

PROCESSO - A. I. Nº 299904.0008/22-0  
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 0138-05/23-VD  
ORIGEM - SAT / COPEC  
PUBLICAÇÃO - INTRANET 09/09/2025

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0192-11/25-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES POR ITEM DE MERCADORIA EM EXERCÍCIO FECHADO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. a) ICMS NORMAL. b) SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. Reduzido o valor das infrações após revisão dos cálculos com a exclusão dos CFOPs sem repercussão em movimentação efetiva de estoque, os ajustes nas entradas e saídas de centros de custos correlatos, correção dos erros materiais identificados nos demonstrativos e observado a aplicação da Portaria nº 18/2017 quanto aos limites de faltas e sobras. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES POR ITEM DE MERCADORIA EM EXERCÍCIO FECHADO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. a) ICMS NORMAL. b) SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. Constatado que o valor foi exigido a menor, em função de equívoco no valor relativo às entradas e saídas por degradação, o qual não pode ser corrigido, pois implicaria em aumento no valor da infração. Mantidos os valores originais. 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 por meio do Acórdão da 5ª JJF nº 0138-05/23-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 citado acima.

O Auto de Infração foi lavrado no dia 21/12/2022 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$ 498.882.759,21, decorrente de quatro irregularidades assim discriminadas:

**Infração 01 - 004.005.001:** Falta de recolhimento do imposto relativo às operações 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 estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Referente às saídas de Gasolina A NCM 27101259;

**Infração 02 - 004.005.001:** Falta de recolhimento do imposto relativo às operações 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 estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Referente às saídas de Gasolina Exportação NCM 27101259.

**Infração 03 - 004.005.011:** 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 estoques por espécie de mercadorias em

*exercício fechado. Referente às saídas de Gasolina A NCM 27101259.*

**Infração 04 - 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. Referente às saídas de Gasolina Exportação NCM 27101259.*

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal apreciou a lide em 10/08/2023 e decidiu pela Procedência em Parte, por unanimidade, acórdão às fls. 87 a 98, 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 às mesmas mercadorias, GASOLINA A e GASOLINA PARA EXPORTAÇÃO, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, todas relativas ao exercício de 2017.*

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

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

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

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

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

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

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

*Portanto, afasto a decadência suscitada.*

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

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

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

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

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

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

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

*a) a soma das quantidades das saídas com os CFOPs 5.658 e 5.659 é igual as quantidades das entradas com o CFOP 1.659, resultando em operações que não influenciam no levantamento, por se anularem as entradas e saídas;*

*b) as saídas com o CFOP 5.949 são equivalentes às entradas com o CFOP 1.949, referentes ao Convênio ICMS nº 05/09, bem como operações que não influenciam no levantamento, inclusive ao custo dutoviário, por se anularem as entradas e saídas;*

*c) os demais valores foram lançados nos livros fiscais, inclusive no Livro Registro de Controle de Produção e Estoque, como produto do refino, entradas por mistura, degradações e sobras; e,*

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

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

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

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

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

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

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

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

*Nesta lógica, também não cabe o argumento de que houve apenas o mero descumprimento de obrigação acessória, sem resvalar em falta de recolhimento do imposto, posto que, nos termos do Art. 4º da Portaria nº 445/98, a “constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo*



contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita”.

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

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

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

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

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

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

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

Destaco que 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 art. 169, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da própria decisão.

O sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário às fls. 109 a 130, no qual demonstrou a tempestividade, fez uma síntese dos fatos e garantiu que nos casos imputados não houve ausência de registro de operações e/ou falta de emissão do documento fiscal. As diferenças apontadas não ensejaram a falta de recolhimento de tributo quando devido, conforme prometeu demonstrar.

Lembra que ainda na sua defesa arguiu, em preliminar de mérito, a decadência dos créditos tributário, com base no art. 150, § 4º do CTN.

Afirma que os autuantes se basearam em presunções para fundamentar as infrações, contudo, não há razão, tendo em vista a existência de erros materiais cometidos pela Fiscalização quando do levantamento das entradas, saídas e estoques das mercadorias do estabelecimento.

Segue reportando-se a sua defesa e o resultado do julgamento na Primeira Instância, objeto do presente recurso, que mesmo diante todos os argumentos e demonstrações da Companhia, julgou parcialmente procedente a atuação, por isso deverá ser reformada, para que se afaste completamente a cobrança.

Justifica que nos casos imputados não houve ausência de registro de operações e/ou falta de emissão do documento fiscal e as diferenças apontadas pelo Fisco não ensejaram a falta de recolhimento de tributo quando devido, o que promete demonstrar além de exigir prova técnica-pericial.

Reitera a arguição de decadência do crédito tributário vez que as ocorrências dos fatos autuados ocorreram entre janeiro de 2017 e dezembro de 2017, sendo que a Companhia foi cientificada da autuação em 23/12/2022, portanto, ultrapassado o prazo de cinco anos.

Considerando que o Auto de Infração acusou o estabelecimento, filial RLAM, de efetuar operações tributadas pelo ICMS sem o recolhimento integral do tributo devido, sob alegação de haver

omissão de saídas, o Fisco reconheceu que houve recolhimento a menor do imposto e consequentemente houve antecipação do recolhimento do tributo, porém, não foi recolhido na integralidade que era devido. Assim, como os créditos tributários lançados se referem às ocorrências até 23/12/2017, na data da ciência do lançamento já se encontravam extintas por força da decadência, com a aplicação do disposto no § 4º, do art. 150 do CTN e consequentemente não se aplica o art. 173, inc. I do CTN, como fez a JJF na Decisão recorrida.

Frisa que demonstrou através dos documentos já apresentados que houve antecipação do pagamento do imposto pela Companhia com a apresentação das informações correlatas, sujeita à homologação pelo Fisco.

Destaca que o ICMS é tributo lançado por homologação, portanto, a situação atrai a aplicação o art. 150, § 4º do CTN, vez que na decisão consta que houve um débito declarado pelo contribuinte a partir das informações e documentos fiscais. Assim, no caso a lei impõe ao Fisco, o exercício da atividade homologatória da ação do contribuinte, no prazo de cinco anos contados do fato gerador, caso não haja nenhuma acusação da prática de dolo, fraude ou simulação.

Frisa que neste caso, decaiu do direito de o Fisco lançar os créditos supostamente existentes com relação aos eventos ocorridos entre janeiro de 2017 e 23/12/2017, na medida em que, da data de ocorrência dos supostos fatos geradores até a intimação (23/12/2022), transcorreram mais de cinco anos, conforme doutrina transcrita do Prof. Paulo de Barros Carvalho.

Destaca ainda a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, referente ao termo inicial da decadência sobre tributos sujeitos a lançamento por homologação - STJ – Primeira Seção, unânime, EDiv RESP 279.473, Rel. Min. Teori Albino Zavascki; STJ – 2ª Turma, RESP 645545/SC, Rel. Min. Eliana Calmon; e STJ – 2ª Turma, RESP 829028/SP, Rel. Min. Castro Meira.

Anota que o próprio STJ já consolidou o entendimento por meio de julgamento em Recurso Repetitivo, sob rito do art. 1.036, do CPC em vigor, onde analisou o termo *a quo* do prazo decadencial, de modo que, quando há recolhimento antecipado, o prazo decadencial deve-se contar a partir do fato gerador da obrigação, nos termos do art.150, § 4º, do CTN - AgRg no AREsp 164.508/SC, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 13/11/2012; AgRg no RESP 1182862/RS, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, julgado em 16/12/2010; RESP 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 12/08/2009; e RESP 1033444/PE, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 03/08/2010.

Repisa que a Recorrente efetivamente antecipou pagamento do ICMS, e tudo se realizou de modo claro, lícito e documentado ao Fisco, no patamar que entendeu devido, em relação às movimentações de mercadorias, sem subterfúgios, portanto, defende que deve ser respeitado o prazo da norma decadencial do § 4º, do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Afasta a alegação do Fisco de que se tratou de autuação, cuja ocorrência remete à 31/12/2017, sob argumento de se trata de apuração em exercício fechado, vez que os fatos se ocorreram, foram ao longo de 2017, como reconhece a própria autuação, quando então teria havido a ocorrência das pretensas saídas de mercadorias sem a emissão do documento fiscal. Para comprovar o argumento, plota os demonstrativos respectivos, constantes nas planilhas apresentadas pela Fiscalização, referentes aos eventos ocorridos desde o início de 2017.

Pontua que as datas das ocorrências reais se encontram no arquivo que a Fiscalização anexou aos autos numa planilha de 42 mil linhas, na qual constam as datas iniciando-se em 01/01/2017 seguindo ao longo do ano, porém a decisão da JJF tentou fugir da aplicação do art.150, § 4º, do CTN.

Aponta que o Acórdão recorrido menciona que deve ser considerado, para fins de contagem do prazo decadencial, o termo inicial relativo ao último dia do exercício auditado, para buscar pretensa legitimidade à cobrança, que entende não se aplicar à situação em análise pois, conforme o próprio demonstrativo, houve uma estratificação mensal das cobranças, sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, pois, sendo o ICMS um imposto cuja apuração ocorre mensalmente, as entradas e saídas e a verificação do estoque se operam mês a

mês.

Acusa a Fiscalização de não observar tal critério quando da lavratura do Auto de Infração, que antevedo a decadência, pretendeu modificar como se todo o fato gerador tivesse ocorrido em 31/12/2017.

Aponta que Ajuste SINIEF s/nº de 1970 reconhece que o levantamento quantitativo de estoques deve ser efetuado no último dia de cada mês, conforme art. 72, § 10, portanto, é necessária reforma da decisão de primeira instância e a consequente anulação do Auto de Infração em razão de exigir crédito extinto por força da decadência.

Ao adentrar nas razões recursais, acusa os julgadores da primeira instância administrativa de não ter aplicado o melhor critério na avaliação da documentação acostada aos autos quando indeferiu o requerimento de realização de prova pericial por terceiro estranho ao feito e acolheu, sem maiores aprofundamentos, as conclusões dos autuantes.

Destaca que só há relações jurídicas e, consequentemente, de pretensões e obrigações, onde haja a incidência da norma jurídica sobre os fatos nela previstos.

Pondera que por vezes o Direito se socorre da existência comprovada e do conhecimento de determinados fatos para deles extrair a ocorrência de outros, deles reflexos, os quais restariam assim indiretamente comprovados, ou seja, utiliza-se das presunções e neste contexto, a utilização destas, surge como uma técnica para que sejam razoavelmente supridas as deficiências probatórias acerca da ocorrência de determinado fato jurídico tributário, cujo conhecimento direto, através da manifestação do evento, mostre-se impossível ou de difícil aferição.

Salienta que a prova deve ser analisada sob um prisma objetivo, que seriam os fatos diretamente provados, ou os meios através dos quais o sujeito forma a sua convicção acerca da existência ou inexistência de um fato, e outro subjetivo. Aponta a necessidade de existir uma correlação lógica, precisa e segura entre ambos, de forma que seja razoável inferir-se que o fato presumido efetivamente ocorreu.

Explana acerca das presunções legais relativas ou *juris tantum*, que admitem prova em contrário, ou seja, pode ser elidida, mediante prova em contrário. Portanto, no presente caso não haveria necessidade de utilizar as presunções, pois os fatos reais são diretamente aferíveis, não existindo a alegada diferença de estoque, apontada pelo Fisco, haja vista a ocorrência, dos seguintes equívocos:

- a) Ausência de contabilização de faltas e sobras, movimentações internas e depreciações realizadas, às quais impactaram os saldos dos estoques, sem que o Fisco tenha considerado na sua memória de cálculo;
- b) Não observância da existência de regime especial previsto no art. 399 do RICMS/BA, que permite a emissão de documento fiscal denominado no sistema como nota fiscal “Mãe” quando do carregamento de mercadorias e subsequente emissão de notas fiscais “Filhas” quando da entrega da mercadoria no estabelecimento de destino;
- c) Desconsideração de que a nota fiscal correspondente ao carregamento efetuado (NF mãe) fica retida no estabelecimento de origem, sem destaque do ICMS e tem como destinatário o próprio estabelecimento remetente, sem que isso implique na alteração nos estoques do Centro 1350 (TEMADRE), uma vez que a movimentação de entrada e saída são registradas dentro deste mesmo centro 1350;
- d) Desconsideração de que os registros no Livro de Saídas das notas fiscais emitidas com base no art. 399 do RICMS/BA, ocorreram na mesma competência da saída física na operação de cabotagem, contudo os registros no Livro de Entradas, por não possuir solução sistêmicas, foram registrados em competências posteriores, gerando diferença nos registros fiscais, mas que são demonstrados e explicados, nos Livros de Registros de Inventário - LRI e Livros de Registros de Controle de Produção e Estoques - LRCPE;
- e) Transferências de mercadorias entres estabelecimentos da Companhia que não ensejam a



incidência do ICMS, em razão de inexistir efetiva alteração de titularidade jurídica do bem (Súmula 166 e Tema Repetitivo 259, ambos do STJ; Tema 1099 STF; ADC 49) — de modo que não é devida a cobrança deste tributo;

- f) Remessas interestaduais de gasolina (derivado de petróleo) alcançadas pela imunidade prevista no art. 155, § 2º, inc. X, alínea “b” da Constituição Federal, bem como mercadorias destinadas à exportação, alcançadas pela imunidade prevista na alínea “a” do mesmo dispositivo constitucional citado.

Explica que as presunções relativas não modificam o ônus probatório, antes o afirmam, de forma que ao autor, o Fisco Estadual, incumbirá comprovar a existência dos fatos constitutivos do seu direito, enquanto ao réu, o contribuinte, competirá o ônus de provar os fatos modificativos, impeditivos ou extintivos do direito daquele, nos termos do art. 373, inc. I, e art. 15, ambos do Código de Processo Civil.

Reproduz decisão do Tribunal de Justiça da Bahia, acerca das presunções - Apelação nº 409/83, Rel. Des. Paulo Furtado, e do julgado do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba - Processo nº 0737382010-7.

Ensina que o fundamento jurídico da utilização das presunções em matéria tributária se funda no pressuposto da necessidade de recolhimento dos tributos, contudo, a sua utilização depende do atendimento aos princípios constitucionais e garantias individuais dos contribuintes.

Conclui que no presente caso, pela documentação anexada, restou elidida a presunção relativa de omissão de saída, o que deverá ser demonstrado por perícia contábil, que requer.

Assevera que a Recorrente se guia pelos princípios constitucionais, dentre os quais da estrita legalidade, com importante papel para garantia da segurança nacional e honra seu compromisso e não admite cobranças ilegais em função das evidências que demonstram a incorreção do lançamento.

Lembra que a presunção prevista na Lei nº 7.014/96 e na Portaria nº 445/98, utilizada pelo Fisco para autuar a suposta saída não tributada, constitui presunção legal relativa, podendo ser elidida por prova, que assim será, diante da demonstração de erros materiais contidos no levantamento das (i) entradas; (iii) saídas; e (iii) estoques finais e iniciais que levaram a distorções, fazendo transparecer suposta ausência de recolhimento de tributo.

Complementa que corrigidos os erros materiais cometidos pela Fiscalização, verificar-se-á que a Companhia recolheu adequadamente o ICMS em todas as situações, sendo improcedente o Auto de Infração.

No item “*ESCLARECIMENTOS QUANTO ÀS CIRCUNSTÂNCIAS ENVOLVIDAS NA ATIVIDADE DA COMPANHIA E QUE FORAM IGNORADAS PELA FISCALIZAÇÃO QUANDO DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO*.”, afirma que o Fisco não contabilizou o percentual de perdas/sobras típico do processo produtivo da PETROBRÁS, referente aos bens, relativo à movimentação e estoque de petróleo, seus derivados e outros produtos comercializáveis, líquidos e a granel, conforme admite a Portaria nº 18/2017, da SEFAZ/BA.

Sobre as perdas, reproduz citação de Roque Antonio Carraza e alerta que essa especificidade da atividade da Recorrente, na qual há influência de diversos fatores exógenos, (temperatura, pressão e densidade), que podem influenciar a medição do estoque, das entradas e das saídas, deve ser considerada quando do exame do presente Recurso Voluntário.

Ressalta que no processo de medição de produtos a granel, que é o caso, é 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, fato conhecido pelos órgãos fiscalizadores que justificaria, com a adoção de critérios ponderados de razoabilidade, a diferença existente no caso em exame, não havendo que se falar em qualquer tributação, sobre essas diferenças.

Transcreve o art. 1º, § 1º da Portaria nº 18/1017 da SEFAZ/BA que considera naturais e admissíveis,

as faltas e sobras na indústria de petróleo que estejam enquadradas dentro dos limites individualizados por classe de produto:

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

NOTA:

(1) Produto ACABADO em m<sup>3</sup> a 20° C

(2) Produto ACABADO em tonelada

Aduz 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, quando da análise do estoque, entradas e saídas da Companhia.

Acrescenta que corrobora com o entendimento, o disposto no art. 72, §§ 3º e 4º do Decreto nº 6.759/09 (Regulamento Aduaneiro) e o art. 6º da IN RFB 1282/2012, vigente à época dos fatos, mas cuja disciplina segue a mesma, a teor do art. 62-G da IN SRF nº 680/2006. Porém, para mercadorias a granel, diz haver 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.

Aponta que com a Portaria nº 27/1959 e a Resolução CNP nº 6, de 25/1970 restou adotada a temperatura de referência de 20° C, na medição de derivados do petróleo, para fins de parametrização e padronização das medidas. Assim, para fins de registro no estoque, a PETROBRAS passou a utilizar a temperatura de 20 graus centígrados (M20).

Sinaliza que na indústria do petróleo, durante o processo produtivo, ocorrem 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, que 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.

Informa que que no processo de produção, transferência de tancagem e depósito das mercadorias, ocorrem MOVIMENTAÇÕES INTERNAS, 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 a emissão de nota fiscal.

Acrescenta que 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 necessitar criar registros de entrada e saída, sem que o produto seja movimentado fisicamente.

Apresenta, exemplificativamente, casos em que há mudança de depósito virtual e há também outros casos nos quais há mudança na classificação do lote.

Diz que também ocorrem situações em que não é caso de recolhimento do imposto, ante a inoccorrência do fato gerador, em função de tratar-se de TRANSFERÊNCIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE, que não se sujeitam à incidência do ICMS, por se tratar de remessa entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, a teor da Súmula nº 166, do STJ, Tema Repetitivo 259 sedimentado no RESP 1.125.133 - SP, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25/08/2010, em sede de Recurso Repetitivo pelo STJ, e, ainda especialmente o Tema 1099 – julgado em Repercussão Geral, pelo STF, na mesma linha, bem como do julgamento da ADC 49 pelo mesmo STF.



Lembra que a pretensão de incidência do ICMS em transferência entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte já existe de há muito na jurisprudência e já chegou até a ser rechaçada em controle concentrado de constitucionalidade, a teor do julgamento da ADC 49.

Menciona ainda a ocorrência de remessas interestaduais de gasolina (derivado de petróleo) alcançado pela imunidade prevista no art. 155, § 2º, inc. X, alínea “b” da Constituição Federal, quando o tributo é devido pelo estabelecimento de destino das mercadorias.

Complementa que há situações, especialmente em relação à gasolina destinada à exportação, em que ainda que se admitisse ter ocorrido pretensa omissão de saída, mesmo assim, não ensejaria cobrança de tributo em função da imunidade constitucional, por se tratar mercadoria destinada ao exterior.

Informa que também há notas fiscais emitidas para atendimento do REGIME ESPECIAL instituído pelo Convênio ICMS 5/2009, internalizado pela Bahia no art. 399 do RICMS/BA, referente aos registros envolvendo a nota fiscal “Mãe” que não implicam em movimentação física do estoque, não podendo tais registros serem utilizados para os fins de aferir as entradas, saídas e estoque da PETROBRAS.

Nestas situações as notas fiscais definitivas “filhas” são as que movimentam os estoques, pois a teor do regime especial emite-se inicialmente um documento fiscal para toda a mercadoria carregada e transportada (NF Mãe) que tem como remetente e destinatário o mesmo estabelecimento e posteriormente um outro documento fiscal (NF Filha) para acobertar a entrega da mercadoria no porto de destino, sem que isso implique na ocorrência de duas operações.

Conclui que os registros envolvendo a NF “Mãe” não geram alteração nos estoques do Centro 1350 (TEMADRE), uma vez que a movimentação de entrada e saída são registradas dentro deste mesmo centro 1350, modificando tão somente o depósito, de forma que os saldos não sofrem alteração, motivo que a Fiscalização não deveria utilizar estes dados, para considerar a existência de entradas ou saída que possam ensejar a presunção de não recolhimento do tributo.

Informa que em tais situações, os registros no Livro de Saídas das notas fiscais emitidas com base no mencionado regime especial ocorreram na mesma competência da saída física na operação de cabotagem; contudo, os registros no Livro de Entradas, por não haver solução sistêmicas, foram registrados em competências posteriores, gerando diferença nos registros fiscais. Porém, como explicado, nos Livros de Registros de Inventário - LRI e Livros de Registros de Controle de Produção e Estoques - LRCPE (todos eles já disponibilizados à SEFAZ/BA), as entradas e saídas ocorreram simultaneamente, sem impactar os saldos dos estoques.

Destaca que em dadas situações tratou-se de operações de CUSTO DUTOVIÁRIO, que não geram movimentação de estoques, e por isso devem ser excluídas do cômputo efetuado pela autuação.

Sinaliza que o Ajuste SINIEF S/N de 1970, prevê a vedação de emissão de nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadorias. Assim, a Companhia não deveria ter mesmo emitido os documentos fiscais mencionados na autuação, pois não houve saídas no patamar mencionado na consulta, tendo a PETROBRAS emitido os documentos fiscais em relação a todas as operações que são efetivamente tributadas.

Conclui que 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, pois, são circunstâncias atinentes à própria atividade desempenhada pela PETROBRAS.

No item “DOS ERROS MATERIAIS NA APURAÇÃO DAS SAÍDAS EM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 01”, apresenta tabela a seguir reproduzida.

**DEMONSTRAÇÃO QUANTO A INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE SAÍDAS DO PB.620 - GASOLINA A**

<b>Movimentação SEFAZ/BA</b>	<b>(Em m²)</b>	<b>Movimentação (PETROBRAS)</b>	<b>(Em m²)</b>	<b>Diferenças</b>
Estoque Inicial LRI/LRCPE	72.698,049	Estoque Inicial LRI/LRCPE	72.698,049	0,000
(+) Entradas (Produção)	3.633.473,960	(+) Entradas (Produção)	3.286.700,524	-346.773,436
(-) Saídas de Mistura	527.688,683	(-) Saídas de Mistura	527.688,683	0,000

(+) Entradas Outras (Degradação)	152.304,120	(+) Entradas Outras (Degradação)	205.773,278	53.469,158
(-) Saídas Totais (Degradação)	183.939,187	(-) Saídas Totais (Degradação)	183.939,187	0,000
(+) Entradas com Notas Fiscais	3.198.280,951	(+) Entradas com Notas Fiscais	2.144.456,654	-1.053.824,297
(-) Saídas com Notas Fiscais	5.932.250,125	(-) Saídas com Notas Fiscais	4.876.807,266	-1.055.442,859
(-) Faltas Máximas	38.832,201	(+) Sobras Registradas	249.492,746	
		(-) Faltas Registradas	263.404,419	-24.920,528
		(+) Ajustes Estoque	31.323,640	
		(-) Ajuste Estoque	31.323,640	
		(+) Mov. Estoque	274.598,084	
		(-) Mov. Estoque	274.598,084	
Estoque Final Apurado	374.046,884	Estoque Final Apurado	107.281,696	
Estoque Final LRI/LRCPE	107.281,693	Estoque Final LRI/LRCPE	107.281,696	
Estoque Final - Inventário	<b>266.765,191</b>	Estoque Final - Inventário	<b>0,000</b>	266.765,191
Apurado - Tributado	266.765,191	Apurado - Tributado	0,000	
Preço Médio	3.417,000	Preço Médio	0,000	
Base de Cálculo do ICMS	1.258.369.802,23	Base de Cálculo do ICMS	0,00	
ICMS (28%)	<b>352.343.544,62</b>	ICMS (28%)	0,00	
Apurado - Tributado	266.765,19	Apurado - Tributado	0,00	
Preço Médio	3.417,00	Preço Médio	0,00	
PMPF	4,79	PMPF	0,00	
Base de Cálculo do ICMS	1.764.000.891,18	Base de Cálculo do ICMS	0,00	
ICMS-ST	<b>141.576.730,11</b>	ICMS-ST	0,00	

Da análise dos valores apresentados no Auto de Infração e o cotejo com as informações dos registros da PETROBRAS, correspondentes as movimentações dos estoques lançadas nos livros fiscais (LRI e LRCPE), aponta as seguintes inconsistências:

- A Fiscalização considerou como entrada produção (Mistura) o montante de 3.633.473,960 metros cúbicos (M20), quando o informado, através das intimações/notificações foi de 3.286.700,524 M20, ou seja, considerou entrada a maior de 346.773,436 M20;
- A Fiscalização considerou como entrada de depreciação o montante de 152.304,120 M20, quando o informado foi de 205.773,278 M20 TO, considerou entrada a menor 53.469,158 M20;
- Considerando a diferença a maior de 346.773,436 M20 e a menor de 53.469,158 M20, ou seja, foi considerada entrada a maior do que a efetivamente ocorrida no montante de 293.304,278 M20, que correspondem aos seguintes valores tomados em duplicidade pela Fiscalização, uma vez que eles já estavam contemplados no montante de 3.286.700,524 M20, informados:

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

- A Fiscalização considerou as faltas de estoques no montante de 38.832,201 M20, contudo, a diferença apontada e registrada no LRCPE soma 13.911,676 M20 (249.492,743 – 263.404,419), gerando distorção nos saldos;
- A Fiscalização considerou entradas do Convênio ICMS 5/2009 no montante de 1.053.824,297 M20, sendo que já fora explicado que as operações realizadas no citado convênio não resultam efetivamente em movimentação de estoques, uma vez que existe uma entrada e uma saída no mesmo valor, resultando em movimentação nula dentro do estabelecimento. A Fiscalização não apresentou os registros correspondentes de saída do Convênio ICMS 5/2009;
- A Fiscalização considerou saídas registradas no montante de 1.055.442,859 M20, referente a operação de custo dutoviário. Como já explicado à fiscalização, as operações de custo

dutoviário não geram movimentação de estoques.

Conclui que, ajustados todos os equívocos apontados, não houve a omissão de saída apontada na infração 01, portanto, não remanesce nenhum débito da Recorrente.

Em seguida apresenta mais uma tabela.

**DEMONSTRAÇÃO QUANTO A INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE SAÍDAS DO PB.62Z - GASOLINA EXPORTAÇÃO**

Movimentação SEFAZ/BA	(Em m³)	Movimentação (PETROBRAS)	(Em m³)	Diferenças
Estoque Inicial LRI/LRCPE	15.502,247	Estoque Inicial LRI/LRCPE	15.502,247	0,000
(+) Entradas (Produção)	379.668,686	(+) Entradas (Produção)	204.401,580	-175.267,106
(-) Saídas de Mistura	182.568,457	(-) Saídas de Mistura	182.568,457	0,000
(+) Entradas Outras (Degradação)	96.217,097	(+) Entradas Outras (Degradação)	265.041,586	168.824,489
(-) Saídas Totais (Degradação)	218.849,560	(-) Saídas Totais (Degradação)	217.871,126	-978,434
(+) Entradas com Notas Fiscais	259.461,400	(+) Entradas com Notas Fiscais	180.612,734	-78.848,666
(-) Saídas com Notas Fiscais	338.135,514	(-) Saídas com Notas Fiscais	259.286,848	-78.848,666
(-) Faltas Máximas	1.367,956	(+) Sobras Registradas	2.298,145	930,189
		(-) Faltas Registradas	1.367,956	-2.298,145
		(+) Ajustes Estoque	2.748,544	
		(-) Ajuste Estoque	2.748,544	
		(+) Mov. Estoque	183.726,488	
		(-) Mov. Estoque	183.726,488	
Estoque Final Apurado	9.927,943	Estoque Final Apurado	6.761,905	
Estoque Final LRI/LRCPE	6.761,905	Estoque Final LRI/LRCPE	6.761,905	
Estoque Final - Inventário	<b>3.166,038</b>	Estoque Final - Inventário	0,000	3.166,038
Apurado - Tributado	3.166,038	Apurado - Tributado	0,000	
Preço Médio	853,100	Preço Médio	0,000	
Base de Cálculo do ICMS	3.728.637,93	Base de Cálculo do ICMS	0,00	
ICMS (28%)	<b>1.044.018,62</b>	ICMS (28%)	0,00	
Apurado - Tributado	3.166,04	Apurado - Tributado	0,00	
Preço Médio	853,10	Preço Médio	0,00	
PMPF	4,06	PMPF	0,00	
Base de Cálculo do ICMS	17.723.158,86	Base de Cálculo do ICMS	0,00	
ICMS-ST	<b>3.918.465,86</b>	ICMS-ST	0,00	

Da mesma forma, lista as inconsistências que apurou após análise dos dados.

- i) A Fiscalização considerou como entrada produção (Mistura) o montante de 379.668,686 metros cúbicos (M20), quando o informado, através das intimações/notificações foi de 204.401,580 M20, ou seja, o Fisco considerou entrada a maior de 175.267,106 M20;
- ii) A Fiscalização considerou como entrada de degradação o montante 96.217,097 M20, quando o informado foi de 265.041,586 M20 TO, perfazendo diferença negativa de 168.824,489 M20;
- iii) A Fiscalização considerou como saída de degradação o montante 218.849,560 M20, quando o informado foi de 217.871,126 M20 TO, perfazendo diferença negativa de 978,434 M20;
- iv) Considerando a diferença a maior de 175.267,106 M20 e menor de 168.824,489 M20 e 978,434 M20, aponta como resultado o montante de 5.464,1838 M20, que corresponde aos valores tomados em duplicidade pela Fiscalização, uma vez que os mesmos já estavam contemplados no montante de 379.668,686 M20, informados:

1350 PRODUZIDO	
Mistura	
CFOP 5658	4.028,404
Ajuste estoque	1.026,913
Degradação	
Falta e Sobras	1.147,913
	6.202,878
	-738,695

- v) A Fiscalização considerou as faltas de estoques no montante de 1.367,956 M20, contudo, a diferença apontada e registrada no LRCPE soma 930,189 M20 (2.298,145 – 1.367,956), que



correspondem as sobras de estoques, gerando distorção nos saldos;

- vi) A Fiscalização considerou entradas do Convênio ICMS 5/2009 no montante de 78.848,666 M20, sendo que já fora explicado que as operações realizadas no citado convênio 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.

Conclui também em relação à infração 02, se ajustados todos os equívocos da Fiscalização, não há omissão de saída, portanto, não remanesce nenhum débito da Recorrente, razão pela qual deve ser reformada a decisão da JJF.

No tópico “*DOS ERROS MATERIAIS NA APURAÇÃO DAS SAÍDAS EM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 03 e 04.*”, esclarece que estas se referem às mesmas movimentações das infrações 01 e 02, em que se cobra o ICMS na condição de substituto tributário, através do PMPF, face a diferença apontada, que não existiram, conforme já explicado e por não haver a diferença de estoques, fato que diz se coadunar com a redução efetuada quando do julgamento da JJF, em função da autuação ter utilizado o PMPF no em valor superior ao correto.

Repisa que depois de corrigidos todos os erros materiais da Fiscalização, conclui-se que inexistiu qualquer omissão de entrada e/ou saída, conforme demonstrativo já acostado aos autos, razão pela qual o Auto de Infração deve ser anulado.

Ao tratar das “*MOVIMENTAÇÕES DE PRODUTOS INFENSAS À TRIBUTAÇÃO PELO ICMS*”, sinaliza, diante das evidências e informações nos documentos anexados, não há de ser exigido o ICMS, pois contemplam: **(a)** Remessas de mercadorias destinadas à exportação, a exemplo da gasolina para exportação, alcançadas pela imunidade prevista no art. 155, § 2º, inc. X, alínea “a” da Constituição Federal; **(b)** Remessas interestaduais de gasolina (derivada de petróleo) alcançadas pela imunidade prevista no art. 155, § 2º, inc. X, alínea “b” da Constituição Federal; e **(c)** Transferências de mercadorias entre estabelecimentos da Companhia (Súmula nº 166 e Tema Repetitivo 259/STJ, Tema 1099-RG/STF e ADC 49).

Conclui que, embora não tenha havido omissão de saída, ainda que esta eventualmente houvesse, o Auto de Infração não pode prosperar, pois busca alcançar operações que ensejam à incidência do tributo.

Reproduz o art. 155, § 2º, inc. X, alínea “b” da Constituição Federal, que prevê a não incidência do ICMS sobre as operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, indicando que, o constituinte procurou prestigiar os estados consumidores em detrimento dos estados produtores de derivados de petróleo e acrescenta que as mercadorias destinadas ao exterior, também não há incidência do imposto, como ocorre com a gasolina para exportação, sobre a qual já se sabe que sequer há tributo a ser recolhido, portanto, é incabível é a autuação.

Em relação a imunidade relativa às operações interestaduais com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, copia o art. 2º, § 1º, inc. III e o art. 3º, inc. III da Lei Complementar nº 87/96, ressalta, quanto à operacionalidade dessa imunidade, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - RE 201.703/ES, Rel. Min. Moreira Alves, cuja ementa reproduz.

Explica que as operações realizadas com gasolina, tomando como partida a origem, (BA), sejam de carga ou descarga, quando destinadas à comercialização de produtos derivados do petróleo, para outras unidades da Federação, consoante legislação local, não há incidência de ICMS nas referidas operações para o estado de origem.

Complementa que em relação às movimentações efetuadas com gasolina exportação (PB.62Z), tampouco há incidência do ICMS em razão do que dispõe a Constituição Federal. Portanto, não há como a Bahia pretender recolher ICMS das diferenças, ainda que existissem. Ou seja, mesmo que houvesse a suposta omissão, o que não é o caso, não haveria prejuízo à Bahia, pois nos casos, não caberia nem mesmo o destaque de ICMS nas notas fiscais.

Explana que a Recorrente comercializa derivados de petróleo para outros estados (operações

interessaduas), além da própria gasolina destinada à exportação, não se caracterizando a Bahia como estado de destino, assim, não lhe cabe o pretendido ICMS.

Conclui ser ilegítima a cobrança, por ausência de interesse de agir (em realidade a verdadeira ausência de sujeição ativa por faltar titularidade do estado da Bahia em relação à tributação pretendida), devendo o Auto de Infração ser julgado improcedente, haja vista a ausência da alegada, mas não configurada, omissão de saída.

Passando a tratar das “*TRANSFERÊNCIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA PETROBRAS INFENSAS À INCIDÊNCIA DO TRIBUTO (SÚMULA 166 E TEMA REPETITIVO 259, AMBOS DO STJ; TEMA 1099 REPERCUSSÃO GERAL/STF; ADC 49)*”, afirma existirem situações incluídas na autuação que são meras transferências entres estabelecimentos da PETROBRÁS que não se sujeitam a incidência do imposto, portanto, ausente a obrigação do recolhimento do tributo lançado.

Explica que nestas situações não há incidência de ICMS, pois não existe mudança de titularidade da mercadoria, por conta do que prevê a regra matriz do imposto, conforme art. 155, inc. II da Constituição Federal - art. 155, inc. II.

Salienta a hipótese de incidência do ICMS na: *(a)* Operação (vale dizer, negócio jurídico de cunho bilateral); *(b)* Circulação (ou seja, efetiva transferência de titularidade do bem); e *(c)* Mercadoria (isto é, objeto de ato de mercancia, com fito de lucro), entendimento do STJ, exposto no julgamento do REsp 1.125.133/SP, sob a sistemática dos recursos repetitivos (Tema 259): “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”.

Complementa ser também esse o entendimento do Supremo Tribunal Federal, que possui diversos precedentes jurisprudenciais no sentido de que o mero deslocamento físico de bens, sem que haja transferência efetiva de sua titularidade, não caracteriza operação de circulação de mercadoria para fins de incidência de ICMS, discussão jurídica que restou definitivamente resolvida através dos julgamentos do ARE 1255885 - Repercussão Geral do STF (Tema 1099) e da Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 49, sobre o qual faz detalhada exposição.

Conclui que em função de haver transferências entre estabelecimento titularizados pela PETROBRÁS, mesmo que houvesse a suposta omissão fiscal, o que não é o caso, não haveria prejuízo ao estado da Bahia, pois não caberia nem mesmo o destaque de ICMS nas notas fiscais, razão da improcedência do Auto de Infração.

Reitera o requerimento para seja realizada 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.

Justifica que assim feito, será possível demonstrar que, no período fiscalizado, inexistiu omissão de entradas, saídas, ausência de emissão de documento fiscais e não houve ausência de recolhimento de tributo devido, sendo, nulo o lançamento ora combatido.

Lembra que a PETROBRÁS tem direito, portanto, lhe deve ser assegurada a ampla defesa e contraditório, pois é lícito direito à ampla defesa, com todos os meios e recursos, não podendo o estado cercar a Recorrente, não realizando a perícia com o exame de todas as circunstâncias mencionadas, que evidenciaria serem corretos os dados apresentados no Recurso, sob pena de afronta a direitos líquidos e certos.

Justifica seu pedido recorrendo a Constituição e a busca da verdade material no processo administrativo tributário, como ensina Hugo de Brito Machado Segundo, cuja lição reproduz e ainda doutrina de Ana Paula de Oliveira Adriano além da previsão contida no art. 149, do Código Tributário Nacional, a permitir, em diversos casos, retificação de ofício do lançamento pelo próprio Fisco, inclusive quando ocorrer erro.

Lembra que no procedimento administrativo fiscal é o Fisco quem alega, portanto, tem o ônus da prova de suas alegações, tema sobre o qual cópia trecho de lição de Paulo de Barros Carvalho e de Alexandre Henrique Salema Ferreira.

Acrescenta ser esse o entendimento confirmado pelo STJ, como também na decisão do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e afirma que a não realização da perícia, acaso não deferida, mediante exame, trará prejuízos à defesa da Recorrente, que assim deixa de ver reconhecida a correção de seu próprio demonstrativo, em contraposição àquele confeccionado pela Fiscalização.

Assegura que a prova pugnada nada tem de procrastinatória ou de inservível para o processo, sendo essencial para evidenciar os fatos destacados na defesa e no Recurso ora interposto, que busca garantir o direito líquido e certo do contribuinte de ver respeitados o contraditório e a ampla defesa.

Releva que a perícia e/ou diligência é imprescindível para o deslinde da questão, 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.

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.

Reitera que no presente caso, quando muito, pode ter havido mero descumprimento de obrigação acessória em decorrência de eventualmente a Companhia não ter emitido as notas fiscais devidas, nunca da obrigação tributária principal.

Pontua que através da defesa administrativa e do presente Recurso Voluntário restou afastada a mera presunção relativa da ocorrência ou inoccorrência do fato previsto na regra jurídica como apto à produção da obrigação tributária principal. Daí, restando, no presente caso, comprovada a inexistência de omissão de saída pelo contribuinte, o lançamento deverá ser desconstituído por ausência de justa causa jurídica.

Observa que a ausência de cumprimento de obrigação acessória pressupõe o dolo daquele que a omitiu, no sentido de pretender sonegar total ou parcialmente o pagamento de um tributo, o que evidentemente não há: o contribuinte registrou no SEF, logo deu ciência ao Fisco pela via própria. Nenhum dolo pode ser identificado.

Sobre o tema, colaciona o que formula o Superior Tribunal de Justiça - REsp 1096712/MG, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma e REsp 539084/SP, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 18/10/2005, ementas transcritas.

Repisa que o eventual descumprimento de simples obrigação acessória não possui o condão de fazer nascer a obrigação principal, relacionada à obrigação acessória tida por descumprida. Com efeito, dispõe o § 3º do art. 113 do Código Tributário Nacional que a obrigação acessória se converte, em caso de violação, em obrigação principal especificamente no que se refere à penalidade pecuniária prevista na respectiva norma legal.

Frisa que a obrigação principal originada pela violação da obrigação acessória será, única e exclusivamente, aquela relativa à multa, nunca obrigação principal em cujo benefício a lei estipulou a obrigação acessória infringida.

Sobre a questão, transcreve lição de Roque Antonio Carrazza que evidencia a nulidade do Auto de Infração, pois, em razão de alegado descumprimento de obrigação acessória, procurou exigir a obrigação principal correspondente, não sendo possível admitir essa pretensa transformação do dever instrumental em obrigação principal atinente ao próprio tributo.

Qualifica a multa em relação às infrações 01, 02, no percentual de 100% de clara natureza confiscatória, pois afronta a Constituição Federal, que apesar de se tratar de questão de inconstitucionalidade, entende ser de competência dos órgãos administrativos a apreciar.

Diz ser patente o desrespeito do Auto de Infração ao que preceitua o art. 150, inc. IV da Constituição Federal assim como a jurisprudência, que consolidou o limite de 20% como



admissível para aplicação da respetiva penalidade - STJ - AgRg no AREsp 23.536/RS – Primeira Turma – Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho; STF – RE 582.461-SP – Tribunal Pleno – Rel. Ministro Gilmar Mendes.

Destaca notícia de que o STF formou maioria no sentido de entender que as multas moratórias instituídas pela União, Estados, Distrito Federal e município devem observar o teto de 20% do débito tributário, quando do julgamento do RE 882461/MG (Tema de Repercussão Geral 816).

Admite que na remota hipótese de não enfrentamento desta matéria em vista de controle de constitucionalidade, há de se verificar que também sob a esfera legal, a multa aplicada em equivocado e elevado patamar denota a sua flagrante ilegalidade. Além da multa imputada em relação às infrações 01 e 02 no patamar de 100%, também em relação à multa imputada em relação às infrações 03 e 04, de 60%.

Repisa que a Recorrente não cometeu qualquer ilícito, tendo agido segundo a legislação posta, considerada em sua sistematicidade, não gerando qualquer prejuízo para o estado da Bahia.

Pretende que deve ser afastada a exação, com todos os seus consectários, sendo decidida por este Conselho pela improcedência do Auto de Infração.

Requer seja recebido o Recurso Voluntário, em seu efeito suspensivo, para os fins de julgar improcedente a autuação fiscal, seguidos os trâmites procedimentais próprios, notadamente elaboração da prova pericial, à vista da manifestação atual e pretérita da PETROBRÁS, ante a inexistência de violação da legislação tributária

Adicionalmente requer que sejam fulminadas as penalidades imputadas à Recorrente, em razão da Companhia não ter incorrido nas imputações constantes da autuação, além de possuírem nítidos efeitos confiscatórios, notadamente aquelas referidas na infração 01, 02 no exorbitante patamar de 100%.

Pretende demonstrar a veracidade fático-jurídica de todo o alegado, se necessário for, por todos os meios de prova em direito admitidos, reiterando-se o requerimento para que seja realizada prova pericial.

Em razão do afastamento do então relator, o processo foi redistribuído e em sessão de pauta suplementar desta 1ª CJF, realizada em 30/09/2024, foi decidido pela conversão do feito em diligência à COPEC, determinando que os autuantes adotassem diversas providências, entre elas: (i) intimação da Recorrente para apresentar demonstrativos de notas fiscais emitidas com base no art. 399 do RICMS/2012 e comprovação de emissão de nota fiscal de entrada e saída em casos de sobras e faltas (Portaria nº 18/2017); (ii) elaboração de novo levantamento fiscal, eliminando distorções alegadas; (iii) exclusão de notas fiscais registradas sob CFOPs que não representem movimentação efetiva de estoques (1.949, 5.949, etc.); (iv) ajustes relativos a notas fiscais emitidas no Convênio ICMS 5/2009 (NF “Mãe”); (v) esclarecimentos sobre erros materiais apontados pela recorrente; e (vi) elaboração de novo demonstrativo de débito após ajustes.

A Recorrente se manifestou, fls. 155 a 160, na qual juntou planilhas de movimentação de estoques (Gasolina A e Gasolina Exportação), destacando que todas as notas fiscais do Convênio ICMS 5/2009 tiveram correspondentes notas fiscais definitivas, estas sim representando movimentação real de estoques.

Argumenta que os registros do Convênio são apenas fiscais e não devem ser considerados no levantamento quantitativo de estoques.

Sustenta que a Portaria nº 18/2017 exige apenas a identificação das faltas e sobras no LRCPE, não o “recálculo” destas.

Afirma que utilizou corretamente a fórmula prevista no art. 3º da Portaria, ao passo que a Fiscalização aplicou indevidamente metodologia diversa (“Falta Máxima” com percentual fixo de 1,12%).

Defende que as diferenças registradas em centros de custo (1352, 1353, 1354, 1368) decorrem de movimentações internas (transferências entre estabelecimentos da mesma empresa), sem

repercussão tributária.

As sobras e faltas apuradas ficaram dentro do limite técnico da Portaria nº 18/2017, não havendo necessidade de emissão de nota fiscal com destaque de ICMS.

Argumenta que todas as notas fiscais exigidas foram emitidas e registradas, não houve omissão de operações nem falta de recolhimento de ICMS.

As diferenças apontadas pela Fiscalização decorrem de erro material no levantamento fiscal e eventual divergência deveria ser dirimida por perícia técnica contábil imparcial.

Reitera a inexistência de fato gerador do ICMS nas operações questionadas e sustenta que o Auto de Infração viola a Lei Complementar nº 87/96 e o art. 155, inc. II da Constituição Federal, por pretender exigir imposto sem operação mercantil.

Requer a manutenção da impugnação e do Recurso Voluntário, com a consequente nulidade do lançamento.

Em síntese, defende que cumpriu integralmente as exigências da Portaria nº 18/2017 e do Convênio ICMS 5/2009, não houve omissão de notas fiscais e as divergências decorrem de equívocos metodológicos da Fiscalização, não configurando fato gerador do ICMS.

Os autuantes prestaram nova informação, fls. 165 a 170, na qual relatam que a Recorrente foi intimada em 27/11/2024, respondeu em 18/12/2024, apresentando planilhas e demonstrativos.

Confirmam que a Petrobras alegou ter emitido todas as notas fiscais correspondentes ao Convênio ICMS 5/2009, mas ainda assim restou diferença não justificada de 1.618,562 m<sup>3</sup>.

Foram apresentados quadros demonstrativos para Gasolina A e Gasolina Exportação, mas permaneceram inconsistências.

Procederam aos ajustes no levantamento fiscal: *(i)* exclusão dos CFOPs que não representam movimentação efetiva de estoques (1.659, 1.949, 5.658, 5.659, 5.949); *(ii)* inclusão das sobras registradas em centros de custos diversos (1350, 1352, 1353, 1354, 1368); *(iii)* subtração das faltas registradas nos mesmos centros de custos; e *(iv)* ajustes verticalizados no levantamento, atendendo às determinações da diligência.

Elaboraram novo demonstrativo de débito, que após os ajustes, os valores ficaram assim: *(a)* infração 01 - R\$ 92.646.663,94; *(b)* infração 02 - R\$ 1.659.754,35; *(c)* infração 03 - R\$ 17.298.382,09; e *(d)* infração 04 - R\$ 6.229.477,75, que totaliza R\$ 117.834.278,13.

Observaram que em relação às infrações 02 e 04, foram mantidos os valores originais do Auto (R\$ 1.044.018,62 e R\$ 3.918.465,86, respectivamente), pois as retificações implicavam em acréscimos.

Concluíram que a diligência foi cumprida, com elaboração de novo demonstrativo de débito consolidado. Ou seja, os Fiscais atenderam à determinação da Câmara, ajustaram o levantamento fiscal conforme critérios técnicos (exclusão/inclusão de CFOPs e centros de custos), mas ainda identificaram diferenças não justificadas pela Petrobras.

Notificada da diligência, fl. 176, a Recorrente apresentou nova manifestação, fls. 179 a 183, na qual sustenta que não houve infração, ausência de registro de operações ou falta de emissão de nota fiscal.

Alega decadência parcial do crédito tributário para as ocorrências anteriores a 23/12/2017 e informa que a diligência resultou em revisão do lançamento, com redução dos valores inicialmente apontados.

Apresenta as contestações dos levantamentos fiscais, inicialmente sobre a Gasolina A (infrações 01 e 03).

Diz que após os ajustes, a Fiscalização apontou omissão de saídas de 70.144,339 m<sup>3</sup> (antes 266.765,191 m<sup>3</sup>). Contesta a inclusão de lançamentos de ajustes internos (códigos Z02, 311, Y51, Z51 etc.), alegando que são apenas transferências internas ou ajustes de medição, sem repercussão tributária.

Quanto a Gasolina Exportação (infrações 02 e 04), registra que após os ajustes, a Fiscalização apurou omissão de saídas de 5.033,287 m<sup>3</sup> (antes 3.166,038 m<sup>3</sup>).

Reitera que os lançamentos considerados como omissão decorrem de transferências internas (códigos Z01 e Z02) e ajustes de medição (Y51, Y52, Z51, Z52), que não correspondem a operações tributáveis.

Argui que a duplicidade de registros gera distorções.

Explica detalhadamente a função dos códigos de movimentação (Z01, Z02, Z51, Z52, Y51, Y52), afirmando que refletem ajustes de medição (variações de pressão, temperatura etc.), não perdas ou vendas ocultas.

Anexa laudo técnico interno da Refinaria Landulpho Alves - RLAM, fls. 184 a 216, com registros de movimentação e estocagem, para corroborar a argumentação.

Reitera que não houve fato gerador do ICMS e que o Auto de Infração se baseia em erros materiais da Fiscalização e sustenta a improcedência integral do lançamento, com afastamento também das multas aplicadas (consideradas confiscatórias).

Reafirma a preliminar de decadência parcial e requer a realização de prova pericial técnica contábil para comprovar suas alegações.

Propõe, ainda, a criação de grupo de trabalho conjunto (Petrobrás e SEFAZ/BA) para esclarecer definitivamente as divergências.

Em suma, a Recorrente insiste que os ajustes e códigos de movimentação contestados não configuram omissão de saídas ou fato gerador de ICMS, reitera a decadência parcial do crédito, pede prova pericial e busca a anulação integral do Auto de Infração.

Após a manifestação da empresa, os autuantes apresentaram nova informação fiscal com retificações no levantamento, fls. 220 a 222, na qual reafirmam que o levantamento foi feito com base em: *(i)* Livro Registro e Controle da Produção e Estoque - LRCPE da RLAM (produção mensal, entradas e saídas por produto); *(ii)* Inventários da RLAM e centralizadas (estoques iniciais e finais); e *(iii)* EFD (notas fiscais de entradas e saídas).

Explicaram que foram aplicados os seguintes ajustes: *(a)* Exclusão de CFOPs sem movimentação efetiva de estoques (1.659, 1.949, 5.658, 5.659 e 5.949); *(b)* Inclusão de todas as entradas registradas no LRCPE de outros centros de custos (1350, 1352, 1353, 1354 e 1368), exceto rubrica “*Produzido no centro 1350*”; e *(c)* Subtração das saídas registradas nos mesmos centros de custos e rubricas correspondentes.

Após a revisão, elaboraram novo demonstrativo de débito, cujos valores assim ficaram:

Infração 01 (cód. 004.005.001): R\$ 57.095.630,62;

Infração 02 (cód. 004.005.001): R\$ 1.328.388,60;

Infração 03 (cód. 004.005.011): R\$ 10.660.524,54;

Infração 04 (cód. 004.005.011): R\$ 4.985.778,29;

Total: R\$ 74.070.322,05.

Como as retificações nas infrações 02 e 04 resultaram em acréscimos, os autuantes mantiveram os valores originais do auto, que eram menores: *(i)* infração 02: R\$ 1.044.018,62; *(ii)* infração 04: R\$ 3.918.465,86, totalizando R\$ 72.718.639,64.

Foi elaborado um novo demonstrativo de débito, reduzindo o valor total do auto em relação à versão anterior (de R\$ 117,8 milhões para R\$ 72,7 milhões).

A Recorrente foi notificada através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e do resultado da diligência, fl. 226, em 12/08/2025.

Em 15/08/2025, a Recorrente se manifestou reconhecendo que a diligência acolheu em grande parte suas considerações defensivas, resultando em revisão significativa do crédito inicialmente lançado.



Registra que o valor do Auto foi reduzido com base em ajustes técnicos aceitos pela Fiscalização.

Reafirma seu compromisso com a segurança jurídica e a busca da verdade material, destacando que a evolução dos trabalhos evidenciou maior aderência às premissas técnicas e legais.

Destaca que a Fiscalização passou a considerar a exclusão de CFOPs sem movimentação efetiva e ajustes de estoque devidamente registrados.

Analisa as infrações, destacando:

Infração 01 (Gasolina A – ICMS): Reduzida para R\$ 57.095.630,62, ainda questionada pela não consideração dos movimentos “Z02”.

Infração 02 (Gasolina Exportação – ICMS): Mantida em R\$ 1.044.018,62, igualmente relacionada a não reconhecimento do movimento “Z02”.

Infração 03 (Gasolina A – ICMS-ST): Reduzida para R\$ 10.660.524,54, com a mesma crítica quanto ao tratamento dos registros.

Infração 04 (Gasolina Exportação – ICMS-ST): Mantida em R\$ 3.918.465,86, igualmente vinculada ao “Z02”.

Aceita, ad cautelam, os novos valores como base para a continuidade do processo administrativo, desde que mantidos os ajustes realizados.

Reitera suas teses defensivas (especialmente sobre a natureza dos movimentos “Z02” e ausência de fato gerador) e solicita que se dê prosseguimento ao processo para deliberação final com base nos valores revisados.

Por fim, ressalta sua disposição em manter diálogo técnico com a SEFAZ/BA e colaborar em eventuais esclarecimentos adicionais.

Reconhece os avanços obtidos com a revisão da diligência, aceita provisoriamente os valores reduzidos como base do processo, mas mantém ressalvas técnicas e jurídicas para afastar as cobranças, sobretudo quanto ao tratamento dos movimentos de ajuste de estoque.

Os autos retornaram ao CONSEF que, após análise, dou como concluída a fase instrutória e encaminhado para a Secretaria do CONSEF para incluir em pauta de julgamento.

Presentes na sessão de julgamento os representantes da recorrente o Advogado Dr. Bruno Barros Cavalcanti - OAB/SE 515-B, e o Contabilista Sr. Sandro Marcio Antunes Reis, que na oportunidade se manifestaram pela concordância da empresa autuada com os valores revisados pela Fiscalização na última diligência realizada.

## VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário. O primeiro interposto pela 5ª JJF, contra sua própria decisão consignada no Acórdão JJF nº 0138-05/23-VD, que desonerou o sujeito passivo do crédito tributário inicialmente lançado, em montante superior ao fixado no RPAF/99, fato que justifica a remessa necessária à reapreciação nesta Câmara de Julgamento Fiscal.

O segundo, decorrente da irrisignação do sujeito passivo frente à decisão da JJF, que o interpôs contra a decisão, preliminarmente arguindo nulidade do lançamento, decadência parcial do crédito tributário, necessidade de perícia técnica, e no mérito, a improcedência integral do Auto de Infração, sustentando que as diferenças decorreram de erros metodológicos da Fiscalização e de registros de movimentações internas (códigos “Z”) e ajustes técnicos, que não configurariam circulação de mercadoria tributável.

O Auto de Infração foi lavrado em desfavor do contribuinte estabelecido no município baiano de São Francisco do Conde que explora a atividade econômica principal de fabricação de produtos do refino de petróleo, imputando-lhe a acusação de omissão de saídas de Gasolina A e Gasolina Exportação, no exercício de 2017, apuradas por levantamento quantitativo de estoques, com fundamento nos artigos 8º, inc. II e 23-B da Lei nº 7.014/96, com exigência do ICMS e do ICMS-ST,

acrescidos das penalidades legais.

A decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal considerou o feito parcialmente procedente, com redução do valor da infração 03, em razão da adoção do PMPF correto, fixando o crédito tributário em R\$ 423.093.322,48.

Na fase instrutória para apreciação dos Recursos, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal entendeu necessária a realização de diligências complementares, para saneamento de inconsistências e revisão do levantamento. Cumpridas as diligências e apresentadas manifestações sucessivas da Recorrente, os autuantes na última intervenção, procederam nova revisão dos levantamentos e elaboraram novo demonstrativo de débito, que resultou na redução do crédito tributário para R\$ 72.718.639,64.

Intimada a tomar conhecimento do resultado da diligência, a Recorrente apresentou manifestação conclusiva em 15/08/2025, na qual declara que sem prejuízo de suas teses de mérito, reconheceu os avanços alcançados e concordou *ad cautelam* com o resultado dessa última diligência, aceitando o valor revisado como base para prosseguimento do julgamento.

No julgamento da primeira instância a JJF, apreciou todas as preliminares, destacou que o Auto de Infração atendeu aos requisitos legais, portanto, não acolheu a arguição de nulidade, rejeitada, por inexistirem vícios formais ou violação ao devido processo legal e à ampla defesa.

Os pedidos de diligência e perícia foram corretamente indeferidos com fundamento no art. 147, inc. I, alínea “a” e inc. II, alínea “b” do RPAF/99, por considerar que os dados constantes nos autos eram suficientes.

Também foi apreciada a arguição de decadência, afastada com base no art. 173, inc. I do CTN, uma vez que se trata de omissão de operações, portanto, não declaração do fato gerador e enfatizado que mesmo se aplicado o art. 150, § 4º do CTN, não teria transcorrido o prazo decadencial.

Na análise da fundamentação de mérito, os julgadores consideraram válido o levantamento quantitativo de estoque, vez que reconhecido como técnica idônea, expressamente autorizada pela Lei nº 7.014/96.

Foram analisados os argumentos da defesa: (i) Entradas/saídas com CFOPs 5.658/5.659 e 1.659, operações que se anulam, sem efeito no levantamento; (ii) CFOPs 5.949/1.949 (Convênio ICMS 05/09), operações equivalentes, também sem impacto no estoque; (iii) Sobras e faltas, apuradas segundo a Portaria nº 18/2017, que fixa limites de perdas normais admissíveis; e (iv) Obrigatoriedade de emissão de notas fiscais, reafirmada, mesmo para acertos de estoque.

A alegação de mera obrigação acessória foi afastada, pois o levantamento de estoques comprova omissão de saídas tributáveis (Portaria nº 445/98).

Foi reafirmado que não cabe à instância administrativa declarar inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação estadual, conforme art. 167 do RPAF/99 e art. 125 da Lei nº 3.956/81 – COTEB.

Ao final, foi reconhecido a procedência parcial do Auto de Infração. As infrações foram mantidas, exceto a infração 03, cujo valor foi reduzido em decorrência da identificação de erro no cálculo do imposto pelo PMPF aplicado. Foi utilizado inicialmente R\$ 4,79, quando o correto era R\$ 4,055 (Ato COTEPE/PMPF nº 23/17).

Destarte, não há reparos a fazer na decisão da Junta de Julgamento Fiscal. Recurso de Ofício Não Provido.

Quanto ao Recurso Voluntário, feitos os iniciais e necessários esclarecimentos, cabe apreciar as preliminares.

Quanto a alegada nulidade do Auto de Infração, a Recorrente apontou ausência de clareza e suposta incorreção na metodologia de apuração. Tal alegação não merece acolhida.

O Auto de Infração contém todos os requisitos exigidos no art. 39 do RPAF/99 e seguiu na sua constituição o que prescreve o art. 142 do CTN, vez que descreveu de forma precisa a infração, os

dispositivos infringidos, a matéria tributável, o período, os valores exigidos e a penalidade aplicada.

Não há vício formal que comprometa o direito de defesa ou a higidez do lançamento. A jurisprudência administrativa deste Conselho é pacífica no sentido de que divergências quanto à metodologia adotada pela Fiscalização não ensejam nulidade, mas trata-se de matéria de mérito a ser examinada no julgamento.

Em arguição preliminar prejudicial do mérito, a Recorrente defendeu a ocorrência de decadência parcial com fundamento no art. 150, § 4º do CTN. Todavia, como se trata de lançamento de ofício por omissão de saídas, a regra aplicável é a do art. 173, inc. I do CTN, que fixa o prazo decadencial em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Considerando que o exercício questionado é 2017, e o Auto de Infração foi lavrado em 2022, não se verifica a extinção do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário. Correta, pois, a decisão de primeira instância ao afastar a preliminar.

Quanto ao pedido de perícia também não prospera. O art. 147, inc. II, alínea “b” do RPAF/99 condiciona a realização de perícia à necessidade de conhecimento técnico especializado, imprescindível para o deslinde da controvérsia. No caso, os dados que instruem os autos são extraídos dos próprios controles da Recorrente (LRCPE, EFD e inventários), não havendo obscuridade a ser suprida por perícia.

Ademais, o resultado da última diligência fiscal, cujo resultado não foi contestado pela Recorrente, reforça a suficiência da prova já produzida, tornando desnecessária a medida requerida.

Afastadas as questões preliminares, cabe apreciar o mérito.

A controvérsia reside na apuração de diferenças de estoque de Gasolina A e de Gasolina Exportação, por meio de levantamento quantitativo de estoques. A metodologia empregada está expressamente autorizada pelos artigos 23-A, 23-B e 23-D, da Lei nº 7.014/96 e pela Portaria nº 445/98 que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, constituindo instrumento idôneo de fiscalização.

As diligências determinadas por este Conselho foram decisivas para o saneamento de distorções identificadas, tendo os auditores:

- 1) Excluído os CFOPs sem repercussão em movimentação efetiva de estoque;
- 2) Ajustadas as entradas e saídas de centros de custos correlatos;
- 3) Corrigidos os erros materiais identificados nos demonstrativos;
- 4) Observado a aplicação da Portaria nº 18/2017 quanto aos limites de faltas e sobras.

Procedidas as retificações, os autuantes elaboraram novo demonstrativo que resultou no crédito tributário de R\$ 72.718.639,64, que representa redução substancial em relação ao valor inicialmente lançado no Auto de Infração e à decisão de primeira instância.

Repito, a própria Recorrente em sua última manifestação, expressamente concordou com os valores revisados, reconhecendo que refletem maior aderência às premissas técnicas e legais, ainda que tenha reservado a continuidade de suas teses defensivas.

Assim consta na última manifestação da Recorrente ao afirmar que compreendeu “(...) *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 “(...) *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.*”.

Conclui, reservando suas teses defensivas, que “(...) *nesse momento processual, coaduna-se ao*



*resultado da presente diligência fiscal, para tal fim, na medida em que: (1). 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; e (2) reitera-se a contínua disposição desta Companhia, em prestar quaisquer esclarecimentos adicionais, sempre que necessário, e perenizar o diálogo técnico com a douta Equipe de Auditores da SEFAZ/BA de modo a garantir a correta apuração real dos fatos. “*

Diante desse quadro, verifica-se que o lançamento, tal como ajustado, traduz de forma mais fiel a materialidade do fato gerador do ICMS, atendendo ao princípio da verdade material que norteia o Processo Administrativo Fiscal, restando devidos os seguintes valores:

Infração 01 (cód. 004.005.001): R\$ 57.095.630,62;  
Infração 02 (cód. 004.005.001): R\$ 1.044.018,62;  
Infração 03 (cód. 004.005.011): R\$ 10.660.524,54;  
Infração 04 (cód. 004.005.011): R\$ 3.918.465,86;  
Total: R\$ 72.718.639,64.

Recurso Voluntário Provido Parcialmente.

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 **299904.0008/22-0**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRÁS.**, devendo ser intimado o Recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 72.718.639,64**, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 58.139.649,24 e 60%, sobre R\$ 14.578.990,40, previstas no art. 42, incisos III e II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS