

A. I. N° - 299904.0010/22-5  
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. – PETROBRÁS  
AUTUANTES - TÂNIA MARIA SANTOS DOS REIS e WILDE RABELO DIAS FILHO  
ORIGEM - SAT / COPEC  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 30/08/2023

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0155-02/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível e sem pagamento do imposto devido. Valor reduzido por acolhimento de parte das razões defensivas; **b)** MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É devido a retenção e consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto relativo a operações de saídas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão do respectivo documento fiscal e sem escrituração. As Infrações 01 e 03 procedentes. Valor reduzido por acolhimento de parte das razões defensivas. Rejeitada a decadência arguida. Não acolhido pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 21/12/2022, exige o valor de R\$ 10.775.384,66, em decorrência da seguinte infração:

**Infração 1 – 004.005.001:** Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. **Valor Histórico:** R\$ 7.637.783,29. **Período:** dezembro de 2017. **Enquadramento legal:** Art. 2º, inciso I; art. 23-B da Lei nº 7.014/96 c/com art. 83, inciso I do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e artigos 4º e 5º da Portaria nº 445/98. **Multa** de 100%: Artigo 42, III da Lei nº 7.014/96.

**Complemento:** Referente às saídas de Óleo Combustível para Exportação NCM 2710.19.22, conforme demonstrativos anexos e notas fiscais escrituradas na EFD.

**Infração 2 – 004.005.011:** 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 estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. **Valor Histórico:** R\$ 3.137.601,37. **Período:** dezembro de 2017. **Enquadramento legal:** Art. 8º, inciso II; art. 23, inciso II da Lei nº 7.014/96. **Multa** de 60%: Artigo 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96.

**Complemento:** Referente ás saídas de Óleo Combustível para Exportação NCM 27101922, conforme demonstrativos anexos e notas fiscais escrituradas na EFD.

O autuado apresenta a Impugnação de fls. 48/60. Após tratar da tempestividade da peça defensiva, passa a pontuar a defesa:

**DO AUTO DE INFRAÇÃO E HISTÓRICO DE FISCALIZAÇÃO.**

Alega que a autuada, filial RLAM – Centralizadora das obrigações principal e acessórias, conforme Regime Especial Parecer nº 19.988/2015 e nº 25.737/2018 – teria deixado de recolher valores de ICMS decorrentes de suposta omissão de saídas, por diferenças de estoques apontadas para o produto Óleo Combustível para Exportação (PB.67Z), relativas ao exercício 2017. Contudo, não assiste razão às autoridades autuantes, tendo em vista existência de erros materiais promovidos pela fiscalização quando do levantamento das entradas, saídas e estoques das mercadorias do estabelecimento autuado, sendo elidida, portanto, a pretensão fiscal refutada.

Registra que no dia 1º/11/2019 a Petrobras deu ciência do recebimento do Termo de Notificação nº 140557, em que a SEFAZ/BA solicitou esclarecimentos à autuada sobre as movimentações de produtos devido diferenças identificadas pela fiscalização no período correspondente a janeiro/2017 e dezembro/2017.

Fala que em 06/12/2019 deu ciência do recebimento do Termo de Notificação nº 142665, em que a SEFAZ/BA fez a reiteração do atendimento ao Termo de Intimação nº 140557. Em 14/08/2020 a autuada deu ciência do recebimento do Termo de Notificação nº 171427, em que a SEFAZ/BA voltou a reiterar o atendimento ao Termo de Intimação nº 140557, realizando a ampliação do escopo dos esclarecimentos para os exercícios 2018 e 2019. Em 11/09/2020 a defendente deu ciência do recebimento do Termo de Notificação nº 174373 (NPA 000991/2020), em que a SEFAZ/BA voltou a reiterar o atendimento ao Termo de Intimação nºs 140557 e 171427.

Afirma ter realizado diversas comunicações e duas reuniões com a equipe da SEFAZ/BA, entre julho/2020 e janeiro/2021, envolvendo inclusive a equipe da RLAM, em que realizou os devidos esclarecimentos das movimentações de estoques nos exercícios 2017, 2018 e 2019.

Sustenta que a PETROBRAS demonstrou que as diferenças apontadas pela SEFAZ/BA, nos termos de intimações enviados, estavam relacionadas a movimentações decorrentes das faltas e sobras, movimentações internas e degradações realizadas, às quais impactaram os saldos dos estoques, sem que a SEFAZ/BA tenha considerado na sua memória de cálculo.

Consigna que em 05/01/2022, a PETROBRAS voltou a ser intimada, por intermédio da Notificação nº 29990400082021, que foi respondida através da carta externa CONTRIB/TPG/TIND/FISC-ICMSNNECO-PISCOFIN 0040/2022, em 21/02/2022. Nesta, a autuada entregou a composição dos valores e produtos os quais totalizaram o montante expresso de óleo Combustível exportação Na rubrica “Mistura” do demonstrativo de estoques apresentado.

Salienta que o demonstrativo de estoques, em formato de planilha eletrônica, apresenta de forma consolidada todos os movimentos registrados no Livro de Registro e Controle da Produção e Estoques - LRCPE.

Em face do cenário exposto, passa-se a demonstrar, a partir dos elementos apurados nos livros LRI e LRCPE dos centros 1350 (RLAM, filial 0143) e 1368 (TEMADRE, filial 0154), que as diferenças apontadas pela SEFAZ/BA não são procedentes, tornando insubsistente o lançamento do tributo, além de se verificar a decadência.

**DECADÊNCIA.**

Suscita que os alegados créditos tributários que foram lançados referentes às ocorrências registradas até 23/12/2017 já se encontravam extintas por força da decadência, no momento da lavratura da autuação em 23/12/2022.

Afirma que o estabelecimento filial RLAM teria efetuado pretensas operações correlatas ao ICMS

sem que tenha recolhido integralmente o tributo devido, sob alegação de haver omissão de saídas, de modo que teria ocorrido recolhimento a “menor” de ICMS que o montante que se entende pretensamente devido. Em face disso, aplica-se ao caso o § 4º do art. 150 do CTN para tomar como termo inicial do prazo quinquenal a ocorrência do fato gerador, pois o ICMS é tributo lançado por homologação e houve recolhimento parcial do imposto exigido.

Infere-se que o exercício da atividade homologatória da atuação do contribuinte, o prazo decadencial, para que este a promova e assim aperfeiçoe o lançamento de crédito porventura existente, é de cinco anos contados do fato gerador.

Destaca que a jurisprudência do STJ, no tocante ao termo inicial da decadência sobre tributos sujeitos a lançamento por homologação, firmou seu posicionamento em consonância à doutrina supracitada, de forma uníssona em sua Primeira Seção – Especializada em Direito Público (1<sup>a</sup> e 2<sup>a</sup> Turmas). Anota ainda, a toda evidência, que o próprio STJ já consolidou o apontado entendimento por meio de julgamento em Recurso Repetitivo – Tema 163 (REsp 973.733/SC), sob rito do art. 543-C, do antigo CPC (art. 1.036, do CPC em vigor).

Assevera que nesse julgamento, analisou-se o termo inicial do prazo decadencial, concluindo-se que, quando há recolhimento antecipado (como ocorreu no caso em análise), o prazo decadencial deve-se contar a partir do fato gerador da obrigação, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Assim, uma vez que a ora Impugnante efetivamente antecipou pagamento do ICMS, e tudo realizou de modo claro, lídimo, documentado ao Fisco, no patamar que entendeu devido, em relação às aludidas movimentações de mercadorias, sem aleivosias, nem subterfúgios *vis*, impõe-se ser respeitado o Ordenamento Jurídico pátrio para se respeitar o prazo da norma decadencial do § 4º, do art. 150 do CTN.

Alega que se tratou de autuação cuja ocorrência remete à 31/12/2017, sob argumento de se tratar de autuação por exercício fechado, vez que os fatos geradores pretendidos, se tivessem ocorrido, foram verificados ao longo do exercício de 2017. Esta ocorrência é reconhecida na própria autuação, pois os demonstrativos, constantes nas planilhas apresentadas pela própria fiscalização, aludem a eventos ocorridos desde o início de 2017, e seguindo ao longo do ano.

Discorre que o ICMS é um imposto cuja apuração se dá mensalmente, portanto, as entradas e saídas bem como a verificação do estoque se operam mês a mês. Ademais, o próprio ajuste SINIEF s/n 1970 prevê que o levantamento quantitativo de estoques deve ser efetuado no último dia de cada mês, conforme o art. 72, § 10º.

Sustenta deve se julgar improcedente o auto de infração em relação aos créditos tributários extintos por força da decadência, com relação às operações ocorridas entre JANEIRO/2017 e 23/12/2022.

#### **4. INFRAÇÃO 1. INEXISTÊNCIA DE OMISSÕES DE SAÍDAS. PRESUNÇÃO RELATIVA ELIDIDA ATRAVÉS DAS DEMONSTRAÇÕES. ERROS DE APURAÇÃO.**

Chama atenção para a finalidade das presunções que 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.

No caso em tela, afirma que não haveria de serem empregadas as presunções que subsidiaram a autuação, pois os fatos são diretamente aferíveis, não existindo a alegada diferença de estoque apontada pelo fisco, haja vista a ocorrência de equívocos da fiscalização no momento da lavratura do auto de infração. Nesse sentido, a SEFAZ/BA apresentou a seguinte memória de cálculo “Movimentação (SEFAZ/BA):

Movimentação (SEFAZ/BA)	(Em toneladas)	Movimentação (PETROBRAS)	(Em toneladas)	Diferença
Estoque Inicial LRI/LRCPE	82.775,255	Estoque Inicial LRI/LRCPE	82.775,255	-
(+) Entradas (Produção)	808.005,533	(+) Entradas (Produção)	597.141,468	210.864,065
(-) Saídas de Mistura	- 31.249,405	(-) Saídas de Mistura	- 31.249,405	-
(+) Entradas outras (degradação)	878.262,423	(+) Entradas outras (degradação)	1.063.518,588	- 185.256,165
(-) Saídas Totais (degradação)	- 70.351,920	(-) Saídas Totais (degradação)	- 70.351,920	-
(+) Entradas com Notas Fiscais	1.080.079,272	(+) Entradas com Notas Fiscais	764.335,510	325.743,762
(-) Saídas com Notas Fiscais	- 2.664.880,753	(-) Saídas com Notas Fiscais	- 2.348.148,640	316.732,113
(-) Faltas máximas	- 8.327,613	(-) Faltas registradas	- 291.671,918	1.887,595
		(-) Faltas registradas	- 301.887,130	
		(+) Ajustes Estoque	792.005,035	
		(-) Ajustes Estoque	- 792.005,035	
		(+) Mov. Estoque	351.981	
		(-) Mov. Estoque	- 351.981	
Estoque Final Apurado	84.312,791	Estoque Final Apurado	47.805,648	
Estoque Final LRI/LRCPE	47.805,648	Estoque Final LRI/LRCPE	47.805,648	
Estoque Final-Inventário	<b>36.507,143</b>	Estoque Final-Inventário	<b>0,000</b>	<b>36.507,143</b>
Apurado-tributado	36.446,083	Apurado-tributado	-	
Preço Médio	1.164,180	Preço Médio	1.164,180	
Base de cálculo ICMS	42.432.129,27	Base de cálculo ICMS	-	
ICMS (18%)	<b>7.637.783,268</b>	ICMS (18%)	-	
Apurado-tributado	36.446,083	Apurado-tributado	-	
Preço Médio	1.164,180	Preço Médio	1.164,180	
MVA	41,08	MVA	41,08	
Base de cálculo ICMS-ST	59.863.247,97	Base de cálculo ICMS-ST	-	
ICMS-ST	<b>11.337.601,367</b>	ICMS-ST	-	

Aponta que da análise dos valores apresentados no auto de infração pela SEFAZ/BA, ao cotejar com as informações prestadas pela Petrobras correspondentes as movimentações dos estoques registradas nos livros fiscais (LRI e LRCPE), verificou as seguintes inconsistências apuradas pela fiscalização:

1. A SEFAZ/BA considerou como entrada produção (Mistura) o montante de 808.005,533 Toneladas (TO), quando o informado, através das intimações/notificações foi o montante de 597.141,468 TO, perfazendo diferença positiva de 210.864,065 TO.
2. A SEFAZ/BA considerou como entrada de degradação o montante 878.262,423 TO, quando o informado foi de 1.063.518,588 TO, perfazendo diferença negativa de 185.256,165 TO.
3. Considerando a diferença positiva de 210.864,065 TO e a negativa de 185.256,165 TO, temos como resultado o montante de 25.607,900 TO, que correspondem aos seguintes valores tomados em duplicidade pela SEFAZ/BA, uma vez que os mesmos já estavam contemplados no montante de 808.005,533 TO, informados acima:

1350	
<b>PRODUZIDO</b>	
Mistura	
CFOP 5658	16.456,980
Ajustes estoques	1.382,236
Degradação	
Faltas e Sobras	7.416,703
Mov. Estoque	351,981
	<b>25.607,900</b>

4. A SEFAZ/BA considerou as faltas de estoques no montante de 8.327,613 toneladas, contudo a diferença apontada e registrada no LRCPE soma 10.215,210 TO (291.671,920 – 301.887,130), gerando distorção nos saldos.
5. A SEFAZ/BA considerou entradas do Convênio ICMS 5/2009 no montante de 324.227,636 TO, 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. Contudo a SEFAZ/BA reconheceu tal fato registrando igual valor nas movimentações de saídas de sua memória de cálculo;
6. A SEFAZ/BA considerou entrada no CFOP 2501 no valor de 25.494,590 como sendo tonelada, contudo este valor refere-se a NF-e nº 70, devidamente registrada no Livro de Registro de Entrada, sendo que o montante expresso se refere a unidade M20 (metros cúbicos). Logo, a SEFAZ/BA deixou de realizar a correspondente conversão de valores, uma vez que o LRCPE foi

apresentado em toneladas. No LRCPE apresentados para a SEFAZ/BA o montante de 23.978,464 TO que correspondem a 25.494,590 M20, gerando um desequilíbrio nas movimentações dos estoques da ordem de 1.516,126 TO a maior;

7. A SEFAZ/BA considerou saídas no CFOP 5659 no montante de 1.139,921 TO, sendo que das filiais intimadas as saídas neste CFOP correspondem a 352,972 TO. A diferença de 786,949 TO se refere a nota fiscais emitidas pela filial 0145 (Fábrica de Asfalto - centro 1351) a qual não foi objeto na análise de estoques. Logo, estas saídas de 786,949 não devem ser consideradas por se tratar de unidade externa a análise dos estoques. Contudo, este valor foi registrado corretamente nas entradas, como ficou validado na análise da fiscalização;
8. A SEFAZ/BA considerou saídas no CFOP 6502/6659 abaixo dos valores expressos no Livro de Registros de saídas, sem apresentar evidência da documentação de apoio, gerando diferença de saídas a menor no montante de 2.414,992 TO;
9. A SEFAZ/BA considerou saídas no CFOP 7501/7654 abaixo dos valores expressos no Livro de Registros de saídas, sem apresentar evidência da documentação de apoio, gerando diferença de saídas a menor no montante de 5.867,479 TO.

Diz que, em face dos erros de apuração demonstrados, cabe também pontuar que as presunções relativas não modificam o ônus probatório, antes o afirmam, de forma que ao Fisco incumbirá comprovar a existência dos fatos constitutivos do seu direito. Por sua vez, ao contribuinte autuado competirá o ônus de provar os fatos modificativos, impeditivos ou extintivos do direito daquele, nos termos do arts. 373, I, e 15, ambos do Código de Processo Civil.

Desta forma, infere-se que a parte prejudicada pela presunção (que é meramente relativa) pode valer-se de dois meios para infirmá-la, quais sejam: **a**) a produção de prova em sentido contrário; e **b**) a demonstração de inexistência de relação de causa e efeito entre o fato diretamente provado e aquele produzido por ilação.

Acrescenta que a presunção do art. 4º, § 4º, IV da Lei Estadual nº 7.014/96-BA, e aquela constante na Portaria nº 445/1998-SEFAZ/BA, utilizada pela fiscalização para autuar suposta saída não tributada, constitui presunção legal relativa, podendo ser elidida por prova apresentada pelo contribuinte.

No caso, conforme será demonstrado, uma série de erros materiais promovidos pela fiscalização no levantamento das **(I)** entradas; **(II)** saídas; e **(III)** estoques finais e iniciais do período fiscalizado, levaram a distorções no procedimento fiscal de levantamento de estoques, fazendo transparecer suposta ausência de recolhimento de tributo. Contudo, uma vez corrigidos os erros materiais da fiscalização no procedimento fiscal de levantamento de estoques apontados a seguir, verificar-se-á que a Companhia recolheu adequadamente o ICMS em todas as situações, sendo improcedente o Auto de Infração ora refutado.

#### **4.1. Esclarecimentos quanto às circunstâncias envolvidas na atividade da Companhia e que foram ignoradas pela fiscalização quando da lavratura do auto de infração.**

Destaca que o Fisco esqueceu de contabilizar o percentual de PERDAS/SOBRADAS inerente ao processo produtivo da PETROBRAS, atinente aos mencionados bens, relativo à movimentação e estoque de petróleo, seus derivados e outros produtos comercializáveis, líquidos e a granel, consoante Portaria nº 18/2017, desta SEFAZ/BA.

Menciona o entendimento de ROQUE ANTONIO CARRAZA (*ICMS. 12ª ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 142*) e discorre que é essa especificidade da atividade realizada pela Impugnante, na qual há influência de diversos fatores exógenos, tais como, temperatura, pressão e densidade, os quais podem influenciar a própria medição do estoque, das entradas e das saídas, que deve ser considerada quando do exame da presente defesa administrativa.

Ressalta que no processo de medição de produtos a granel, que é o caso, configura-se praticamente impossível atingir um grau de 100% de exatidão, sendo que um percentual de incerteza está presente em todos os métodos/equipamentos de medição disponíveis. Pontua que

há um percentual de incerteza na medição de produtos a granel. Tal fato, de conhecimento dos órgãos fiscalizadores competentes e dos integrantes da indústria do Petróleo, justificaria, bastasse a adoção de critérios ponderados de razoabilidade, a diferença existente no caso em exame, não havendo que se falar em qualquer tributação. Há de se ter em conta a própria Portaria nº 18/2017 editada pela SEFAZ/BA – Art. 1º, § 1º.

Friza que se a própria norma estadual permite os percentuais referentes às perdas e sobras de combustíveis e derivados de petróleo e gás natural, esse percentual deverá ser considerado pelo fisco estadual, quando da análise do estoque, entradas e saídas da Companhia. Corroborando com referido entendimento, dispõe o art. 72, §§ 3º e 4º do Decreto nº 6759/09 (Regulamento Aduaneiro) e o art. 6º da IN SRF 1282/2012. O que se anota apenas *ad argumentandum tantum*, haja vista que, para mercadorias a granel há normativo a prever como aceitável tecnicamente a diferença de 1% e a desnecessidade de retificações instrumentais até 5%.

Salienta que o percentual de quebra (“perda”/“sobra”) admitido pela legislação baiana, deve ser levado em consideração em cada operação, ou seja, em cada carregamento (saída) / descarregamento (entradas) do produto, ou sobre o total de entradas e o total de saídas. Com a Portaria nº 27, de 19 de abril de 1959 e a Resolução CNP nº 6, de 25 de junho de 1970 restou adotada a temperatura de referência de 20°C, para medição de derivados do petróleo, para fins de parametrização e padronização das medidas, buscando uma uniformização do cálculo do quantitativo nas vendas, levando sempre em conta tanto a temperatura, quanto a densidade. Neste contexto, para fins de registro no estoque da PETROBRAS, a Companhia passou a utilizar a temperatura de 20 graus centígrados (M20). Há de se ter em conta também que é inerente à indústria do petróleo e à atividade efetuada pela Companhia, durante o processo produtivo, ocorrer as denominadas 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.

Constata-se que tais degradações podem ocorrer de forma direta (entre produtos, intermediários, na mesma unidade de medida (código Z89/90), ou nos códigos (Z91/92/93/94) quando as unidades de medida entre os produtos degradados forem diferentes.

Menciona ainda que o processo de produção, transferência de tancagem e depósito das mercadorias, ocorrem MOVIMENTAÇÕES INTERNAS atinentes a situações em que a área operacional registra uma entrada e uma saída, na mesma quantidade, dentro de um mesmo centro (mesmo estabelecimento, mesmo LONE, mesmo CNPJ), sem que haja circulação econômica do bem, não sendo obrigatória de emissão de nota fiscal. Por vezes, dentro do mesmo centro, sem haver qualquer circunstância que indique a ocorrência de fato gerador do ICMS, para fins de mero controle de produção a área operacional pode ter necessidade de criar registros de entrada e saída, sem que o produto seja movimentado fisicamente.

Apresenta, ainda, exemplificativamente, casos em que há mudança de depósito virtual. Além disso, há também outros casos nos quais há mudança na classificação do lote. Contudo, tais situações objetivam somente o controle da produção efetuada pela Companhia, sem implicar em situações típicas que ensejam a tributação por via do ICMS — das quais depende a efetiva existência de operação que tenha alterado a titularidade jurídica do bem (*Súmula nº 166, STJ; Tema 1099 STF; ADC 49*) — de modo que dali não se tem como extrapolar para permitir a ilação quanto à ocorrência de entradas ou saídas sem os devidos registros.

Deste modo, nos casos imputados não houve ausência de registro de operações e/ou falta de emissão do documento fiscal correlato e as diferenças apontadas pela SEFAZ/BA não ensejaram a falta de recolhimento de tributo quando devido, consoante será minudentemente demonstrado adiante, e que também exigirá a elaboração de cuidadosa prova pericial.

## **5. INFRAÇÃO 02. SAÍDAS DO PB.67Z ÓLEO COMBUSTÍVEL EXPORTAÇÃO – ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.**

Salienta que na segunda infração, a SEFAZ/BA cobra da autuada a parcela do ICMS-ST, calculado pelo uso da MVA prevista na Cláusula Oitava do Convênio ICMS 110/2007, face à suposta diferença apontada na infração 01. Ocorre que estas diferenças não existem, conforme demonstrado no tópico anterior, de modo a também não ser devida a diferença do imposto por substituição.

#### **6. AFRONTA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL QUE VEDA A APLICAÇÃO DE MULTA COM EFEITOS CONFISCATÓRIOS.**

Identifica que a multa imputada em relação à infração 01, tipificada no art. 42, III da Lei Estadual nº 7.014/96-BA, no percentual de 100% do valor principal, possui clara natureza confiscatória, pois afronta, por inconstitucionalidade direta, dispositivo constitucional pétreo, garantia do contribuinte em face de investidas do Fisco, enquanto limitação ao poder de tributar.

Menciona que a análise de constitucionalidade da legislação também cumpre ao Órgão administrativo local, haja vista a composição do Ordenamento Jurídico nacional que põe a Constituição Federal no mais alto ponto da pirâmide normativa, cabendo a todos respeitá-la e prezar pela sua obediência. Além disso, os Órgãos que compõem esta SEFAZ-BA fazem parte do Poder Executivo, a quem não é dado desrespeitar e ofender às Leis e principalmente a Constituição Federal. Nesta linha, cabe o órgão julgador obedecer ao disposto na Constituição e zelar pelo seu cumprimento.

Sustenta ser patente desrespeito do Auto de Infração ao que preceitua o art. 150, inc. IV da CF, segundo o qual “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios (...)utilizar tributo com efeito de confisco”.

Destaca que a jurisprudência consolidou o limite de 20% como admissível para aplicação da respetiva penalidade, conforme precedente do colendo STJ (*RE 582.461/SP, Rel. Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 18.05.2011, Repercussão Geral, DJe 18.08.2011*), Do egrégio STF (*RE 582.461-SP – Tribunal Pleno - Relator Ministro Gilmar Mendes – DJe 18.08.2011*).

Especificada quanto a este julgado do STF (RE 582.461-SP) O julgamento deste Recurso Extraordinário registra ainda precedentes do STF (AI-AgR 675.701, e RE 239.964) também referenciando o patamar de 20% sobre o valor do imposto como não sendo confiscatório, em sede de repercussão geral, observa-se do seu inteiro teor que a multa moratória é considerada lícita quando no patamar de 20% em referência ao valor do tributo supostamente devido. Junta mais Precedente STF Min. Celso de Mello no AG. REG. RE 754.554/GO. Já o presente caso concreto resvala em multa no patamar de 100% do valor do imposto supostamente devido. Cita voto da Ellen Gracie faz um histórico quanto a este particular, assim resumido:

- Constituição Federal de 1934 (art. 184): multa com limite de 10% sobre o valor cobrado;
- RE 81.550 (1975): o STF reduziu multa de 100% para 30%;
- RE 220.284-6/SC (2000): o STF reconheceu constitucionalidade de multa de 30%;
- RE 239.964 (2003): o STF julga que 20% é “percentual admissível”.

Por outro lado, pede também verificar que também sob a esfera legal, a multa aplicada em equivocado e elevado patamar, o que denota a sua flagrante ilegalidade.

Sustenta dizendo que não há que se falar, em hipótese alguma, de cobrança de imposto ou de multa, haja vista que, por disposição legal, eles não são devidos, no caso concreto.

#### **7. DA REALIZAÇÃO DE PERÍCIA FISCAL.**

##### **7.1. Da justificativa do pedido de perícia fiscal.**

Requer, desde já, nos termos do art. 145 e seguintes do Regulamento do Procedimento Administrativo do Estado da Bahia, a realização de perícia contábil, de modo a constituir prova do alegado em sua defesa, ou seja, a existência de erros materiais promovidos pela fiscalização no procedimento de levantamento de entradas, saídas e de estoques. Para tanto, o *expert* deverá se

debruçar sobre as planilhas, tabelas, notas fiscais, etc., bem como os registros contábeis promovidos nos Livros Fiscais, inclusive os registros do Livro de Entradas, os registros do Livro de Saídas, os Livros de Registros de Inventário LRI e os Livros de Registros de Controle de Produção e estoques LRCPE. Com isso, será possível demonstrar que, no período fiscalizado, inexistiu omissão de entradas, saídas, ausência de emissão de documento fiscais e também não houve ausência de recolhimento de tributo devido consoante tenta impor a autuação, não podendo, portanto, ser aplicada a presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, IV da Lei Estadual nº 7.014/96-BA, e aquela constante na Portaria 445/1998-SEFAZ/BA, sendo, nulo, consequentemente, o lançamento ora combatido.

Sabe-se que, a PETROBRAS tem direito e lhe deve ser assegurada à ampla defesa e ao contraditório efetivamente material, verdadeiras garantias constitucionais contidas no art. 5º, LIV e LV da Constituição Federal de 1988.

Friza ser lídimo direito à ampla defesa, com todos os meios e recursos à mesma inerentes, mesmo no âmbito dos processos administrativos, os quais possuem um devido rito a ser seguido, devem espelhar o devido contraditório, não apenas formal, mas também de cunho material, levando em consideração e efetivamente discutindo, com razoabilidade, legalidade e pertinência as razões defensivas invocadas.

Afirma que não pode esta SEFAZ-BA cercear a ampla defesa da ora autuada, não realizando a Perícia mediante exame de todas as circunstâncias ora mencionadas, que evidenciaria serem corretos os dados apresentados por esta empresa, sob pena de afronta a direitos líquidos e certos.

Pondera que a Constituição da República consagrou os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, também, no âmbito administrativo. A interpretação do princípio da ampla defesa visa a propiciar ao Autuado a oportunidade de produzir o conjunto probatório servível para a defesa tributária, dentre as quais a perícia ou pleito de exame, reputada imprescindível para o estabelecimento da verdade real. Reitera que a Lei é o único instrumento normativo apto a estabelecer tributos e penalidades: ***nullum vectigal, nulla poena sine legem.*** Não a jurisprudência, como indicada o relatório elaborado pela Autoridade Fiscal. Salvo súmulas com efeito vinculante, precedentes pretorianos solucionam casos concretos, com as respectivas peculiaridades. Lembra que, no procedimento administrativo-fiscal, busca-se a verdade material. Cita ensinamento de Hugo de Brito Machado, pois no processo judicial vigora o princípio da verdade formal, baseado na máxima romana de que o “*que não está nos autos não está no mundo*”. O objeto de cognição do magistrado togado cinge-se ao que as partes carrearam para o processo, estando sua liberdade de apreciação limitada ao que foi aventado pelos litigantes, sendo que, no Processo Administrativo Tributário, ao contrário, impõe o princípio da verdade material ou da liberdade na prova, conferindo maior elasticidade de apreciação ao julgador administrativo, que pode lançar mão de provas por ele próprio coletadas, além de ter o poder de determinar a produção de novas provas não produzidas pelas partes.

Pela orientação deste princípio, refuta que o órgão administrativo de julgamento deverá buscar a verdade objetiva dos fatos, independentemente de haver sido provado ou alegado pelas partes. Esta diferença de tratamento justifica-se pelo fato de que no processo administrativo, contrariamente ao que acontece no processo judicial, está-se diante não apenas de interesses privados a reclamarem tutela estatal, senão também que o próprio interesse público está em jogo. Daí porque o julgador administrativo, exatamente em nome deste interesse, não pode basear sua cognição apenas nos fatos alegados pelos contendores.

Alie-se a isso a previsão contida no art. 149 do CTN, a permitir, em diversos casos, retificação de ofício pelo próprio Fisco, inclusive quando ocorrer erro.

Lembra ainda que, também no procedimento administrativo-fiscal iniciado por auto de infração, é o Fisco quem alega, e, portanto, ao Fisco imputa-se o ônus da prova de suas alegações (o que não se faz em tempo algum até neste momento).

Diz que a não realização da perícia, acaso não deferida, mediante exame, claramente trará prejuízos à Defesa da Autuada, que assim deixa de ver reconhecida a correção de seu próprio Demonstrativo, em contraposição àquele confeccionado pelos agentes da SEFAZ/BA.

Assinala que a prova pugnada nada tem de procrastinatória ou de inservível para este processo administrativo fiscal, sendo essencial para evidenciar os fatos destacados na defesa. O que se busca garantir é o direito líquido e certo do contribuinte de ver respeitados, em toda a sua extensão e com os meios que lhe são inerentes, o contraditório e a ampla defesa. Mister se faz seja deferido o pedido de perícia, pois imprescindível para o deslinde da questão sob apreciação administrativa (processo fiscal), com fins, inclusive, de demonstrar que a SEFAZ/BA está comprometida com os princípios da justiça e da verdade, respeitando o contraditório não apenas formal, mas também material e garantindo a ampla defesa.

## 7.2. Dos quesitos e assistente técnico.

Apresenta os quesitos que deverão ser respondidos para cada uma das infrações pelo *expert* e nomeia seu assistente técnico, reservando-se o direito de apresentar quesitos adicionais e suplementares quando for determinada a realização da perícia técnica-contábil e por ocasião desta:

**QUESITO 01** – *O Sr. Perito identifique se a fiscalização contabilizou indevidamente movimentações internas efetuadas pela PETROBRAS no montante considerado para fins de imputar pretensa omissão de registro de saídas.*

**QUESITO 02** – *O Sr. Perito identifique se a fiscalização deixou de contabilizar faltas e sobras decorrentes das características físico-químicas dos produtos no montante considerado para fins de imputar pretensa omissão de registro de saídas.*

**QUESITO 03** – *O Sr. Perito identifique o montante de faltas e sobras que a fiscalização deixou de considerar e que ocasionaram a pretensa omissão de registro de saídas.*

**QUESITO 04** – *O Sr. Perito identifique se a fiscalização deixou de contabilizar ou contabilizou a maior as degradações decorrentes do processo produtivo da Companhia para fins de identificar pretensa omissão de registro de saídas.*

**QUESITO 05** – *O Sr. Perito identifique se o montante das degradações que a fiscalização deixou de considerar ou contabilizou a maior implicaram na pretensa omissão de registro de saídas.*

**QUESITO 06** – *O Sr. Perito identifique se a fiscalização deixou de considerar a existência do Convênio ICMS 5/2009, que prevê regime especial para emissão de nota fiscal nas operações com petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados.*

**QUESITO 07** – *O Sr. Perito identifique se a fiscalização incluiu no levantamento movimentações relacionadas ao transporte de cabotagem e referentes as informações registradas nos livros fiscais relacionadas as Notas Fiscais emitida para atendimento do Convênio ICMS 5/2009, que não implicaram em alterações nos estoques do Centro 1350 (TEMADRE)*

**QUESITO 08** – *O Sr. Perito identifique se a fiscalização deixou de considerar a existência do Convênio ICMS 5/2009 e com isso imputou à Companhia a ausência de registro de saídas.*

**QUESITO 09** – *O Sr. Perito identifique se a fiscalização considerou equivocadamente alterações nos estoques do Centro 1350 (TEMADRE) quando elas disseram respeito apenas a modificação do local de depósito.*

**QUESITO 10** – *O Sr. Perito identifique se a há cobrança de ICMS em relação a remessa de mercadorias entre estabelecimentos da PETROBRAS.*

**QUESITO 11** – *O Sr. Perito identifique se a há cobrança de ICMS em relação a remessa interestaduais com combustíveis derivados de petróleo acobertadas pela imunidade constitucional prevista no art. 155, § 2º, inc. X, alínea “b da Constituição Federal.*

**QUESITO 12** – *O Sr. Perito identifique se a fiscalização imputou à Companhia a ausência de recolhimento tributo em função de ter incorrido em erros materiais na apuração de saídas.*

**QUESITO 13** – *O Sr. Perito identifique se a autuação considerou entradas de mercadorias a maior correlatas ao auto de infração no estabelecimento autuado.*

**QUESITO 14** – *O Sr. Perito identifique se há tributo a ser recolhido em função das alegações de diferenças*

*de estoque decorrente da imputação de ter a Companhia deixado de efetuar registros de saídas e/ou emissão da nota fiscal correlata.*

**QUESITO 15** – *O Sr. Perito identifique se após todos os ajustes efetuados, levando em consideração todos os erros materiais apontados, fica demonstrado que inexistiu omissões de saídas no período considerado que tenha ensejado a falta de recolhimento de tributo devido.*

**QUESITO 16** – *O Sr. Perito identifique se a SEFAZ/BA considerou como entrada produção (Mistura) o montante de 808.005,533 Toneladas (TO), quando o informado, através das intimações/notificações foi o montante de 597.141,468 TO, perfazendo diferença positiva de 210.864,065 TO.*

**QUESITO 17** – *O Sr. Perito identifique se a SEFAZ/BA considerou como entrada de degradação o montante 878.262,423 TO, quando o informado foi de 1.063.518,588 TO, perfazendo diferença negativa de 185.256,165 TO.*

**QUESITO 18** – *O Sr. Perito identifique se, considerando a diferença positiva de 210.864,065 TO e a negativa de 185.256,165 TO, temos como resultado o montante de 25.607,900 TO, que correspondem aos seguintes valores tomados em duplicidade pela SEFAZ/BA, uma vez que os mesmos já estavam contemplados no montante de 808.005,533 TO, informados acima.*

**QUESITO 19** – *O Sr. Perito identifique se a SEFAZ/BA considerou as faltas de estoques no montante de 8.327,613 toneladas, contudo a diferença apontada e registrada no LRCPE soma 10.215,210 TO (291.671,920 – 301.887,130), gerando distorção nos saldos.*

**QUESITO 20** – *O Sr. Perito identifique se a SEFAZ/BA considerou entradas do Convênio ICMS 5/2009 no montante de 324.227,636 TO, 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. Contudo a SEFAZ/BA reconheceu tal fato registrando igual valor nas movimentações de saídas de sua memória de cálculo;*

**QUESITO 21** – *O Sr. Perito identifique se a SEFAZ/BA considerou entrada no CFOP 2501 no valor de 25.494,590 como sendo tonelada, contudo este valor refere-se a NFe 70, devidamente registrada no Livro de Registro de Entrada, sendo que o montante expresso se refere a unidade M20 (metros cúbicos). Logo, a SEFAZ/BA deixou de realizar a correspondente conversão de valores, uma vez que o LRCPE foi apresentado em toneladas. No LRCPE apresentados para a SEFAZ/BA o montante de 23.978,464 TO que correspondem a 25.494,590 M20, gerando um desequilíbrio nas movimentações dos estoques da ordem de 1.516,126 TO a maior;*

**QUESITO 22** – *O Sr. Perito identifique se a SEFAZ/BA considerou saídas no CFOP 5659 no montante de 1.139,921 TO, sendo que das filiais intimadas as saídas neste CFOP correspondem a 352,972 TO. A diferença de 786,949 TO se refere a nota fiscais emitidas pela filial 0145 (Fábrica de Asfalto -centro 1351) a qual não foi objeto na análise de estoques. Logo estas saídas de 786,949 não devem ser consideradas por se tratar de unidade externa a análise dos estoques. Contudo, este valor foi registrado corretamente nas entradas, como ficou validado na análise da fiscalização.*

**QUESITO 23** – *O Sr. Perito identifique se a SEFAZ/BA considerou saídas no CFOP 6502/6659 abaixo dos valores expressos no Livro de Registros de saídas, sem apresentar evidência da documentação de apoio, gerando diferença de saídas a menor no montante de 2.414,992 TO.*

**QUESITO 24** – *O Sr. Perito identifique se a SEFAZ/BA considerou saídas no CFOP 7501/7654 abaixo dos valores expressos no Livro de Registros de saídas, sem apresentar evidência da documentação de apoio, gerando diferença de saídas a menor no montante de 5.867,479 TO.*

### **Conclusão**

**QUESITO** – *O Sr. Perito identifique se após todos os ajustes efetuados, levando em consideração todos os erros materiais apontados, fica demonstrado que inexistiu omissões de entrada e/ou saída no período considerado que tenha ensejado a falta de recolhimento de tributo devido.*

Indica como seu assistente técnico o Contabilista Sandro Márcio Antunes Reis, CPF nº 507.865.805-00 com endereço na Av. República do Chile, 65, Centro, Rio de Janeiro, RJ CEP 20031-912 telefone: (71) 98789-6717, que haverá de ser tempestivamente intimado da realização da perícia.

### **8. REQUERIMENTOS FINAIS.**

Concluindo, pede:

- a intimação da Fiscalização para apresentar informações fiscais (RPAF, arts. 126 e 127), oportunizando-se a Contribuinte manifestar-se acerca delas, se for o caso (idem, art. 127, § 7º), a

fim de resguardar o contraditório.

- o acolhimento da presente impugnação para que seja julgada improcedente a autuação fiscal, ante a inexistência de violação da legislação tributária, não tendo ocorrido as infrações imputadas.
- seja realizada prova pericial, com base nos quesitos acima apresentados, bem como a formulação de quesitos adicionais e complementares quando da realização da perícia técnica.

Prestada a informação fiscal, fls. 100/103, os autuantes, após reproduzirem as infrações e resumirem a peça defensiva, passam a analisar as argumentações.

Com base nos argumentos apresentados, dizem que procederam análise técnica e tributária da matéria cm lide. Informam que para desenvolvimento dos trabalhos de fiscalização e esclarecimentos de procedimentos adotados pela Autuada, foram emitidas as intimações anexas a este PAF às páginas 09 e 11 que culminaram com os atendimentos anexos às páginas 10, e 12 a 14 do referido PAF.

Afirmam que também foram efetuadas diversas reuniões com representantes técnicos da Autuada que nortearam a execução dos trabalhos, conforme Análise do Roteiro de Fiscalização dos Estoques da RLAM às páginas 15 e 16, onde são esclarecidos os procedimentos adotados em relação às degradações, faltas e sobras e Convênio 5/2009.

Esclarecem que as duas infrações compiladas tratam do resultado do Levantamento Quantitativo de Estoques em Exercício Fechado realizado para o exercício de 2017 de diversos produtos, e que este auto de infração contempla apenas o Óleo Combustível para Exportação.

Na alegação de decadência, afirmam que o prazo indicado não se aplica quando não há declaração, pelo contribuinte, da realização de operação ou prestação tributável e por conseguinte, inexistiu o respectivo pagamento, razão pela qual aplica-se a regra inserta no art. 173, inciso I do CTN.

## INFRAÇÃO 01

Esclarecem que, conforme relatório anexo às folhas 15 e 16 do PAF, o levantamento foi efetuado com os dados apresentados no atendimento às intimações, os Livros Fiscais, as notas fiscais eletrônicas registradas na EFD, e os dados adicionais referente às degradações, sobras e perdas e movimentações de estoques, entregues pelo Contribuinte, o resultado apurado no levantamento efetuado foi tratado conforme determina a legislação.

Passam a discorrer sobre as alegações defensivas:

- 1. A SEFAZ/BA considerou como entrada produção (Mistura) o montante de 808.005,533 Toneladas (TO), quando o informado, através das intimações/notificações foi o montante de 597.141,468 TO, perfazendo diferença positiva de 210.864,065 TO.**

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. Este valor alegado como informado sequer contempla as saídas efetivas registradas na EFD.

- 2. A SEFAZ/BA considerou como entrada de degradação o montante 878.262,423 TO, quando o informado foi de 1.063.518,588 TO, perfazendo diferença negativa de 185.256,165 TO.**

Conforme respondido no item 01, estes (185.256,165) valores 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, por isso foram considerados a parte.

- 3. Considerando a diferença positiva de 210.864,065 TO e a negativa de 185.256,165 TO, temos como resultado o montante de 25.607,900 TO, que correspondem aos seguintes valores tomados em duplicidade pela SEFAZ/BA, uma vez que os mesmos já estavam**

**contemplados no montante de 808.005,533 TO, informados acima:**

Alegação completamente improcedente, não houve duplicidade, os valores da CFOP 5658 são notas fiscais emitidas cujo total é 739.217,125; ressalte-se que o CFOP 5658 somada ao 5659 corresponde ao CFOP 1659, comprovando não haver duplicidade.

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 521 a folha 19 do PAF. As faltas e sobras foram tratadas na forma da legislação.

- 4. A SEFAZ/BA considerou as faltas de estoques no montante de 8.327,613 toneladas, contudo a diferença apontada e registrada no LRCPE soma 10.215,210 TO (291.671,920 - 301.887,130), 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.

- 5. A SEFAZ/BA considerou entradas do Convênio ICMS 5/2009 no montante de 324.227,636 TO, 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. Contudo a SEFAZ/BA reconheceu tal fato registrando igual valor nas movimentações de saídas de sua memória de cálculo.**

Conforme já explicado na Análise do Roteiro às pág. 15 e 16 do PAF “As transferências para as empresas centralizadas da RLAM efetuadas sob o CFOP 5658 e 5659, correspondem as entradas do CFOP 1659 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 entrada no CFOP 2501 no valor de 25.494,590 como sendo tonelada, contudo este valor refere-se a NFe 70, devidamente registrada no Livro de Registro de Entrada, sendo que o montante expresso se refere a unidade M20 (metros cúbicos). Logo, a SEFAZ/BA deixou de realizar a correspondente conversão de valores, uma vez que o LRCPE foi apresentado em toneladas. No LRCPE apresentados para a SEFAZ/BA o montante de 23.978,464 TO que correspondem a 25.494,590 M20, gerando um desequilíbrio nas movimentações dos estoques da ordem de 1.516,126 TO a maior.**

Alegação procedente, efetuaram a retificação deste CFOP 2501, que por equívoco não havia sido realizada, como as saídas para outras UFs e Exportação cujas unidades também se encontravam em metro cúbico. Nos mesmos moldes das operações de saídas a conversão foi efetuada com a densidade corrigida para 20°C conforme normas da ABNT e ANP resultando em uma densidade de 0,96 ton./m<sup>3</sup>, perfazendo uma quantidade de 24.474,806 Ton. Novos demonstrativos foram elaborados o que altera a infração 01 de R\$ 7.637.783,29 para o valor de R\$ 7.424.085,19.

- 7. A SEFAZ/BA considerou saídas no CFOP 5659 no montante de 1.139,921 TO, sendo que das filiais intimadas as saídas neste CFOP correspondem a 352,972 TO. A diferença de 786,949 TO se refere a nota fiscais emitidas pela filial 0145 (Fábrica de Asfalto - centro 1351) a qual não foi objeto na análise de estoques. Logo estas saídas de 786,949 não devem ser consideradas por se tratar de unidade externa a análise dos estoques. Contudo, este valor foi registrado corretamente nas entradas, como ficou validado na análise da fiscalização.**

Alegação completamente improcedente, as notas fiscais foram emitidas para entrega em:

PETROLEO BRASILEIRO S/A - AVENIDA MILTON BAHIA RIBEIRO 2744 - SUAPE - MADRE DE DEUSBA, CEP:42600-000, CNPJ: 33000167/0154-86, INSCRIÇÃO ESTADUAL: 030642203, conforme informações complementares e as entradas registradas da mesma forma. Então, está errado nas Saídas, mas correto nas Entradas? Anexo como exemplo a Nota Fiscal nº 203.

- 8. A SEFAZ/BA considerou saídas no CFOP 6502/6659 abaixo dos valores expressos no Livro de Registros de saídas, sem apresentar evidência da documentação de apoio, gerando diferença de saídas a menor no montante de 2.414,992 TO.**

A conversão foi efetuada com a densidade corrigida para 20°C conforme normas da ABNT e ANP resultando em uma densidade de 0,96 ton/m<sup>3</sup>.

- 9. A SEFAZ/BA considerou saídas no CFOP 7501/7654 abaixo dos valores expressos no Livro de Registros de saídas, sem apresentar evidência da documentação de apoio, gerando diferença de saídas a menor no montante de 5.867,479 TO.**

Do mesmo modo, aplicou-se a densidade corrigida para 20°C conforme normas da ABNT e Portaria ANP, resultando em uma densidade de 0,96 ton/m<sup>3</sup>. Ressalte-se que este mesmo tratamento foi dado às Entradas.

Informam que o Demonstrativo dos Cálculos de Sobras e Faltas efetuado em consonância com a Portaria nº 18/2017, encontra-se na planilha “Sobras e Faltas” no Demonstrativo de Movimentação de Produtos RCPE 2017 à folha 17 do PAF. Destacam que a citada portaria foi confeccionada conjuntamente, e que os percentuais utilizados foram informados pela Petrobrás.

Desse modo, mantém a autuação, com a retificação do cálculo da infração conforme Demonstrativo nas planilhas Resumo (2) e Produzido (2) cujo valor é R\$ 7.424.085,19.

## INFRAÇÃO 02

Dizem que não houve argumentos da Autuada em relação à infração 02, apenas a descrição da mesma. Acrescentam que com a retificação do valor das Entradas correspondente ao CFOP 2501, também houve alteração do valor do ICMS-ST que passou de R\$ 3.137.601,37 para R\$ 3.049.814,19.

Desse modo, mantém a autuação com a retificação do cálculo da infração conforme Demonstrativo nas planilhas Resumo (2) e Produzido (2) no valor de R\$ 3.049.814,19.

Em nova manifestação do contribuinte, fls. 112/122, o patrono da recorrente rebate as informações dadas pelos autuantes:

### ITEM 1. Divergência quanto ao montante de entrada.

Aponta que a fiscalização consignou no auto de infração que a entrada da Produção (Mistura) compreenderia o valor de 808.005,533t. Contudo, o efetivo valor da Produção (Mistura), conforme os registros no LRCPE é de 597.141,468t.

Na informação fiscal prestada, os auditores aduzem que os valores estariam lançados no LRCPE, sem apresentar uma composição que justifique sua análise. Ocorre que, conforme esclarecido na defesa, a composição do montante de 808.005,533t engloba, além da movimentação da Produção (Mistura), parcelas outras, como *ajustes estoques, degradação, faltas e sobras*, dentre outros.

Reitera-se a defesa quanto ao fato de que montante da entrada de produção (Mistura) indicada pela fiscalização não corresponde aos registros no LRCPE:

1350	808.640,182	-809.929,544	-1.289.362
PRODUZIDO	808.005,533	-809.055,024	-1.049.491
Mistura	597.141,468	-31.249,405	565.892,063
CFOP 5658	16.456,980	-755.674,105	-739.217,125
Ajustes estoque	1.382,236	-1.382,236	0,000
Degradação	185.256,165	-8.683,340	176.572,825
Faltas e Sobras	7.416,703	-12.065,938	-4.649,235
Mov. Estoque	351.981		351.981

### ITEM 2. Entrada de degradação. Centralização.

Esclarece que o estabelecimento autuado possui Regime Especial, autorizado pela SEFAZ/BA através do Parecer nº 19.988/2015, Processo nº 16150820150. A renovação ocorreu através do Parecer nº 25737/2018, Processo nº 12077420179, ambos versando sobre a centralização das obrigações principais e acessórias, vinculadas aos estabelecimentos que compõem o seguimento do refino do Estado da Bahia.

Para fins de registro, o Regime Especial de centralização compreende os seguintes estabelecimentos:

- CNPJ 33.000.167/0143-23 – Estabelecimento centralizador;
- CNPJ 33.000.167/0993-02 – Estabelecimento centralizado;
- CNPJ 33.000.167/0154-86 – Estabelecimento centralizado;
- CNPJ 33.000.167/1125-03 – Estabelecimento centralizado;
- CNPJ 33.000.167/1126-86 – Estabelecimento centralizado.

Diante disso, é incompreensível a afirmativa da fiscalização da SEFAZ/BA, quando afirma ter excluído as parcelas das empresas centralizadas, referente a movimentação de degradação. Salienta-se que as movimentações por degradação estão devidamente registradas nos LRCPE em cada uma das empresas do seguimento do Refino.

Salienta que por deixar de considerar tais registros, a fiscalização da SEFAZ/BA criou, por vias oblíquas, uma descompensação dos saldos do estoque em análise em relação aos livros fiscais, sendo que tal prática não encontra guarida na legislação do ICMS no Estado da Bahia.

### ITEM 3. Duplicidade. Ausência de composição de cálculo.

Explica que este item 3 deve ser analisado conjuntamente com o item 1 (que usa o valor total como se fosse um componente do montante total, dobrando o volume de entrada em 210.864,065t); e também deve ser considerado o item 2, pois existe no montante do cálculo a parcela de Degradação.

Salienta que a planilha eletrônica apresentada de forma auxiliar aos livros fiscais possui informações destacadas dos “LOTES de avaliação” demonstrados nas seguintes rubricas: PRODUZIDO; TRF\_PROD; IMPORTADO; TRF\_IMP, os quais identificam a origem do produto. Logo, a fiscalização da SEFAZ/BA, apesar de ter conhecimento de tais fatos, relacionados ao LOTES de avaliação explicados nas várias reuniões realizadas, apegou-se tão somente ao termo “PRODUZIDO” para fixar o montante de 808.005,533t em seu parecer.

Diz que ao fixar a “entrada de Produção” em 808.005,533t, conforme destacado em sua análise, e depois, segundo afirmativa da própria fiscalização informar que não consideraram movimentações de estoques, verifica-se patente equívoco de análise. Não é possível desconsiderar um dado, incluindo-o em outro. Este questionamento deveria ser demonstrado através de composição de valores (abrir a memória de cálculo dessa análise), o que não foi feito pelos auditores.

Apresenta memória do cálculo dos estoques, em que diz poder perceber a composição dos valores de acordo com os livros fiscais, separada por seus LOTES de avaliação, de forma que se respeite a formatação apresentada do LRCPE:

Notícias de Linha	Entradas	Saídas	Total Geral
– 1350	808.640,182	809.929,584	-1.289,862
<b>PRODUZIDO</b>	<b>808.005,533</b>	<b>-809.055,024</b>	<b>-1.049,491</b>
Mistura	597.141,468	-31.249,405	565.892,063
CFOP 5658	16.456,980	-755.674,105	-739.217,125
Ajustes estoque	1.382.236	-1.382.236	0,000
Degradação	185.256,165	-8.683,340	176.572,825
Faltas e Sobras	7.416,705	-12.065,938	-4.649,233
Mov. Estoque	351.981		351.981
<b>TRF_PROD</b>	<b>634.649</b>	<b>-824.520</b>	<b>-239.871</b>
CFOP 5659		-352.972	-352.972
Ajustes estoque	23.743	-23.743	0,000
Degradação	375.724	-4.490	371.234
Faltas e Sobras	235.182	-141.354	93.848
Mov. Estoque		-351.981	-351.981

Desse modo, sustenta ser incabível a análise da fiscalização da SEFAZ/BA para este item, ratificando-se a solicitação para que se apresente a composição (de forma analítica) da entrada de produção (Mistura) defendida pelos auditores, com exclusão das demais rubricas afirmadas.

**ITEM 4. Faltas de estoques. Portaria n° 18.**

Pondera que as movimentações de faltas (saídas) e sobras (entradas) foram registradas conforme a necessidade da operação, ao longo do exercício de 2017, quase que diariamente, devido ao atendimento dos procedimentos inerentes à gestão dos estoques. Pelo exposto, em 31/12/2017, os saldos dos produtos possuem em seu montante as parcelas exatas das sobras e/ou perdas registradas no período, atendendo (ressalta-se novamente) aos procedimentos da gestão dos estoques, os quais devem aferir para o negócio os estoques dos seus produtos.

Chama atenção para a gestão dos estoques visa aferir o patrimônio do contribuinte; de forma suplementar, deve considerar igualmente a legislação estadual inerente aos estoques. Neste contexto, a Portaria nº 18/2017, publicada em 25/01/2017, passou a dispor sobre o tratamento fiscal das faltas e sobras das movimentações de petróleo e seus derivados. Ao analisar a Portaria, tem-se de forma taxativa no art. 1º, § 2º, inciso II, que não se deve dispensar as informações do LRCPE para cálculo dos ajustes. Ainda o art. 3º da mesma Portaria demonstra o cálculo do valor percentual das faltas e sobras, sendo que os componentes da fórmula devem levar em consideração as faltas e sobras registradas no LRCPE.

Nos demais artigos, a Portaria nº 18/2017 discorre sobre os procedimentos que o contribuinte deve realizar, em função do resultado apurado pela fórmula expressa no art. 3º. Muitos estão atrelados à emissão das notas fiscais (de ajuste dos estoques), de forma tributada (quando ultrapassados os limites) ou de forma não tributada (quando os limites forem respeitados). E que, o Art. 4º em seu parágrafo único, destaca os seguintes procedimentos que o contribuinte deverá realizar.

Nota que não existem na norma alterações das movimentações físicas dos estoques no LRCPE. O que se pede é que as Notas fiscais de ajuste dos estoques sejam registradas em seus correspondentes livros de entradas e/ou saídas.

Do exposto, diz ser incabível a afirmativa da fiscalização da SEFAZ/BA de que o seu cálculo das *Faltas e sobras* respeitou a Portaria nº 18/2017, sendo necessário fundamentar na Portaria os procedimentos realizados, o que não foi feito no demonstrativo apresentado com a informação fiscal ou com o auto de infração.

**ITEM 5. Entradas do Convênio ICMS 5/2009.**

Ressalta que os auditores esclareceram que as transferências para as empresas centralizadas da RLAM, sob o CFOP 5658 e 5659, correspondem as entradas do CFOP 1659 na EFD e foram consideradas nos cálculos. O resultado é nulo, e necessário para rastreamento de todas as notas fiscais emitidas.

Em reanálise deste ponto da lide, afirma que a contribuinte verificou, de fato, o montante de 324.227,636t foi considerado nos registros de entrada e de saídas. Diante disso, não subsiste a alegação defensiva original, que fora feita antes do esclarecimento prestado pelos auditores, de modo que este ponto da defesa deixa de ser controvertido.

**ITEM 6. NF 70, série 15, registrada no CFOP 2501.**

Apontou-se que a fiscalização considerou entrada no CFOP 2501 no valor de 25.494,590 como sendo tonelada, mas este valor se refere à NFe 70, registrada no Livro de Registro de Entrada, na qual o montante expresso se refere a unidade M20 (metros cúbicos a 20°C). Esta foi a única alegação reputada procedente pelos auditores. Porém, alegam que a conversão foi efetuada com a densidade corrigida para 20° C “conforme normas da ABNT e ANP” (que não discriminam), empregando densidade de 0,96t/m<sup>3</sup>. Com isso, encontram a quantidade de 24.474,806t.

Explica que no LRCPE consta o registro de 23.978,464t, em vez do montante informado pela fiscalização de 24.474,806t. Isso porque o fator de conversão é de 0,9369 t/m<sup>3</sup>, ≈ 0,94, e não de 0,96 t/m<sup>3</sup>. É esse o valor que consta nos registros da contribuinte.

Diante disso, a Fiscalização deve informar a origem deste valor no LRCPE, uma vez que não é admissível qualquer forma de arbitramento, já que as informações constam integralmente nos livros fiscais dos estoques.

#### ITEM 7. Transferências entre estabelecimentos.

Assinala que no exercício de 2017, foram registradas nos livros fiscais (LRCPE, LRE e LRS), no registro do CFOP 1659, o montante de 740.357.046t, também apontada pela fiscalização da SEFAZ/BA. Em relação ao registro do CFOP 5658/5659, foram movimentados entre estabelecimentos do Refino o montante de 739.570.097t, enquanto a fiscalização defende haver movimentações no montante de 740.357.046t. A diferença resulta em 786,949 TO de produto. As operações de transferências são realizadas entre os estabelecimentos do contribuinte no Estado da Bahia, sendo que, além dos estabelecimentos do Refino, o contribuinte possui outros estabelecimentos em outros seguimentos do negócio.

Desta forma, falou que as entradas/saídas por transferência estão registradas nos estoques do período, em cada um dos estabelecimentos envolvidos. Por isso, a fiscalização deve refazer sua análise. No presente caso, a fiscalização considerou na saída de transferência o montante de 786.949t, referente a origem na filial 0145, sem considerar o estoque da Filial 0145 (origem da operação).

Para fins de melhor entendimento, discorre que na análise dos estoques da Filial 0145 (Fábrica de Asfalto – FASF) foi desconsiderada, pois estava fora de operação, e tal movimentação do resíduo de produto ocorreu por ajuste do sistema. Desta forma, temos duas análises a considerar:

- Incluir a saída da Filial 0145, como defende a fiscalização, mas necessitará em conjunto, incluir a entrada do estoque registrada no LRCPE da filial; ou
- Não considerar estas saídas da Filial 0145, tão pouco a entrada do estoque registrada no LRCPE da filial.

Tal escolha não resulta em modificação do registro de entrada na Filial 0154 (Terminal de Madre de Deus – TEMADRE), pelo qual o LRCPE registrou uma efetiva entrada nos estoques:

NOTAS FISCAIS DE TRANSFERÊNCIA RECEBIDAS NA FILIAL 0154 DA PETROBRAS		Entradas efetivas
FILIAL 0145		786,949 TO
FILIAL 0143		739.570,097 TO
		<b>740.357,046 TO</b>
NOTAS FISCAIS DE TRANSFERÊNCIA ENVIADAS NA FILIAL 0143 DA PETROBRAS		Saídas efetivas
FILIAL 0143		739.570,097 TO
		<b>739.570,097 TO</b>

#### ITENS 8 E 9. Uso indevido de arbitramento nas saídas.

Assevera que a fiscalização responde aos pontos da defesa em que a contribuinte apontou que os autuantes consideraram as saídas no CFOP 6502/6659 e no CFOP 7501/7654 abaixo dos valores expressos no Livro de Registros de Saídas, sem apresentar evidência da documentação de apoio, gerando diferença de saídas a menor no montante de 2.414,992t e 5.867,479t.

Na informação fiscal, afirma-se que houve recálculo dos valores, o que implica na realização de arbitramento, o qual é incabível em face de as informações estarem inteiramente ao dispor do Fisco nos Livros de Registro de Controle de Produção e Estoques LRCPE.

A título meramente exemplificativo, abaixo segue um recorte do LRCPE, em que podemos consultar as informações apresentadas para a fiscalização, desde os procedimentos iniciais:

Produto: PB.67Z	OLEO COMBUSTIVEL EXPORTAÇÃO	Unidade	: TO	1368	TIF_PROD
[Classificação Fiscal: 27101922	Fuel-oil				
[Quantidade inicial: 81.597,071	Valor inicial: 53.660.107,00				
[Quantidade final : 38.183,067	Valor Final : 33.586.075,67				
4963044767 22.12.2017 22	€ 1	25,362		104.612,744	PSO
4963044768 22.12.2017 22	€ 1	1,000		104.611,744	PPE
NFe_31 000000472 22.12.2017 22 6.502	€ 1	39.327,466	21.701.042,46	65.284,278	267
4963048217 22.12.2017 22	€ 1	19,603		65.303,881	PSO
4963048218 22.12.2017 22	€ 1	1,000		65.303,881	PPE

Nota que a unidade registrada no LRCPE corresponde a “TO”, ou seja, tonelada. Além disso, o registro de saída (CFOP 6502) da NFe 472-31, o qual menciona o correspondente valor de 39.327,466 TO do produto. Consultando, ainda, os registros da NFe no Livro de saída LRS, tem que a nota fiscal foi emitida considerando o volume de 41.412.755 M20, ou seja, o documento foi emitido em metros cúbicos. Porém, a fiscalização da SEFAZ/BA desconsiderou completamente a informação enviada através do LRCPE, dando conta de saída de equivalentes 39.327,466t, arbitrando-se o montante de 39.756,245t (41.412,755 M20 x 0,96) de forma completamente descabida.

Destaca que o arbitramento é admissível somente quando caracterizadas as circunstâncias do art. 148 do Código Tributário Nacional, quais sejam, a omissão ou carência de fé das declarações ou dos esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.

Afirma que nenhuma de tais circunstâncias existe no presente caso, já que as todas as informações estão disponíveis na documentação fiscal que foi apresentada prontamente pela contribuinte. Tais documentos não têm nenhuma inconsistência que macule sua fé documental.

Destaca, também, que o mesmo art. 148 do CTN assegura que o arbitramento, quando cabível, deve ser adotado “mediante processo regular”, de modo a permitir a contestação, com avaliação contraditória administrativa ou judicial. Assim, não pode o Fisco simplesmente adotar de forma aleatória o arbitramento, devendo declinar as razões pelas quais fez uso desse expediente para determinação do tributo exigido.

Do contrário, o contribuinte não tem condições de exercer o contraditório e a ampla defesa, o que enseja a nulidade prevista no art. 18, II e IV, a, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF/BA), Decreto nº 7.629/1999. Afirma que não é admissível o arbitramento realizado pela fiscalização, uma vez que as informações foram encaminhadas integralmente e constam no LRCPE. Diante disso, é imperativa a rejeição da análise dos auditores, uma vez realizado fora das hipóteses do art. 148 do CTN.

#### REQUERIMENTOS FINAIS.

Afirma que a PETROBRAS agrega os esclarecimentos acima e reitera a impugnação ao lançamento fiscal no sentido de refutar a pretensão de cobrar ICMS em situações em que não houve operação mercantil, e tampouco compra e venda de produto, que esbarra na ausência de fato gerador da exação, e macula o auto de infração por afronta aos ditames da LC 87/96, bem como ao art. 155, II da Constituição Federal.

Renova o requerimento de que a cobrança seja julgada integralmente improcedente, ante a inexistência de violação da legislação tributária, não tendo ocorrido as infrações imputadas e por isso sejam também fulminadas as indevidas penalidades imputadas à contribuinte, que possuem nítidos efeitos confiscatórios, no exorbitante patamar de 100% do valor principal do pretenso débito.

Renova ainda o requerimento quanto à demonstração da veracidade fático-jurídica de todo o alegado, se necessário for, por todos os meios de prova em direito admitidos, pugnando de logo seja realizada prova pericial, com base nos quesitos já constantes na impugnação, bem como a formulação de quesitos adicionais e complementares quando da realização da perícia técnica.

Em manifestação à fl. 126, os autuantes rebatem os pontos:

1. **Divergência quanto ao montante da entrada** - mesma alegação da defesa já analisada na informação fiscal à folha 94 que foram informados pelo contribuinte no atendimento CE 521.
2. **Entrada de degradação, centralização** - idem. Respondido também à folha 94.
3. **Duplicidade. Ausência de composição de cálculo** - idem, respondido também à folha 94.
4. **Faltas de estoque. Portaria nº 18** - também tratada na informação fiscal à folha 110.
5. **Entradas do Convênio ICMS 5/2009** – idem, respondido na folha 110, cujo ponto segundo o Autuado deixa de ser controvertido.
6. **NF 70, série 15, registrada no CFOP 2501** - o valor foi retificado e explicado o cálculo na informação fiscal às folhas 95 e 96.

7. **Transferências entre estabelecimentos** - Não existe a diferença a soma da 5658+5659 é  $739.217,125+1.139.921=740.357.046$  exatamente igual a 1659 740.357.046 conforme demonstrativo e notas fiscais da EFD.

- 8 e 9. **Uso indevido de arbitramento nas saídas** - mesma alegação da defesa já analisada na informação fiscal à folha 95 do PAF.

Presentes na sessão de julgamento o representante legal do sujeito passivo, Bruno Barros Cavalcanti, OAB/SE 515-B, e as autoridades fiscais autuantes.

Na oportunidade, o representante legal do sujeito passivo após os cumprimentos iniciais, ressaltou a integralidade do relatório ao reproduzir os fatos e reforçando as razões defensivas, passa a pontuá-las.

#### **Decadência:**

Repisando os argumentos aduzidos na Defesa, ressalta que por se referir a fatos geradores ocorridos no curso do exercício, a contagem do prazo decadencial deve ocorrer pela Regra Especial do art. 150, § 4º, do CTN e não pela Regra Geral contida no art. 173, do CTN.

No que diz respeito aos fatos, contextualiza estarem relacionados a especificidade da companhia, registrados no RLCPE e que geram a diversidade de interpretação com as autoridades fiscais, destacando que as faltas e sobras decorrem de fatores físico-químicos, movimentações internas por conta de haver um estabelecimento centralizador do movimento de outras quatro coligadas, sem que haja alteração no quantitativo do produto, em volume, não ensejando diferença na entrada nem saída.

Quanto às degradações, diz que o produto pode sofrer alterações em face de mistura, ou de outras formas, de modo que devem ser consideradas no caso.

Registra o fato de que a alegação relativa ao convênio 5/2009 foi superada com o acolhimento pela fiscalização, ao que parece.

Considerando o **ITEM 3. Duplicidade. Ausência de composição de cálculo**, como o de maior destaque de sua sustentação oral e, conforme exposto no quadro retratado na manifestação posterior à Informação Fiscal, relata como equívoco o Fisco considerar como entrada “Produção” 808.005,533 quando a PETROBRÁS entende correta 597.141,468.

Também considera necessário e essencial, a perícia pedida para que especialista estranho ao feito responda os quesitos formulados.

Concluindo, reitera os demais pedidos elencados nas Impugnação.

Por sua vez, uma das autoridades fiscais se manifesta dizendo que com relação ao argumento de decadência, quanto ao procedimento fiscal do levantamento quantitativo a previsão legal é que seja feito em exercício fechado com ocorrência no final do período fiscalizado, de modo que a contagem do prazo não se dá pela regra pretendida pelo Impugnante, mas pela regra contida no

art. 173, I, do CTN.

Quanto ao argumento de que as entradas foram consideradas em volume superior, registra que o montante confere com registrados pela empresa no livro de controle dos estoques (808.005,533 TO) e não o alegado pela empresa (597.141,468 TO). Observa que caso fosse levado em consideração o que a empresa alega, implicaria omissão de entrada muito maior que a omissão de saída identificada, fato que até desacredita o argumento defensivo.

Quanto ao demais, registra que tendo em vista que os dados do levantamento refletem os registrados nos documentos fornecidos, bem contidos os na EFD, o Impugnante não aponta distorções de tais dados no levantamento quantitativo, nem que os dados contidos nos livros fiscais estariam equivocadamente importados para efeito do levantamento quantitativo, pois sequer detalham a localização dos equívocos que cita e que os dados relativos à degradação, perdas e sobra são os registrados pela empresa nos livros próprios.

Em complemento, o outro Autuante destaca que a Portaria 18/2017, bem como os índices nela contidos, resultam do esforço conjunto dos Estados com a indústria de Petróleo, especialmente a PETROBRÁS, destacando que as perdas/faltas devem ser apuradas até 10º dia do segundo mês subsequente ao exercício fiscalizado, de modo que a apuração do estoque apenas se viabiliza para exercício fechado, como feito neste caso.

Por último, informa que as perdas/sobras devem obedecer aos índices permitidos na citada portaria, não sendo legalmente aceitável perdas e sobras como alega o Impugnante.

Esclarecendo tal ponto, a Autuante informa que todas as notas fiscais foram consideradas para efeito de rastreamento dos documentos, mas as notas do CFOP 1659 x as de CFOP 5658 e 5659, por registrarem transferência entre as empresas dentro da estruturação centralizada (Autuada), por se anularem, não influem no quantitativo do estoque.

É o relatório.

## VOTO

Como acima relatado, o presente auto conduz duas infrações à legislação tributária, tipificadas pelos códigos fiscais 004.005.001 (Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado) e 004.005.011 (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 estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado).

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: **a)** conforme documento autuado à fl. 44, bem como do que se depreende das manifestações de defesa e acusação, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto foram entregues ao contribuinte; **b)** na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; **c)** o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; **d)** as infrações estão claramente descritas, determinadas com segurança, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma regulamentar e com os requisitos legais (fls. 03-43, 290, 298-351 e 40), bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Tendo em vista que a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos e ser desnecessária em vista das provas autuadas, com fundamento no art. 147, II, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, indefiro o pedido de perícia formulado.

De logo observo tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do art. 150 do CTN).

Com suporte nos documentos e demonstrativos de fls. 15-43 (posteriormente ajustados em face de acolhimento de parte das alegações defensivas relativa a entradas com CFOP 2501, fls. 104-105), onde se verifica e se identifica de modo sintético e analítico o método aplicado e correspondentes documentos fiscais, inclusive data de emissão, série, número, ChvNfe, CNPJ emitente, UF, Quant., Unid, Unid Univ., QuantConv, CFOP, InfComplementar, VlrItem, Vlar Unit. Base de Cálculo, ICMS Normal, MVA, ICMS-ST, o Auto de Infração exige ICMS e sanciona o contribuinte em face de constatação do não recolhimento do imposto devido por comercialização de óleo combustível para exportação NCM 2710.19.22, apurado por regular procedimento fiscal de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2017) que como exposto nos demonstrativos de fls. 17 e o ajustado de fl. 104, consiste na formulação matemática quantitativa em que o Estoque Final Apurado decorrente da Fórmula Geral (Estoque Final = Estoque Inicial + Produção + Entradas – Saídas), foi ajustado para a fórmula: Estoque Final = Estoque Inicial (RI todos) + Produção (RCPE + Degradações + Misturas + Sobras) – Saídas por Mistura (Totais) + Entradas por Degradação Outras – Saídas por Degradações (Totais) + Entradas (NF EFD) – saídas (NF EFD) – Faltas Máximas, dada à peculiaridade/particularidade da atividade do estabelecimento autuado, em face das informações obtidas nas comunicações das autoridades fiscais com os representantes técnicos do sujeito passivo.

Registre-se, também, que os dados do levantamento do qual resultou a exação foram extraídos Escrituração Fiscal Digital – EFD transmitidas sem inconsistências pelo contribuinte, para cômputo de todas notas fiscais de entrada e saídas, única escrituração fiscal legalmente permitida e capaz de provar a favor e contra o contribuinte, além da utilização do RCPE da RLAM na rubrica “Produzido” para registro mensal das entradas e saídas da ‘produção, Registro de Inventário da RLAM e Centralizadas para alocação dos Estoques Iniciais e Finais, destacando que para estes considerou-se todas as rubricas, a saber: Produzido, TRF\_Produzido, TRF\_Importado e Compra Nacional (quando houve), informações/dados contidos nos arquivos fornecidos pelo contribuinte conforme indicados nas *Cartas de Atendimento RLAM*, documentos fls. 10, 12, 13 e 14.

Nesse sentido, vê-se nos autos – fato que o próprio Impugnante confirma – que a ação fiscal foi desenvolvida com intensa participação e colaboração do contribuinte autuado mediante troca de comunicações com as autoridades fiscais autuantes, inclusive em duas reuniões entre julho/2020 e janeiro/2021.

Preliminarmente, considerando a ciência do AI em 23/12/2022, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN o Impugnante alegou decadência para a constituição do crédito fiscal. Sem embargo, tratando-se de lançamento de ofício com data de ocorrência em 31/12/2017 em que se apurou o integral não pagamento de ICMS devido da omissão de receita tributável, cujas operações não foram declaradas ao Fisco, com respaldo no *Incidente de Uniformização n° PGE 2016.194710-0, abaixo reproduzido (Nota I, letra “b”)*, o firme entendimento neste CONSEF é que a contagem do prazo decadencial ocorre pela Regra Geral exposta no art. 173, I, do CTN, 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No

caso, o termo final do prazo decadencial ocorreu em 31/12/2022. Portanto, tendo em vista que documento de fl. 46 confirma ciência ocorrida em 23/12/2022, não há falar em extinção por decadência do crédito constituído neste Auto de Infração, ainda que o Impugnante tenha alegado tratar-se de autuação cuja ocorrência remete à 31/12/2017, mas com fatos geradores ocorridos ao longo do exercício de 2017, pois, como é o caso, não sendo possível discriminar o débito por período mensal em que a ocorrência dos fatos geradores diários se concentram no último dia do período, considerar-se-á como data da ocorrência o último dia do período fiscalizado (RPAF: art. 39, § 2º).

Eis os dispositivos referenciados:

**Incidente de Uniformização n° PGE 2016.194710-0**

**Entendimento firmado:** *Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.*

**Ressalva:** *O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.*

**Nota 1:** *Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.*

**Nota 2:** *As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, § 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. 1, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação.*

*De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação.*

*Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.*

**RPAF:**

Art. 39. O Auto de Infração conterá:  
(...)

§ 2º. Na lavratura do Auto de Infração, não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado.

Quanto ao mérito, o Impugnante alega inexistência de omissões de saída, eis tratar-se de presunção relativa que diz elidir por demonstrações de erros na apuração. Contudo, como veremos, o método aplicado na auditoria da qual decorre a exação (levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado) não é, não se insere nem se confunde com as presunções relativas cuidadas no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96:

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:

I - saldo credor de caixa;

II - suprimento a caixa de origem não comprovada;

III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;

V - pagamentos não registrados;

VI - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:

a) instituições financeiras;

b) revogada;

c) "shopping centers", centro comercial ou empreendimento semelhante;

VII - valores totais diários das operações ou prestações declarados pelo contribuinte como sendo recebidos por meio de cartão de crédito ou débito inferiores aos informados pelas respectivas administradoras.

É que, consistindo em equação matemática, o levantamento quantitativo de estoques é método de auditoria que tratando os dados e documentos fiscais do contribuinte, apura sua real movimentação empresarial com repercussão tributária de modo a confrontar o real estoque final do exercício com o estoque final registrado nos livros próprios. Assim, apenas se apura omissão nessa via quando os registros fiscais efetuados pelo contribuinte não refletem a verdade material do movimento empresarial.

Portanto, são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período, tendo como referências o estoque inicial e final constantes do inventário e caso se constante omissão de saídas e/ou entradas, aplica-se os preços médios das mercadorias arroladas no levantamento para apuração de base de cálculo e cálculo do imposto devido sob a alíquota correspondente.

Atente-se que, como se intui do próprio nome, no levantamento quantitativo primordialmente importa apurar a quantidade da específica mercadoria omitida, não havendo necessidade de se proceder ao exame dos lançamentos contábeis ou apurar se houve pagamento ou desembolso de recursos em relação às entradas de mercadorias, haja vista se tratar de um roteiro de natureza matemática, ou seja, registra a concreção dos fatos geradores tributários.

Assim, examinando a acusação fiscal e os elementos que lhe dão suporte, vê-se não se tratar de presunção como alega o Impugnante. As infrações não se enquadram no art. 4º, § 4º, inciso IV, mas no art. 2º, inciso I, art. 23-B, da Lei nº 7.014/96; art. 83, I do RICMS/BA e art. 4º e 5º da Portaria 445/98, como exposto no AI (Infração 01).

Ademais, nos termos do art. 4º da Portaria nº 445/98, instituto regulador do roteiro fiscal, a constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui, por si, 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.

Em resumo, o Impugnante alegou que as diferenças apontadas pela SEFAZ/BA decorreriam de faltas e sobras, movimentações internas e degradações realizadas, as quais impactaram os saldos dos estoques, sem que a SEFAZ/BA tenha considerado tais fatos na sua memória de cálculo.

Aduziu que, também concorreram para as diferenças apuradas, a falta de depuração pela fiscalização, das informações registradas nos livros fiscais, relacionadas a notas fiscais emitidas para atendimento do Convênio ICMS 05/2009, operações com suporte em documentos que não resultam efetivamente em movimentação de estoques, uma vez que existe uma entrada e uma saída no mesmo valor, se anulando dentro do estabelecimento.

Para melhor compreender os fatos que forjam o lançamento em apreço, por pertinente e importante cabe reproduzir a contextualização da ação fiscal trazida pelos Autuantes às fls. 15/16 deste PAF, com vistas a esclarecer e detalhar o procedimento fiscal entabulado:

*“ANÁLISE DO ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO DOS ESTOQUES DA RLAM REFERENTE AOS EXERCÍCIOS DE 2017*

*I - Produto Acabado Selecionado*

*ÓLEO COMBUSTÍVEL PARA EXPORTAÇÃO*

*II - Detalhes Do Levantamento*

*Utilizados o RCPE da RLAM na rubrica Produzido para registro mensal das entradas e saídas da produção por produto, Registro de Inventários da RLAM e Centralizadas para alocação dos Estoques Iniciais e Finais por produto, destacando que para os Estoques Iniciais e Finais foram consideradas todas as rubricas dos produtos a saber: Produzido, TRF\_Produzido, TRF\_Importado e Compra Nacional (quando houve), e a EFD da RLAM para computo de todas as notas fiscais de entradas e saídas por produto selecionado.*

*III - Algumas peculiaridades observadas da operacionalidade e escrituração fiscal da RLAM:*

*1- São efetuadas movimentações de remessas para armazenagem e retornos simbólicos listadas no demonstrativo, que serviram de parâmetro para observação da produção, mas não foram incluídas como entrada ou saída definitivas de produto;*

*2- As transferências para as empresas centralizadas da RLAM efetuadas sob o CFOP 5658 e 5659, correspondem as entradas do CFOP 1659 na EFD e foram consideradas nos cálculos.*

*3- As saídas sob o CFOP 5949 para as empresas centralizadas da RLAM correspondem às entradas sob o CFOP 1949 na EFD, salvo algumas divergências encontradas em notas fiscais saídas (5949) em determinado exercício que foram correspondidas na 1949 em exercício posterior, nesse caso foram retiradas as NFs da 1949 e mantidas as da 5949, que representavam a efetiva saída física.*

*A quase totalidade das saídas 5949 são acobertadas pelo Convênio 5 de 03/04/2009 que autoriza os Estados e o Distrito Federal a conceder à empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S.A., Regime Especial, para emissão de nota fiscal nas operações de transferência e destinadas a comercialização, inclusive aquelas sem destinatário certo, com petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, biocombustíveis e seus derivados, e outros produtos comercializáveis a granel, no transporte efetuado através de navegação de cabotagem, fluvial ou lacustre. A PETROBRAS terá o prazo de até 24 (vinte e quatro) horas contadas a partir da saída do navio, para emissão da nota fiscal correspondente ao carregamento. Apesar dessas notas efetivamente não representarem uma transmissão de propriedade, estas foram incluídas no levantamento juntamente com a 1949, cujo resultado da operação correta é nulo, para efeito de confronto com as notas constantes da EFD.*

*4- Com explanações obtidas com a RLAM em reunião com integrantes da produção, verificamos que esta efetua operações de Entradas e Saídas por Degradações, que*

consistem em transformações por uma degradação total e mais eficaz dos hidrocarbonetos proporcionando seu melhor aproveitamento em outros produtos. De posse dessas informações verificamos que ocorrem degradações em todos os produtos, conforme relatório de Degradações enviado.

Desse modo, conforme informado como as Entradas por Degradações são efetuadas no RCPE, entendendo que as entradas por Degradação da rubrica Produzido na RLAM se incorporam à produção e tem suas saídas registradas por emissão de notas fiscais, passamos a utilizar as entradas por Degradações de outras rubricas e em todas as empresas centralizadas e as saídas por Degradações Totais no levantamento de estoques, mesmo não constando da EFD, para todas as empresas incluídas as centralizadas e em todas as rubricas, por não haver emissão de notas fiscais, mas que afetam as movimentações dos produtos em análise.

5- Similarmente surgiu a figura das Misturas que segundo a RLAM “o termo ‘mistura’ expressa os volumes dos produtos que sofreram a degradação “a partir de” (entradas) ou “enviado para” (saídas) dos variados produtos intermediários, não acabados e/ou acabados, os quais estão relacionados a formulação dos combustíveis (produtos acabados) os quais serão Comercializados.”

6- Do mesmo modo que as degradações, conforme informado, como as Entradas são efetuadas no RCPE, entendendo que as entradas se incorporam à produção e tem suas saídas registradas por emissão de notas fiscais, passamos a utilizar as saídas por Misturas no levantamento de estoques, mesmo não constando da EFD, para todas as empresas, incluídas as centralizadas e em todas as rubricas, por não haver emissão de notas fiscais, mas que afetam as movimentações dos produtos em análise. No entanto, no exercício fiscalizado as operações por Mistura só ocorreram na RLAM.

7- Em reunião, a RLAM informou que as Faltas e Sobras eram lançadas diariamente e apresentou a totalização desses dados de Faltas e Sobras na Carta de Atendimento, em todas as empresas, incluindo as centralizadas e em todas as rubricas. Para o levantamento quantitativo calculamos as Faltas e Sobras Máximas aplicáveis de acordo com a Portaria 18/2017 e efetuamos os ajustes, na forma determinada na referida Portaria. Do mesmo modo que as Degradações e Misturas, as sobras foram incorporadas à Produção e as faltas máximas (permitidas), mesmo não constando da EFD lançamos nos cálculos, por não haver emissão de notas fiscais, no exercício, mas que afetam as movimentações dos produtos.

#### IV – Cálculos Efetuados

O roteiro objetiva a apuração do estoque final por produto selecionado, posterior confrontação com o Registro de Inventário, para apuração ou não de possíveis diferenças.

*Fórmula Geral: Estoque Final = Estoque Inicial + Produção + Entradas – Saídas*

*Fórmula Utilizada: Estoque Final = Estoque Inicial (RI todos) + Produção (RCPE + Degradações + Misturas + Sobras) – Saídas por Mistura (Totais) + Entradas por Degradação Outras – Saídas por Degradações (Totais) + Entradas (NF EFD) – Saídas (NF EFD) – Faltas Máximas.*

*Entradas: CFOPs todos, exceto retornos simbólicos de armazenagem, e os que registraram perdas e sobras que são registrados diariamente no RCPE e para atendimento à Portaria nº 18 de 24.01.2017 são emitidas as notas fiscais em fevereiro do exercício seguinte.*

*Saídas: CFOPs todos, exceto remessas simbólicas de armazenagens, excluídos os custos de dutovia quando houve, e os que registraram perdas e sobras que são registrados diariamente no RCPE, e para atendimento à Portaria nº 18 de 24/01/2017 são emitidas as notas fiscais em fevereiro do exercício seguinte.*

**V - Resultado**

*Observou-se Omissão de Saídas para a totalidade dos produtos. Verificou-se também que no site da ANP as produções informadas dos produtos não correspondiam às registradas no RCPE.*

*Cabe ressaltar, que o demonstrativo inicial foi encaminhado a RLAM com essas observações e solicitado os valores reais de produção através de mapas ou comprovantes hábeis. A RLAM nos enviou Cartas de Atendimento conforme planilha anexa aos demonstrativos.*

Pois bem! As alegações defensivas, arguidas em nove pontos foram detalhadamente rebatidas pelas autoridades fiscais autuantes e sobre as quais, analisando os elementos autuados, defino:

- 1. A SEFAZ/BA ter considerado como entrada produção (Mistura) o montante de 808.005,533 Toneladas (TO), quando o informado, através das intimações/notificações foi o montante de 597.141,468 TO, perfazendo diferença positiva de 210.864,065 TO.**

Contudo, observando que o montante alegado de 597.141,468 TO como informado não contempla as saídas efetivas registradas na EFD. Os valores registrados no demonstrativo suporte da exação como entradas de produção são os lançados mensalmente nos Livros Registro de Controle de Produção informado pelo próprio sujeito passivo e que contemplam o produto do refino, as entradas por mistura, degradações e sobras.

- 2. A SEFAZ/BA considerou como entrada de degradação o montante 878.262,423 TO, quando o informado foi de 1.063.518,588 TO, perfazendo diferença negativa de 185.256,165 TO.**

Ocorre que 185.256,165 TO foi 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, por isso foram considerados a parte, registram os Autuantes.

- 3. Considerando a diferença positiva de 210.864,065 TO e a negativa de 185.256,165 TO, resulta o montante de 25.607,900 TO, que corresponderia aos seguintes valores tomados em duplicidade pela SEFAZ/BA, uma vez que os mesmos já estavam contemplados no montante de 808.005,533 TO, informados acima.**

A alegação não procede, pois não foram tomados em duplicidade. Os valores da CFOP 5658 (Transferência de combustíveis ou lubrificantes de produção do estabelecimento) decorrem de notas fiscais emitidas totalizando 739.217,125 e o CFOP 5658 somada ao 5659 (Transferência de combustíveis ou lubrificantes adquiridos ou recebidos de terceiro), corresponde ao CFOP 1659 (Transferência de combustíveis e lubrificantes para comercialização).

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 em Atendimento de Intimação CE 521 a folha 19 do PAF. As faltas e sobras foram tratadas na forma da legislação.

- 4. A SEFAZ/BA considerou as faltas de estoques no montante de 8.327,613 toneladas, contudo a diferença apontada e registrada no LRCPE soma 10.215,210 TO (291.671,920 - 301.887,130), 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 no levantamento. Ressalte-se que as sobras lançadas se somaram à produção e foram objeto de saídas ao longo do exercício, de modo que foram tratadas separadamente.

- 5 A SEFAZ/BA considerou entradas do Convênio ICMS 5/2009 no montante de 324.227,636 TO, 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. Contudo a SEFAZ/BA reconheceu tal fato registrando igual valor nas movimentações de saídas de sua memória de cálculo.**

Como já visto no item “3” e observação objeto do item “2” explicado na Análise do Roteiro às págs. 15 e 16 do PAF, foi constatado na escrituração fiscal da RLAM que As transferências para as empresas centralizadas da RLAM efetuadas sob o CFOP 5658 e 5659, correspondem as entradas do CFOP 1659 na EFD e assim foram consideradas nos cálculos; obviamente o resultado é nulo, até confirmando a alegação defensiva, mas sem interferir no resultado apurado.

- 6. A SEFAZ/BA considerou entrada no CFOP 2501 no valor de 25.494,590 como sendo tonelada, contudo este valor refere-se a NFe 70, devidamente registrada no Livro de Registro de Entrada, sendo que o montante expresso se refere a unidade M20 (metros cúbicos). Logo, a SEFAZ/BA deixou de realizar a correspondente conversão de valores, uma vez que o LRCPE foi apresentado em toneladas. No LRCPE apresentados para a SEFAZ/BA o montante de 23.978,464 TO que correspondem a 25.494,590 M20, gerando um desequilíbrio nas movimentações dos estoques da ordem de 1.516,126 TO a maior.**

Corretamente as autoridades fiscais autuantes acolheram esta razão efetuando a retificação do CFOP 2501 (Entrada de mercadoria recebida com fim específico de exportação), que não havia sido realizada, como as saídas para outras UFs e Exportação cujas unidades também se encontravam em metro cúbico. Nos mesmos moldes das operações de saídas a conversão foi efetuada com a densidade corrigida para 20°C conforme normas da ABNT e ANP resultando em uma densidade de 0,96 ton/m<sup>3</sup>, perfazendo uma quantidade de 24.474,806 Ton. Novos demonstrativos foram elaborados ajustando o valor da exação pela Infração 01 de R\$ 7.637.783,29 para o valor de R\$ 7.424.085,19.

- 7. A SEFAZ/BA considerou saídas no CFOP 5659 no montante de 1.139,921 TO, sendo que das filiais intimadas as saídas neste CFOP correspondem a 352,972 TO. A diferença de 786,949 TO se refere a nota fiscais emitidas pela filial 0145 (Fábrica de Asfalto -centro 1351) a qual não foi objeto na análise de estoques. Logo estas saídas de 786,949 não devem ser consideradas por se tratar de unidade externa à análise dos estoques. Contudo, este valor foi registrado corretamente nas entradas, como ficou validado na análise da fiscalização.**

A alegação não procede, pois, as notas fiscais foram emitidas para entrega em: PETROLEO BRASILEIRO S/A - AVENIDA MILTON BAHIA RIBEIRO 2744 - SUAPE - MADRE DE DEUSBA, CEP:42600-000 CNPJ: 33000167/0154-86, INSCRIÇÃO ESTADUAL: 030642203, conforme informações complementares nas NF-es e as entradas registradas da mesma forma, dado como exemplo a Nota Fiscal nº 203 (fl. 106).

- 8. A SEFAZ/BA considerou saídas no CFOP 6502 (Remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, com fim específico de exportação) e 6659 (Transferência de combustíveis ou lubrificantes adquiridos ou recebidos de terceiro) abaixo dos valores expressos no Livro de Registros de saídas, sem apresentar evidência da documentação de apoio, gerando diferença de saídas a menor no montante de 2.414,992 TO.**

A conversão foi corretamente efetuada com a densidade corrigida para 20°C conforme normas da ABNT e ANP resultando em uma densidade de 0,96 ton/m<sup>3</sup>.

- 9. A SEFAZ/BA considerou saídas no CFOP 7501 (Exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação) e 7654 (Venda de combustíveis ou lubrificantes adquiridos ou recebidos de terceiros) abaixo dos valores expressos no Livro de Registros de saídas, sem apresentar evidência da documentação de apoio, gerando diferença de saídas a menor no montante de 5.867,479 TO.**

A conversão também foi corretamente efetuada com aplicação da densidade corrigida para 20°C conforme normas da ABNT e Portaria ANP, resultando em uma densidade de 0,96 ton/m<sup>3</sup>. Ressalte-se que este mesmo tratamento foi dado às Entradas.

Ora, compulsando os autos, em especial, os demonstrativos suporte da autuação, auxiliado pela exposição detalhada da ação fiscal, é de se constatar o pouco crédito das alegações defensivas, já que a apuração do imposto mediante o regular procedimento fiscal se deu, inclusive, em conformidade com as regras do Convênio ICMS 05/2009, portanto, consoante com o art. 399 do RICMS/BA, os ditames da Portaria nº 18 de 24/01/2017 e correto enquadramento da infração no art. 2º, inc. I; art. 23-B da Lei nº 7.014/96 c/c art. 83, inc. I do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e artigos 4º e 5º da Portaria nº 445/98 (Infração 01)

Pelo exposto, acolhendo o ajuste efetuado pelos autuantes no valor da exação, tenho a Infração 01 como parcialmente subsistente em **R\$ 7.424.085,19**.

## Infração 02

Ainda que derivada da Infração 01, com exação apurada no mesmo levantamento fiscal, mas cuidando do ICMS-ST devido pelo Autuado na condição de contribuinte substituto (Lei nº 7.014/96: art. 8º, II e art. 23, II) relativo à mesma omissão constatada quantitativamente na apuração da exação pela Infração 01, observa-se que o Impugnante não a protesta de modo específico ou separado. Sem embargo, sobre ela há que repercutir os efeitos do ajuste efetuado pelas autoridades fiscais autuantes na exação pela Infração 01, de modo que a exação pela Infração 02 restou reduzido de R\$ 3.137.601,37 para R\$ 3.049.814,19.

De igual modo acolho o ajuste efetuado e tenho a infração como parcialmente procedente no valor de **R\$ 3.049.814,19**.

Lembrando a possibilidade de sua redução (Lei nº 7.014/96: arts. 45 e 45-B, como exposto na fl. 02 do Auto de Infração), por ser a prevista legalmente para as infrações constatadas, confirmo a penalidade proposta e por não se incluir na competência deste órgão administrativo judicante, deixo de tratar acerca do argumento confiscatório da multa tipificada no Auto de Infração (RPAF: art. 167, inc. I).

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299904.0010/22-5, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 10.473.899,38**, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 7.424.085,19 e 60% sobre R\$ 3.049.814,19, previstas no art. 42, incisos III e II, “e” 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, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de agosto de 2023.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – JULGADOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR