Em 2019, as movimentações internas que totalizam entradas de 135.185,907 toneladas e saídas de 135.202,052 toneladas tiveram as notas fiscais emitidas e não interferem nos estoques, deixando de emitir nota fiscal sobre o volume de 152,900 toneladas, incorrendo em descumprimento de obrigação acessória, deveria emitir as notas fiscais relativas às saídas

(perdas) em fevereiro de 2019 [2020], existindo casos de operações tributadas ou não, conforme a atribuição do limite técnico, e a movimentação física final foi de 11.800,019 toneladas que, se acatado o montante de 6.822,024 toneladas da fiscalização, estaria tributando sobre 18 mil toneladas, sem que tenha esta evidência nos LRCPES, além de que a diferença de 664,1591 toneladas evidencia entrada de estoque (aumento) de GLP por degradação de outras misturas.

Renovou o requerimento para que a autuação fiscal seja julgada improcedente, ante a inexistência de violação da legislação tributária, sendo fulminadas as indevidas penalidades imputadas, com nítidos efeitos confiscatórios, no patamar de 100%, bem como pela realização de prova pericial, com base nos quesitos apresentados, e pela formulação de quesitos adicionais e complementares quando da realização da perícia técnica, e por demonstrar a veracidade fático-jurídica de todo o alegado, se necessário for, por todos os meios de prova em direito admitidos.

Anexou mídia (fl. 226).

Em nova manifestação fiscal (fl. 229 – frente e verso), um dos Autuantes destacou que há uma certa concordância em relação à resposta aos quesitos 1 a 3, apesar da dificuldade do Autuado em compreender que ajustes foram efetuados em relação às notas fiscais escrituradas extemporaneamente, conforme tratado na informação fiscal.

Disse haver um maior inconformismo do Autuado no tocante ao quesito 4, em relação aos procedimentos adotados pela fiscalização em cumprimento à Portaria nº 18/17, que foi desenvolvida conjuntamente com a RLAM, já que, como os lançamentos de sobras e perdas são efetuados diariamente no LRCPE, e somados ou subtraídos ao saldo existente, no caso das sobras estas se incorporam à produção na forma da Portaria nº 18/17, diariamente, durante todo o exercício, somando-se às saídas efetivas com nota fiscal no período.

Esclareceu, quanto ao quesito 5, ser uma constatação de que o Autuado utiliza uma forma de sistema de registro das movimentações de estoques e inventário, chamada de “inventário rotativo”, amparado pela legislação em vigor, tendo em vista que entregou à fiscalização 12 (doze) Livros de Registro do Controle da Produção e Estoque e 12 (doze) Livros Registro de Inventário de cada filial, em formato eletrônico, mediante intimação, nos quais a escrituração dos lançamentos de sobras e perdas são feitas quase que diariamente ao longo dos meses do exercício.

Mais uma vez cientificado (fls. 232 e 233), o Autuado apresentou nova manifestação (fls. 235 a 237), na qual afirmou ter anexado planilhas eletrônicas referentes à movimentação dos estoques do GLP nos exercícios de 2017 a 2019, em face dos apontamentos do quesito 4 da Diligência anterior, tendo sido feita a seguinte revisão (REV01):

- A categoria identificada como “Faltas e Sobras” foi excluída;
- Incluída a categoria “Faltas registradas”, que compõem os seguintes códigos de movimentações: PPE, PSO, YPE, ZA2, ZE0, ZI4, ZI6 e ZI8;
- Incluída a categoria “Sobras (que agregam a produção)”, que compõem os seguintes códigos de movimentações: PPE, PSO, YSO, ZA1, ZE9, ZI3, ZI5 e ZI7.

Salientou que todos os códigos relacionados acima são identificáveis nas movimentações em cada um dos livros LRCPE apresentados à fiscalização, corroborando o entendimento defendido de que as sobras acabam por se incorporar ao saldo da produção, sendo baixadas dos estoques por diversas espécies de saídas tais como: vendas (por nota fiscal), transferências (por nota fiscal), degradação, faltas registradas e movimentações internas de estoques (estes sem necessidade de emissão de notas fiscais por não possuírem fato gerador do ICMS).

Consignou, ainda em relação ao tema de faltas e sobras, que na indústria do petróleo toda movimentação de produtos líquidos a granel, em qualquer modal, sempre acarreta diferença entre as quantidades apuradas no envio e no recebimento, tendo as diferenças origem em diversos fatores, como por exemplo:

- diferença de dimensões dos tanques de armazenamento;

- tecnologia dos sistemas;
- equipamentos e instrumentos de medição;
- conformidade e calibração dos sistemas e instrumentos de medição;
- tipo de produto;
- enchimento e pressurização da linha de transferência;
- estanqueidade e segregação dos sistemas;
- evaporação, vazamentos, vazão, pressão e temperatura da transferência;
- tempo de repouso do produto;
- pontos de amostragem para apuração de densidade;
- volume das quantidades movimentadas;
- incerteza de medição dos instrumentos;
- erros de medição não corrigidos;
- erros de leitura nas indicações dos instrumentos;
- conservação dos equipamentos e instrumentos;
- uniformização de procedimentos de medição, etc.

Observou que, em relação à resposta sobre o quesito 5, conforme doutrina técnica, o inventário, em regra geral, pode ser rotativo ou periódico, em que, respectivamente, o processo de contagem é efetuado com certa frequência (diária, semanal, quinzenal, mensal, ou outra estabelecida), ou realizado uma única vez e normalmente a cada ano, sendo que suas atividades de apropriação de produção são realizadas diariamente, a cada mudança das equipes no turno, utilizando em suas práticas as rotinas de inventário rotativo, que se aplica às melhores práticas, pois afere os estoques dos produtos de forma a garantir os dados precisos no suprimento das necessidades de gestão do negócio, evidenciados nos registros de movimentações dos estoques no LRI e LRCPE, sem que isso altere a fundamentação defensiva adotada.

Renovou mais uma vez o requerimento para que a autuação fiscal seja julgada improcedente, ante a inexistência de violação da legislação tributária, sendo fulminadas as indevidas penalidades imputadas, com nítidos efeitos confiscatórios, no patamar de 100%, bem como pela realização de prova pericial, com base nos quesitos apresentados, e pela formulação de quesitos adicionais e complementares quando da realização da perícia técnica, e por demonstrar a veracidade fático-jurídica de todo o alegado, se necessário for, por todos os meios de prova em direito admitidos.

Anexou mídia (fl. 238).

Em nova Informação Fiscal (fl. 241), um dos Autuantes ressaltou que o Autuado corroborou o entendimento de que as sobras se incorporam à produção, conforme o tratamento dado na autuação, e que o Autuado utiliza em suas práticas as rotinas de inventário rotativo, e encaminhou o processo para este CONSEF para julgamento.

Designado como Relator, após redistribuição efetuada em razão da disponibilidade sindical do então Relator, tendo 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 à mesma mercadoria, GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO - GLP, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, ambas relativas aos exercícios de 2017 a 2019.

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 pleitos, afinal as provas apresentadas podem ser verificadas no julgamento.

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 porque 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 vendido, 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.

Após a complementação da Informação Fiscal, efetuada para analisar dados referentes aos demonstrativos anexados à Defesa do Autuado, fornecidos mediante a Carta CE 486 (fls. 151 e 152 – verso), exercícios de 2017 a 2019, contemplando degradações, movimentação de estoques e sobras e faltas, bem como os índices previstos no Art. 1º, § 1º, da Portaria nº 18/17, resultou na redução dos valores exigidos por omissão de saídas de GLP, conforme demonstrativo abaixo (fl. 162):

Nº Infração	Exercício	ICMS Auto de Infração	ICMS Informação Fiscal
Infração 01	2017	29.947.435,84	27.239.226,23
	2018	20.065.507,65	17.671.429,00

	2019	15.753.094,11	13.684.300,67
	Total	65.766.037,60	58.594.955,90
Infração 02	2017	30.956.664,43	28.157.188,15
	2018	20.741.715,26	18.266.956,15
	2019	14.480.179,77	12578553,29
	Total	66.178.559,46	59.002.697,59
	Valor Total	131.944.597,06	117.597.653,49

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

- 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, relativas a operações que não influenciam no levantamento;
- as saídas com o CFOP 5.949 são equivalentes às entradas com o CFOP 1.949, referentes ao Convênio ICMS nº 05/09;
- os demais valores foram lançados nos livros fiscais, inclusive no Livro Registro de Controle de Produção e Estoque, como produto do refino, entradas e saídas por mistura, degradações e sobras, as quais se incorporam à produção; e,
- 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. 167, I e III do RPAF/99 e no Art. 125, I e III da Lei nº 3.956/81 - COTEB, que não inclui nas competências deste CONSEF a declaração da constitucionalidade 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 de saídas de produtos.

Se for 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, sujeitas à imunidade ou não incidência do ICMS, como é o caso de transferências, 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.

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”.

Quanto ao questionamento sobre a base de cálculo da substituição tributária nas operações com GLP, se resultante da aplicação da MVA ou o PMPF, ou ainda do valor que for maior entre os dois em cada operação, colaciono a seguir excerto do Acórdão CJF nº 0080-12/21-VD, aprovado por unanimidade, do qual fui o Relator, referente ao julgamento do Auto de Infração nº 299904.0007/19-4:

“No mérito, a lide está adstrita à base de cálculo da substituição tributária nas operações com GLP e gasolina, se resultante da aplicação da MVA ou o PMPF, ou ainda do valor que for maior entre os dois em cada operação.

No tocante às operações com GLP, conforme manifestação da PGE/PROFIS, o Autuado efetuou consulta formal cuja conclusão, estampada na Decisão ora recorrida, é a seguinte:

“Diante do exposto, e considerando os dispositivos legais acima transcritos, informamos que nas operações com GLP e GLP P13 (botijão doméstico de 13 kg), a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será o PMPF (Preço Médio Ponderado a Consumidor Final), ou o valor da operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados da MVA prevista no Anexo 1, subitem 16.1 do RICMS/BA, o que for maior.” (grifos)

Também faz parte do voto condutor da Decisão de piso a explicitação dos efeitos da consulta, ou seja, a vinculação da sua resposta tanto à Administração Tributária quanto ao consultente, no caso o Autuado, conforme transcrita a seguir:

“Importante ressaltar que a resposta à consulta, seja ela qual for, vincula a administração até que seja alterada. Deste modo, emitida a interpretação da Administração Pública, deve ser seguida por seus agentes até que o ato administrativo que a contém seja anulado ou tenha perdido o objeto em face de modificação da lei ou de situações de fato. A Administração Pública não pode negar validade a procedimento do contribuinte que esteja em conformidade com a orientação recebida em processo de consulta. E não só. Vincula, de igual forma, o consultente.” (grifos)

Portanto, não há reparo a fazer em relação à Decisão proferida para a Infração 01.”

Restou claro naquela Decisão que a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será o PMPF (Preço Médio Ponderado a Consumidor Final) ou o valor da operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados da MVA (margem de valor agregado), prevista no Anexo 1, subitem 6.11, do RICMS/12, o que for maior.

E tal disposição está embasada na determinação do Art. 23, II, e § 6º, I da Lei nº 7.014/96, transcrita a seguir:

“Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

...

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

...

§ 6º A base de cálculo do imposto a ser pago por substituição, inclusive a título de antecipação, será determinada:

I - de acordo com os critérios previstos neste artigo, relativamente ao valor acrescido, estando as mercadorias acompanhadas de documento fiscal, desde que a base de cálculo resultante não seja inferior ao preço de pauta, se houver.

...

Diante do exposto, reputo parcialmente caracterizadas as Infrações 01 e 02, de acordo com os valores ajustados na complementação da Informação Fiscal.

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 JJF nº 0128-03/23-VD e 0129-05/23-VD, respectivamente, bem como o Auto de Infração nº 299904.0008/22-0, ainda sem Acórdão publicado.

Sendo assim, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 117.597.653,49, conforme demonstrado a seguir:

Nº Infração	Exercício	ICMS Auto de Infração	ICMS 5ª JJF	Multa	Resultado
Infração 01	2017	29.947.435,84	27.239.226,23	100%	Procedente em Parte
	2018	20.065.507,65	17.671.429,00		
	2019	15.753.094,11	13.684.300,67		
	Total	65.766.037,60	58.594.955,90		
Infração 02	2017	30.956.664,43	28.157.188,15	60%	Procedente em Parte
	2018	20.741.715,26	18.266.956,15		
	2019	14.480.179,77	12.578.553,29		
	Total	66.178.559,46	59.002.697,59		
Valor Total		131.944.597,06	117.597.653,49		

Destaco que esta 5ª JJF 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 **299904.0003/21-0**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRAS**, devendo ser intimado o Autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 117.597.653,49**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 59.002.697,59, e de 100% sobre R\$ 58.594.955,90, 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, 17 de agosto de 2023.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR