

**PROCESSO** - A. I. Nº 299904.0003/21-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS  
**RECORRIDOS** - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0145-05/23-VD  
**ORIGEM** - SAT / COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTRANET 29/08/2025

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0184-11/25-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. a) ICMS NORMAL; b) SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES.** Na determinação da base de cálculo, o contribuinte deve se utilizar da MVA ou o PMPF, aquele que implicar em valor maior (art. 23, inc. II e § 6º da Lei nº 7.014/96). A inclusão de ajustes de estoque, a substituição de dados reais por limites de tolerância da Portaria nº 18/2017, a adoção do MVA como base e a metodologia aplicada se justificam na legislação. A Fiscalização aplicou uma metodologia que se encontra respalda na Lei nº 7.014/96 e na Portaria nº 445/98. A utilização do MVA como base de cálculo foi justificada pela Lei nº 7.014/96 e pelo RICMS/2012. Após diligência realizada pelos autuantes, foram reduzidos os valores, decorrente do computo das perdas admissíveis, de acordo com os índices previstos no art. 1º, § 1º da Portaria nº 18/17. Infrações parcialmente caracterizadas. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão recorrida.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a decisão proferida no Acórdão JJF nº 0145-05/23-VD ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte com respaldo na alínea “b” do citado dispositivo regulamentar.

O Auto de Infração, lavrado em 08/04/2021, formaliza a exigência de crédito tributário, no valor de R\$ 131.944.597,06, em razão das seguintes imputações:

**Infração 01 - 04.05.01:** Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2017 a 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 65.766.037,60, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

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

**Infração 02 – 04.05.11:** Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2017 a 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 66.178.559,46, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96.

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

A Junta de Julgamento Fiscal apreciou a lide em 17/08/2023 e decidiu pela Procedência Parcial,

acordão às fls. 00 a 00, nos termos a seguir transcritos:

### **VOTO**

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

*Da análise dos fatos descritos no processo, observo que o Auto de Infração registra as acusações de omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, e por falta de retenção e recolhimento do imposto relativo à substituição tributária, na qualidade de contribuinte substituto, em relação à mesma mercadoria, GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO - GLP, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, ambas relativas aos exercícios de 2017 a 2019.*

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

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

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

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

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

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

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

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

<b>Nº Infração</b>	<b>Exercício</b>	<b>ICMS Auto de Infração</b>	<b>ICMS Informação Fiscal</b>
<b>Infração 01</b>	2017	29.947.435,84	27.239.226,23
	2018	20.065.507,65	17.671.429,00
	2019	15.753.094,11	13.684.300,67
	<b>Total</b>	<b>65.766.037,60</b>	<b>58.594.955,90</b>
<b>Infração 02</b>	2017	30.956.664,43	28.157.188,15
	2018	20.741.715,26	18.266.956,15
	2019	14.480.179,77	12.578.553,29
	<b>Total</b>	<b>66.178.559,46</b>	<b>59.002.697,59</b>
<b>Valor Total</b>		<b>131.944.597,06</b>	<b>117.597.653,49</b>

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

- a) a soma das quantidades das saídas com os CFOPs 5.658 e 5.659 é igual as quantidades das entradas com o CFOP 1.659, relativas a operações que não influenciam no levantamento;*
- b) as saídas com o CFOP 5.949 são equivalentes às entradas com o CFOP 1.949, referentes ao Convênio ICMS*

nº 05/09;

c) os demais valores foram lançados nos livros fiscais, inclusive no Livro Registro de Controle de Produção e Estoque, como produto do refino, entradas e saídas por mistura, degradações e sobras, as quais se incorporam à produção; e,

d) as sobras e faltas foram calculadas da forma determinada na Portaria nº 18/17, cujos índices máximos utilizados na sua elaboração foram indicados pelo próprio Autuado.

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

Também ficou demonstrado que não há omissões em relação à emissão de notas fiscais relacionadas com o Convênio ICMS nº 05/09, quando são corretamente emitidas as notas fiscais “mãe” e “filhas”, as quais não podem ter divergência entre os seus valores sob pena de caracterizar omissões de entradas ou de saídas de produtos.

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

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

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

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

Nesta lógica, também não cabe o argumento de que houve apenas o mero descumprimento de obrigação acessória, sem resvalar em falta de recolhimento do imposto, posto que, nos termos do Art. 4º da Portaria nº 445/98, a “constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita”.

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

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

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

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

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

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

*Vincula, de igual forma, o consulente. “ (Grifos)*

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

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

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

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

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

- a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;*
- b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*
- c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes. (...)*

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

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

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

*Saliento que já foram julgados neste mesmo sentido os Autos de Infração nº 299904.0006/22-8 e 299904.0001/21-8, mediante os Acórdãos JJF nº 0128-03/23-VD e 0129-05/23-VD, respectivamente, bem como o Auto de Infração nº 299904.0008/22-0, ainda sem Acórdão publicado.*

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

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

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

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite previsto no RPAF/99, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da própria decisão e o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário, fls. 282 a 308, no qual destaca que a Decisão recorrida manteve, em grande parte, a exigência fiscal, apoiando-se quase exclusivamente nas justificativas apresentadas pelos próprios Auditores Fiscais autuantes, sem efetiva análise crítica da documentação técnica e contábil apresentada pela defesa.

Ressalta que, após o julgamento a controvérsia remanescente pode ser sintetizada nos seguintes pontos: (i) Erro na metodologia de apuração das saídas de produção e depreciação; (ii) Equívocos no tratamento das faltas e sobras, em desacordo com a Portaria SEFAZ nº 18/2017; (iii) Incorreta consideração das movimentações internas de estoques como fatos geradores; (iv) Indevida

negativa de realização de perícia contábil, configurando cerceamento de defesa; (v) Ilegalidade no cálculo do ICMS-ST, pela utilização da MVA em lugar do PMPF, conforme determina a legislação vigente à época.

Quanto ao cômputo de saídas de produção e degradação, afirma que a decisão de primeira instância manteve a autuação sob o argumento de que as saídas de produção e degradação teriam sido devidamente lançadas no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque - LRCPE, compondo o total da produção apurada pelos Fiscais.

Adverte que o levantamento fiscal incorreu em duplicidade de lançamentos, especificamente, o valor registrado sob a rubrica “NF CFOP 5658” no centro 1350 foi considerado tanto nas entradas quanto nas saídas, superestimando o volume produzido.

Sinaliza que a planilha apresentada pela Recorrente, referente ao exercício de 2017, evidencia que o total de 551.830,573 toneladas indicado pela Fiscalização inclui não apenas a produção efetiva (500.573,421 toneladas), mas também transferências internas, ajustes, degradação, faltas e sobras. A incorporação desses itens ao montante da produção distorce o cálculo e compromete a exatidão do levantamento de estoques.

Arremata ser inequívoco que houve erro metodológico na apuração, invalidando a conclusão da fiscalização e a manutenção da exigência tributária.

Traz como precedente CONSEF, o Acórdão CJF nº 0210-11/23-VD, que reconheceu o erro metodológico por duplicidade de lançamentos no LRCPE, determinando a anulação da exigência.

Aponta que no item “Faltas e Sobras e aplicação da Portaria SEFAZ nº 18/2017”, a Decisão recorrida sustenta que a apuração das faltas e sobras observou os parâmetros máximos previstos no art. 1º, § 1º da Portaria SEFAZ nº 18/2017, alegando impossibilidade de declaração de ilegalidade da norma pelo CONSEF.

Não questiona a validade da Portaria, mas sim o uso inadequado de seus índices máximos como substitutivo dos valores efetivos registrados no LRCPE.

Lembra que a Portaria estabelece, em seu art. 1º, § 2º, inc. II, que a apuração deve considerar as faltas e sobras efetivamente registradas pelo contribuinte, não dispensando, portanto, a informação dos valores reais para ajustes de estoques.

Frisa que a adoção indiscriminada do percentual máximo admissível, em lugar dos valores efetivos, altera artificialmente o resultado do levantamento e cria uma presunção de ocorrência de perdas ou sobras que não corresponde à realidade operacional.

Informa que os ajustes de estoques realizados pela Recorrente são efetuados quase diariamente, refletindo com precisão a movimentação real de produtos. Desconsiderar esses registros contraria a própria norma de regência e conduz a um resultado indevido.

Acrescenta que não procede a alegação de que seria obrigatória a emissão de nota fiscal para cada ajuste físico interno de estoque. A Portaria prevê emissão de documentos fiscais para registro em livros próprios e eventual tributação, mas não exige emissão de notas para meros acertos internos, que não correspondem a operações de circulação.

Reforça com o precedente do CONSEF no Acórdão CJF nº 0249-12/23-VD, reconhecendo que a Portaria nº 18/2017 não autoriza substituição de valores efetivos por percentuais máximos na apuração de estoques.

Em relação as movimentações internas, argumenta que a decisão de piso interpretou equivocadamente movimentações internas como operações tributáveis. No caso, as operações com CFOP 1.949, amparadas pelo Convênio ICMS 05/2009, envolvem transferências internas, transbordos e movimentações sem destinatário certo, muitas vezes apenas virtuais.

Tais movimentações, quando analisadas isoladamente por filial, alteram temporariamente os estoques locais, mas não configuram fato gerador do ICMS, tampouco ensejam obrigação de

emissão de documento fiscal para acobertar mera movimentação física ou virtual dentro do mesmo estabelecimento.

Complementa que os próprios registros do LRCPE demonstram que, ao final do período, as entradas e saídas internas se anulam, inexistindo impacto no estoque global. Exigir tributação sobre essas movimentações implica desconsiderar a natureza não circulatória desses atos.

Cita como precedente do CONSEF, o Acórdão CJF nº 0198-11/22-VD referente a exclusão de movimentações internas de estoques do levantamento fiscal, por não configurarem circulação de mercadorias.

Quanto ao cerceamento de defesa, pelo indeferimento de perícia contábil, relata que a Recorrente requereu a produção de perícia contábil para apuração técnica das divergências identificadas. O pedido foi indeferido sob o argumento de suficiência das provas já constantes dos autos.

Tal decisão configura cerceamento de defesa, pois a matéria discutida é de natureza eminentemente contábil e exige conhecimento técnico especializado, como prevê o RPAF nos artigos 123, § 3º, 145 e 150, inc. II.

Destaca que os julgadores de primeira instância se limitaram a validar a metodologia da Fiscalização, sem reanalisar a documentação apresentada pela Recorrente, nem realizar conferência técnica independente. A negativa da perícia favoreceu indevidamente a versão da Fiscalização, comprometendo a paridade processual e violando o contraditório.

Destaca o como precedente do CONSEF, o Acórdão CJF nº 0142-10/21-VD, com o reconhecimento de nulidade por cerceamento de defesa diante da negativa de perícia em matéria contábil.

Em relação ao cálculo do ICMS-ST pelo uso indevido da MVA, argui que a exigência do ICMS-ST decorre diretamente das diferenças de estoque contestadas. Ainda que assim não fosse, o cálculo do imposto foi feito de forma ilegal, utilizando-se a MVA prevista no Convênio ICMS 110/2007 em vez do PMPF determinado pelo Anexo I do RICMS/BA (itens 6.11.0 a 6.11.17), vigente nos exercícios de 2017 a 2019.

Ressalta que a legislação estadual à época determinava que, nas operações com GLP, a margem de valor agregado fosse aquela indicada no Ato COTEPE/PMPF, e não a MVA. A substituição do critério pelo utilizado pelos autuantes viola o princípio da legalidade tributária e torna o lançamento nulo.

Diz que precedentes deste Conselho já reconheceram a inaplicabilidade da MVA em casos semelhantes, inclusive afastando multas em virtude de alteração normativa superveniente (art. 100, parágrafo único, do CTN).

Sobre o tema relaciona decisões do CONSEF que reforçam seus argumentos: o julgamento do Auto de Infração nº 299904.0001/22-6 - Acórdão CJF nº 0249-12/23-VD – Exclusão de multa por alteração normativa que modificou critério de cálculo do ICMS-ST e do Auto de Infração nº 278937.0001/22-0, no qual a 2ª CJF, reconheceu a inaplicabilidade da MVA quando o regulamento prevê PMPF.

Por fim, requer o provimento integral do presente recurso, para: (a). Reconhecer a nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento de defesa, diante da negativa indevida da perícia contábil; (b). No mérito, declarar a improcedência das infrações, desconstituindo o lançamento fiscal.

Pede, subsidiariamente, o provimento parcial para: (a). Determinar que o cálculo do ICMS-ST seja realizado exclusivamente com base no PMPF; (b). Afastar o uso da MVA; e (c). Excluir os acréscimos nos termos do art. 100, parágrafo único, do CTN, conforme precedentes deste Conselho.

Em 24/04/2024 a então Relatora propôs e os membros da 1ª CJF decidiram converter o processo em diligência à COPEC, conforme termo, fls. 309 a 314, no qual foram relacionados como principais

argumentos da Recorrente: *(i)* Erro no cômputo da produção pela duplicidade de lançamentos no CFOP 5.658, inflando o volume produzido; *(ii)* Faltas e sobras, pela aplicação indevida dos limites máximos da Portaria SEFAZ nº 18/2017 em substituição aos valores efetivos registrados; *(iii)* Movimentações internas. As operações com CFOP 1.949 (Convênio ICMS 05/2009) não representam circulação de mercadoria e não deveriam impactar no levantamento de estoques.

Assim, em razão da complexidade e volume de informações, a diligência determinou aos autuantes: *(a)* Reavaliar o total do item “Produzido”, considerando ajustes de entradas CFOP 5.658, faltas, sobras e movimentações internas de estoque; *(b)* Justificar a manutenção de operações com CFOP 5.658 (ajustes e movimentações) que possuem contrapartidas de valor idêntico e referem-se ao Convênio ICMS 05/2009, sendo ratificado que tais operações não movimentam estoque; *(c)* Justificar a aplicação dos limites de tolerância da Portaria nº 18/2017 no levantamento quantitativo e sobre faltas/sobras já escrituradas pelo contribuinte; *(d)* Elaborar novo demonstrativo, excluindo operações que afetam estoques de estabelecimentos não abrangidos pela ação fiscal, observando vinculação das operações pela série das notas fiscais (Regime Especial) e incorporando alterações decorrentes das demais providências; e *(e)* Intimar o contribuinte para manifestação sobre o resultado da diligência, com prazo de 20 dias.

Em virtude do término do mandato da então Relatora, o processo foi redistribuído.

Os autos retornaram ao CONSEF após concluída a diligência, fls. 317 a 319, tendo a Recorrente sido notificada do resultado da diligência, via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fl. 323.

Um dos autuantes ao prestar a informação fiscal referente ao cumprimento da diligência, relatou que algumas retificações foram efetuadas, que ensejaram alterações nos valores autuados, com um novo demonstrativo apresentado de forma verticalizada atendendo integralmente às seguintes premissas:

- i)* Retirados do Levantamento Quantitativo de Estoques todos os CFOPs de Entradas e Saídas que não ensejaram movimentações definitivas dos Estoques, a saber: 1.659, 1.949, 5.658, 5.659 e 5.949;
- ii)* Adicionadas ao Levantamento Quantitativo de Estoques todas as quantidades registradas como Entradas no LRCPE, em outros Centros de Custos (Empresas Centralizadas) com todas as rubricas a eles pertencentes com movimentações, exceto para a rubrica Produzido no Centro de Custo 1350, porque estão incluídas nas Entradas LRCPE do demonstrativo, quais sejam:

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

Tratados como outras rubricas exceto 1350-Produzido, Produzido, TRF Importado, TRF Produzido, Compra Nacional, Importado, etc., a saber: *(a)* Sobras; e *(b)* Ajustes e Movimentações de Estoques.

- iii)* Subtraídas ao Levantamento Quantitativo de Estoques todas as quantidades registradas como Saídas, em todos os Centros de Custos e rubricas a eles pertencentes com movimentações, quais sejam:

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

Tratados como Produzido, TRF Importado, TRF Produzido, Compra Nacional, Importado, etc., a saber: *(a)* Faltas; e *(b)* Ajustes e Movimentações de Estoques

- iv) Os Ajustes e Movimentações de Estoques segundo a Recorrente, consistem em Ajuste de Estoques, que são ajustes provisórios registrados na gestão do estoque que ao final de cada mês, que ensejaram em um lançamento final, sendo uma falta ou sobra representados pelos códigos: (i) Z51 e Z52: lançamentos diários e automáticos pelo sistema de medição instalado em cada tanque que verifica as variações, principalmente, a variação de temperatura e pressão; e (ii) Y51 e Y52: totalizador dos ajustes diários que são ratificados pelo gestor do estoque no fim de cada mês e gerarão um lançamento final de falta ou sobra.

Destaca que a Recorrente ainda alegou que *“Resumidamente, os valores referentes aos ajustes de estoque comporão o saldo de faltas e sobras e a movimentação de estoques é apenas para alterar o tipo de avaliação, portanto, não influenciam em entrada ou saída de produção”*.

Frisa que após verificação por amostragem dos fatos, foram incluídos no Levantamento Quantitativo de Estoques.

- v) As entradas e saídas por Degradações e Misturas já obedeciam às premissas dos itens 02 e 03 anteriormente descritos.

Por fim, apresenta o novo demonstrativo de débito.

Infração	Código	Valor Histórico
Infração 01	4.005.001	8.417.960,32
Infração 02	4.005.011	8.385.194,68
Total do Auto		16.803.155,00

A Recorrente foi notificada do resultado da diligência através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fl. 313, oportunidade que recebeu o novo demonstrativo de débito.

Em 15/08/2025, os representantes da Recorrente apresentaram manifestação, apensada às fls. 327 a 328, na qual destacou que: (i) as considerações defensivas foram acolhidas em parte significativa; (ii) houve evolução nos trabalhos conjuntos com a SEFAZ/BA, resultando em ajustes e revisões nos valores inicialmente autuados; e (iii) o valor-base da autuação foi reduzido para R\$ 16.803.155,00.

Sinalizou que as diferenças de estoques relativas ao GLP nos exercícios de 2017 a 2019 foram revistas, resultando em novos montantes do imposto exigido: (a) infração 01 (ICMS-Normal): R\$ 8.417.960,32; e (b) infração 02 (ICMS-ST): R\$ 8.385.194,68, com destaque para divergência metodológica (MVA versus PMPF), que majorou o débito em R\$ 1.317.521,15.

Por fim, declarou que se coaduna com o resultado da nova diligência fiscal, desde que mantidos os termos apontados, considerando que: (i) os valores reduzidos representam avanço na busca da verdade material e segurança jurídica; e (ii) a Companhia mantém disposição para prestar esclarecimentos adicionais e preservar o diálogo técnico com a SEFAZ/BA.

Aceitou os novos demonstrativos como base para o encerramento da fase de instrução e continuidade do processo até o lançamento definitivo, sem prejuízo da preservação das teses defensivas da empresa.

Recebido e analisado os autos, considerando sanadas dúvidas, falhas ou pendências, declarei estar concluída a instrução, remeti o processo à Secretaria do Conselho para ser incluído em pauta de julgamento.

Registre-se a participação da sessão de julgamento dos representantes da Recorrente, o Dr. Bruno Barros Cavalcanti - OAB/SE 515-B e o Contabilista Sr. Sandro Marcio Antunes Reis – CRC BA-020917/O, que manifestaram verbalmente a concordância da Recorrente com os valores apurados pela diligência.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto em razão de a decisão proferida em Primeira Instância (Acórdão JF nº 0145-05/23-VD) ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi

imputado, e de Recurso Voluntário, interposto pela Petróleo Brasileiro S.A. – Petrobrás, doravante “Recorrente”, contra a mesma decisão, que julgou o lançamento de ofício procedente em parte.

O Auto de Infração, lavrado em 08/04/2021, formaliza a exigência de crédito tributário de ICMS, lavrado em razão de omissão de saídas de Gás Liquefeito de Petróleo - GLP e consequente falta de retenção/recolhimento de ICMS-ST, relativamente aos exercícios de 2017 a 2019.

O crédito tributário inicialmente constituído no valor de R\$ 131.944.597,06 foi reduzido na primeira instância para R\$ 117.597.653,49, em virtude de ajustes decorrentes de documentação apresentada pelo contribuinte durante a fase instrutória e a consequente revisão do levantamento procedida pelos autuante no cumprimento de diligência determinada pela Junta de Julgamento Fiscal.

A desoneração da parcela superior ao limite estabelecido no art. 169, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, motivou a 5ª JJF recorrer da própria decisão, que acatou parcialmente os argumentos da defesa, com a redução do valor inicialmente lançado decorrente da análise de documentos apresentados pelo contribuinte relativos a degradações, movimentação de estoques, sobras/faltas e índices previstos na Portaria nº 18/2017, que dispõe sobre definições e critérios, em relação ao ICMS, para o tratamento das faltas e sobras ocorridas na movimentação e no estoque de petróleo, seus derivados e outros produtos comercializáveis, líquidos e a granel, na indústria de petróleo e na distribuição de combustíveis, derivados de petróleo.

Assim, foram reconhecidos os limites previstos no art. 1º, § 1º da Portaria nº 18/2017, resultando na exclusão de volumes enquadrados como perdas normais.

Foram procedidos ajustes para excluir operações em que entradas e saídas eram equivalentes, sob os CFOPs 5.658/5.659 *versus* 1.659 e 5.949 *versus* 1.949, evitando dupla contagem.

Constato que foram apensadas aos autos provas suficientes e não identifiquei vícios formais na medida que se observou os requisitos do art. 39 do RPAF/99.

Ademais, o levantamento quantitativo demonstrou estoque final inferior ao estoque calculado, caracterizando saídas não documentadas, configurando falta de recolhimento do ICMS.

Foi considerado o entendimento consolidado de que, nas operações com GLP, deve-se utilizar o PMPF ou o valor da operação acrescido de MVA, frete e encargos, o que for maior, conforme art. 23, inc. II e § 6º da Lei nº 7.014/96, em conformidade com consulta formal vinculante, formulada pela Recorrente, cuja ementa do Parecer nº 7619/2016, assim esclarece:

*ICMS. REFORMA DO PARECER DITRI/GECOT Nº 3434/2016. Nas operações com GLP e GLP P13 (botijão doméstico de 13 kg), a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será o PMPF (Preço Médio Ponderado a Consumidor Final), ou o valor da operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados da MVA prevista no Anexo 1, subitem 16.1 do RICMS/BA, o que for maior.*

Portanto, a 5ª JJF decidiu pela permanência de parte significativa das omissões de saídas e da falta de retenção/recolhimento de ICMS-ST, devidamente comprovadas por levantamento quantitativo de estoques e pela ausência de documentação fiscal idônea.

Não vislumbro reparos a decisão referente a desoneração que motivou o Recurso de Ofício, motivo pelo qual, nego-lhe provimento.

A Recorrente insurge-se contra a decisão da primeira instância, alegando: (a) inclusão indevida de ajustes de estoque (códigos Z51/Z52 e Y51/Y52) no levantamento quantitativo; (b) substituição de dados reais de faltas e sobras constantes no LRCPE por limites máximos de tolerância da Portaria nº 18/2017; (c) adoção indevida da MVA como base de cálculo do ICMS-ST, defendendo a utilização exclusiva do PMPF; (d) cerceamento de defesa pelo indeferimento de perícia técnica; e (e) inadequação da metodologia de amostragem utilizada.

Ao examinar as razões recursais em confronto com os fundamentos da decisão de primeira instância, verifica-se que a metodologia aplicada pela Fiscalização encontra respaldo na legislação vigente, em especial no art. 23-B da Lei nº 7.014/96 e no art. 4º da Portaria nº 445/98, que

disciplinam o levantamento quantitativo de estoques como meio de apuração de omissões de saídas.

Os ajustes de estoque questionados foram extraídos dos registros fiscais e controles internos do próprio contribuinte, e a aplicação dos limites da Portaria nº 18/2017 que segue parâmetro normativo adotado para padronizar tolerâncias. Quanto à base de cálculo do ICMS-ST, a utilização da MVA decorre de previsão expressa no art. 23, inc. II e § 6º da Lei nº 7.014/96, combinado com as disposições do RICMS/2012.

O indeferimento da perícia técnica foi fundamentado na suficiência dos elementos probatórios constantes dos autos, nos termos do art. 147 do RPAF/BA.

Nesse contexto, a apreciação isolada do Recurso Voluntário, à luz da Decisão recorrida e dos elementos existentes à época, conduziria à sua rejeição, por inexistirem fundamentos que afastem integralmente as conclusões da primeira instância.

Contudo, em sessão realizada em 24/04/2024, esta Câmara determinou a realização de diligência, a ser desenvolvida pelos autuantes, com vistas a reavaliar pontos centrais do litígio, notadamente: *(i)* exclusão de CFOPs não representativos de movimentação definitiva de estoques (1.659, 1.949, 5.658, 5.659 e 5.949); *(ii)* exclusão de operações de estabelecimentos não abrangidos pela ação fiscal; *(iii)* eliminação de duplicidades no cômputo de produção; e *(iv)* reexame do tratamento de faltas e sobras.

O resultado da diligência, cumprida por um dos Fiscais autuantes, consubstanciado em novo demonstrativo do Levantamento Quantitativo de Estoques, apontou alterações substanciais, com as seguintes providências: *(i)* exclusão integral dos CFOPs mencionados; *(ii)* retirada de operações de filiais não abrangidas pelo Regime Especial objeto da fiscalização; *(iii)* correção de duplicidades no item “Produzido”; e *(iv)* ajustes no tratamento das movimentações internas.

Tais medidas produziram expressiva redução do crédito tributário, que passou de R\$ 117.597.653,49, valor resultante da decisão de primeira instância, para R\$ 16.803.155,00, assim discriminados: *(a)* infração 01: R\$ 8.417.960,32; e *(b)* infração 02: R\$ 8.385.194,68.

Considerando a pertinência dos ajustes procedidos com base na legislação aplicável, acolho o resultado da diligência.

Notificada do resultado da diligência, a Recorrente em sua manifestação acerca da mesma, declarou compreender “(...) que esses novos demonstrativos refletem maior aderência às premissas técnicas e legais, especialmente no que tange à exclusão de CFOPs que não ensejam movimentações definitivas e à consideração de ajustes de estoques devidamente registrados nos sistemas de medição.”, e acrescentou que “(...) condicionada à manutenção dos termos apontados, compreende-se poder ser considerado o resultado da presente diligência para fins de encerramento da fase de instrução, conferindo-se continuidade ao presente Processo Administrativo Fiscal até final deliberação sob essas novas bases, que, assim, poderão constituir o lançamento em definitivo.”

Por fim, declara que “(...) reservando suas teses defensivas ao caso vertente, nesse momento processual, coaduna-se ao resultado da presente diligência fiscal, para tal fim, na medida em que: Os valores reduzidos ora apresentados representam um avanço na busca pela verdade material e pela segurança jurídica com vistas a fixar-se o final lançamento oriundo deste Processo Administrativo Fiscal”.

Conclui-se, portanto, que a Recorrente aceitou os novos demonstrativos como base para o encerramento da fase de instrução e continuidade do processo até o lançamento definitivo, sem prejuízo da preservação das teses defensivas da empresa.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário na parte em que se opõe aos fundamentos e metodologia acolhidos na Decisão recorrida, por estarem amparados na legislação vigente e na prova constante dos autos à época.

Todavia, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer as alterações decorrentes da realização da diligência determinada por esta Câmara, com a consequente redução do crédito tributário para R\$ 16.803.155,00, conforme apurado no relatório final da diligência, mantidos os demais fundamentos e penalidades aplicadas, conforme demonstrativo.

**Infração 01 - 004.005.001**

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo	Aliq.	Multa	Valor Histórico
31/12/2017	09/01/2018	7.379.187,42	18,00	100,00	1.328.253,74
31/12/2018	09/01/2019	24.033.565,31	18,00	100,00	4.326.041,76
31/12/2019	09/01/2020	15.353.693,50	18,00	100,00	2.763.664,83
<b>Total</b>					<b>8.417.960,32</b>

**Infração 02 - 004.005.011**

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo	Aliq.	Multa	Valor Histórico
31/12/2017	09/01/2018	7.627.866,04	18,00	100,00	1.373.015,89
31/12/2018	09/01/2019	24.843.496,47	18,00	100,00	4.471.829,36
31/12/2019	09/01/2020	14.113.052,37	18,00	100,00	2.540.349,43
<b>Total</b>					<b>8.385.194,68</b>

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299904.0003/21-0, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado a Recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 16.803.155,00**, acrescido da multa de 100% sobre R\$ 8.417.960,32 e 60% sobre R\$ 8.385.194,68, previstas no art. 42, incisos III e II, “a”, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de agosto de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS