

PROCESSO	- A. I. N° 269138.0084/20-4
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- GRL ORGANIZAÇÃO REVENDEDORA DE COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 6ª JJF nº 0118-06/21-VD
ORIGEM	- SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 23/02/2022

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0411-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. COMBUSTÍVEIS. OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. VARIAÇÃO VOLUMÉTRICA ACIMA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. A metodologia de agrupar ou somar todos os cálculos de um determinado exercício social no seu último dia, somente é permitida nas condições estatuídas no Art. 39, § 2º do RPAF/99, sob pena de restar prejudicado o Erário no cômputo dos acréscimos legais. Não se pode efetuar diligência para correção, pois isso significaria reforma para pior nos acréscimos legais, o que é vedado no ordenamento jurídico brasileiro. Entretanto, em vista da possibilidade de prejuízo ainda maior ao Erário estadual com a manutenção da nulidade da autuação, a mesma foi afastada. Não há nenhum sentido em se discutir a irretroatividade da norma disposta na Portaria nº 159/19, já que se trata apenas de um procedimento contábil elementar de controle de estoques, cuja expressividade aritmética fala por si só. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decretada a *Nulidade* da Decisão recorrida, devendo os autos retornarem à 1ª Instância para decisão quanto ao mérito da autuação. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Fazenda Pública Estadual, em razão do acórdão proferido pela 6ª JJF, que julgou Nulo o presente Auto de Infração, lavrado no dia 13/02/2020, para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$ 123.693,23, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, “d” da Lei nº 7.014/96, pelo cometimento da seguinte infração, objeto do presente Recurso:

*Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentos fiscais e sem escrituração das entradas sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante verificação da variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP – registrada no LMC/registro 1300 da EFD (ocorrências de 30 de dezembro de 2015 a 2019).*

O sujeito passivo ingressa com impugnação às fls. 26 a 33.

O fiscal autuante presta informação fiscal, às fls. 42 a 52. Diz que o LMC (Livro de Movimentação de Combustíveis) contém campo específico para registrar as diferenças decorrentes da variação volumétrica e, quando forem superiores a 0,6%, há que se assinalar a justificativa da ocorrência, nos termos do art. 13, “f” da Instrução Normativa anexa à Portaria DNC nº 26/92. Aponta que na EFD, tais diferenças são consignadas nos campos 9 e 10 do registro 1300, como ganhos ou perdas.

Salienta o autuante que o controle de estoques dos postos é efetuado diariamente. Isso significa dizer que os valores levantados a cada dia são independentes daqueles (valores) dos dias anteriores e dos dias seguintes. Por isso, não se pode simplesmente alegar que os erros de um dia são cancelados no dia seguinte. Afirma ainda que os ganhos calculados e registrados na EFD são

o próprio resultado do levantamento quantitativo diário - perpetrado pelo revendedor.

A 6ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito, julgando Nulo o presente Auto de Infração.

### VOTO

*Todos os elementos necessários ao julgamento estão presentes nos autos. Indefiro o pedido de realização de diligência ou perícia, fundamentado no art. 147, I, “a” do RPAF/99.*

*Nos demonstrativos de fls. 04 a 21 é possível perceber que a Fiscalização apurou as omissões diárias de acordo com a especificidade dos combustíveis e agrupou os resultados nos finais dos exercícios fiscalizados. Ou seja, a cada dia, os ganhos que ultrapassaram o limite de 1,8387% foram reputados como omissão, a qual serviu de base para o cálculo do imposto devido diariamente (por combustível auditado). Referido imposto foi somado/agrupado nos últimos dias dos períodos auditados, tal como se faz em um típico levantamento quantitativo de estoques, que não é o caso da lide em apreço.*

*Ocorre que esta metodologia, qual seja, de agrupar ou somar todos os cálculos de um determinado exercício social no seu último dia, somente é permitida nas condições estatuídas no art. 39, § 2º do RPAF/99, sob pena de restar prejudicado o Erário no cômputo dos acréscimos legais:*

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

*Na situação em enfoque, não existe a impossibilidade a que se reporta o dispositivo regulamentar acima transscrito.*

*Também não se pode efetuar diligência para correção, pois isso significaria reforma para pior nos acréscimos legais, o que é vedado no ordenamento jurídico brasileiro.*

*O Parágrafo único do art. 10 da Portaria 445/98 foi acrescentado pela Portaria nº 159, de 24/10/19, publicada no Diário Oficial do Estado de 25/10/19, com efeitos a partir de 25/10/19.*

*Por meio do presente Auto de Infração, o contribuinte foi acusado da falta de recolhimento do ICMS na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentos fiscais e sem escrituração das entradas sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante verificação da variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP – registrada no LMC/registro 1300 da EFD (ocorrências de 30 de dezembro de 2015 a 2019).*

*Foi tomado como fundamento de direito do presente ato administrativo o art. 10, parágrafo único da Portaria 445/98, introduzido pela Portaria 159, de 24/10/2019, motivo pelo qual cabe decidir sobre seu alcance (se retroativo ou não), pois as ocorrências são dos anos de 2015 a 2019:*

*“Parágrafo único. A omissão do registro de entrada de combustível, derivado ou não de petróleo, em postos ou revendedores varejistas de combustíveis automotivos será caracterizada quando se verificar que, a título de variação volumétrica em decorrência de dilatação térmica, a quantidade de litros escriturados diariamente como ganho no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC)/Registro 1300 da EFD excede [exceder] 1,8387% da relação entre ganho e volume disponível (estoque no início do dia + volume recebido no dia), percentual calculado com base em índices técnicos de ganhos e perdas admitidos como normal pela Agência Nacional de Petróleo (ANP)”.*

*Cumpre esclarecer se o dispositivo acima possui norma de natureza procedural ou processual, pois assim teria poderes retroativos. No presente caso, tomaremos as duas como iguais – embora não sejam -, já que o objetivo é apenas cotejá-las com os comandos de teor material.*

*Procedimentais são exigências estritamente técnicas, aplicadas como requisito de irretocável observância para que determinado ato ou rito processual seja válido.*

*O processo é instrumento para a tutela dos direitos materiais, ao mesmo tempo em que é por ele preenchido, em uma relação de circularidade. Se ao processo cabe a função de concretização dos direitos materiais, o direito material põe-se como o valor regente da criação, interpretação e aplicação das regras de processo.*

*Torna-se necessário observar o objeto da norma para se determinar a sua natureza, se de cunho processual ou material.*

*Preceptivos materiais tratam das relações jurídicas substanciais entre os sujeitos, apontando a opção do ordenamento jurídico entre interesses conflitantes; já as normas processuais disciplinam o poder do Estado na solução dos conflitos, não possuindo uma opção prévia de prevalência entre os interesses materiais das partes, mas somente oferecendo as condições de proteger de forma eficiente os seus direitos.*

*As normas sobre prova, por exemplo, encontram espaço tanto no Código Civil quanto no Código de Processo Civil, havendo normas processuais e materiais em um e em outros códigos.*

*De toda forma, atente-se para a seguinte distinção, oferecida por Marcos Bernardes de Mello:*

*“Diz-se de direito material toda norma jurídica de cuja incidência resultam fatos jurídicos que têm por eficácia a criação e a regulação de direitos/ deveres, de pretensões/ obrigações, ações/ situações de ação/ de exceções/ situações de exequatur, que definem licitude ou ilicitude de condutas, estabelecem responsabilidades, prescrevem sanções civis ou penais, criem ônus ou premiações, dentre outras categorias dessa natureza. De direito formal, ao contrário, são as normas que regulam a forma dos atos jurídicos ou o modo de exercício dos direitos, que prescrevem, exclusivamente, ritos, prazos, competências e formas processuais. Estas não atribuem direitos passíveis de subjetivação, nem mesmo direitos transindividuais, apenas instituem instrumentos destinados à plena veridicidade do direito material”.*

*Como se disse, comandos de cunho material tratam das relações jurídicas substanciais entre os sujeitos, apontando a opção do ordenamento jurídico entre os interesses conflitantes, que no presente caso foi a da variação volumétrica abaixo de 1,8387%.*

*Caso fosse de natureza procedural ou processual, o dispositivo em análise não possuiria a referida opção prévia de prevalência entre os interesses materiais (variação volumétrica abaixo de 1,8387%).*

*Portanto, o parágrafo único da Portaria 445/98, introduzido pela Portaria 159, de 24/10/2019 (efeitos a partir do dia seguinte), não é de direito processual/procedimental, pois não possui comandos que regulam tão somente a forma dos atos jurídicos ou o modo de exercício dos direitos, ou que prescrevem, exclusivamente, ritos, prazos, competências e formas.*

*Na verdade, consoante os ensinamentos doutrinários acima transcritos, ao estatuir a opção por um patamar legítimo de variação volumétrica (qualquer que seja ele), define licitude ou ilicitude de conduta/técnica, estabelece responsabilidade, prescreve sanção de natureza pecuniária e cria obrigação/ônus, o que demonstra a sua natureza material.*

*Por conseguinte, não é lícito postular a retroação de efeitos para datas anteriores àquela em que entrou em vigor.*

*Com isso, caso não houvesse o vício primeiramente reportado, atinente às datas de ocorrência, somente seriam exigíveis na presente autuação as ocorrências designadas cujas datas fossem iguais ou posteriores a 25/10/2019.*

*Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.*

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

Registro a presença na sessão de julgamento, do advogado do Autuado, que efetuou a sustentação oral, Sr. Jorge Luiz Matos oliveira - OAB nº 10.363.

Este é o relatório.

## **VOTO VENCIDO**

De logo, saliento que o presente Recurso de Ofício foi interposto em face de ter a Decisão recorrida desonerado o sujeito passivo do débito originalmente exigido na infração 1 do lançamento de ofício, conforme previsto no art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

A decisão recorrida julgou Nulo o lançamento de ofício, por entender: 1) que nos demonstrativos de fls. 04 a 21 a Fiscalização apurou as omissões diárias de acordo com a especificidade dos combustíveis, e agrupou os resultados nos finais dos exercícios fiscalizados, entendendo que a referida metodologia somente seria permitida nas condições estatuídas no art. 39, § 2º do RPAF/99, sob pena de restar prejudicado o Erário no cômputo dos acréscimos legais; 2) que a alteração procedida no parágrafo único da Portaria nº 445/98, introduzido pela Portaria nº 159, de 24/10/2019 (efeitos a partir do dia seguinte), não se trata de matéria de direito processual/procedimental, e por conseguinte, não seria lícito postular a retroação de efeitos daquela norma.

Concluiu portanto a 6ª JJF pela nulidade da infração, reconhecendo como insanável o vício mencionado no inciso I, não obstante as ressalvas proferidas para exigências nos moldes fiscalizados, apenas para os fatos geradores posteriores a 25/10/2019.

Assim, o cerne da questão consiste na interpretação de que a metodologia aplicada pelo autuante

não satisfaz a normativa legal prevista no art. 39, § 2º do RPAF/99, assim como verificar a validade do roteiro fiscal com base em normativa vigente, posterior aos fatos geradores e à data de lavratura da infração em comento.

De logo, importante esclarecer que o presente roteiro de fiscalização apurou inconsistências com base em informações extraídas da Escrituração Fiscal Digital – EFD apresentada pelo autuado. O autuante verificou medições dos estoques iniciais e finais a cada dia, constatando ganhos de estoque físico superiores a 0,6% dos estoques disponíveis, sem que fosse apresentada qualquer justificativa para os ganhos anotados.

Ocorre que apesar de ter apurado os ganhos com base em lançamento diário, os referidos valores foram agrupados nos finais dos exercícios fiscalizados (12/2015, 12/2016, 12/2017, 12/2018 e 12/2019).

Vejamos o método aplicado:

- Extraiu da EFD do contribuinte os ganhos através da LMC, separando as quantidades, diariamente, por exercício e tipo de combustível;
- Dos ganhos foram deduzidos o percentual de 1,8387%.
- A apuração foi projetada para o último dia útil de cada exercício fiscalizado.

A referida apuração agrupada, projetada para o último dia de cada exercício fiscalizado, de fato, reduz as correções monetárias aplicáveis aos fatos geradores apurados. Ademais, conforme dispõe o art. 39 do RPAF, apenas seria admissível a referida projeção, caso restasse inviável a exigência mensal do débito lavrado.

Por esse motivo, correto o posicionamento da Junta de Julgamento, ao afirmar que os cofres públicos foram lesados com a metodologia aplicada.

Ademais, avançando nos argumentos expostos pela referida decisão recorrida, o método regular até a data da lavratura do presente Auto é o “levantamento quantitativo por espécie de mercadorias”, e a inovação do fiscal autuante deve ser considerada ineficaz para os fatos geradores lançados (anteriores a 10/2019), por não estar amparado em nenhuma norma, ainda que infralegal.

Não se pode admitir que a Portaria nº 159/19 entre em vigor na data da sua publicação, e possa surtir efeitos sobre fatos pretéritos. Isto porque a regulação do alcance dos procedimentos atinge diretamente a fiscalização, mas também norteia os contribuintes quanto à mensuração dos seus controles e envio das informações fiscais.

Antes da vigência da referida alteração, os contribuintes mantinham seus controles e aferições com base na apuração mensal. Ao inovar a metodologia, ainda que seja do conhecimento que os dados utilizados no lançamento tenham sido extraídos por meio legal, é de se concluir que o contribuinte foi surpreendido com um método nunca antes utilizado, não tendo, portanto, atentado para sanar possíveis falhas, mediante auditoria prévia das informações prestadas.

É nulo, portanto, o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança a infração. Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso de Ofício.

Este é o voto.

## **VOTO VENCEDOR**

Peço vênia à ilustre Relatora para divergir da sua decisão, pela manutenção da Decisão recorrida que julgou pela Nulidade do Auto de Infração.

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, indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, e o Autuado sido cientificado do início da ação fiscal via DTE (fl. 3), 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.

A Decisão recorrida decidiu pela nulidade do lançamento de ofício, por entender: **a**) que a metodologia utilizada para apurar as omissões, verificando as omissões diárias de acordo com a especificidade dos combustíveis e agrupando os resultados nos finais dos exercícios fiscalizados, somente seria permitida nas condições estatuídas no Art. 39, §2º do RPAF/99, sob pena de restar prejudicado o Erário estadual no cômputo dos acréscimos legais; **b**) que a alteração procedida no parágrafo único da Portaria nº 445/98, introduzido pela Portaria nº 159, de 24/10/2019 (efeitos a partir do dia seguinte), não se trata de matéria de direito processual/procedimental, e por conseguinte, não seria lícito postular a retroação de efeitos daquela norma.

No tocante à primeira motivação, destaco que o Art. 39, §2º do RPAF/99, admite a possibilidade de efetuar o lançamento anual quando não for possível a discriminação mensal, conforme a apuração mensal do ICMS. No caso em tela, era possível a apuração mensal, ou até diária, como efetivamente foi efetuado.

Entretanto, não faz nenhum sentido a decretação da nulidade, sob a alegação de prejuízo ao Erário estadual no cômputo dos acréscimos legais, quando tal nulidade implica em prejuízo ainda maior aos cofres públicos, tendo em vista que não será possível refazer a autuação em pelo menos metade do período fiscalizado por conta da decadência (Art. 150, §4º do CTN).

Trocando em miúdos, para evitar a perda de uma parcela mínima a ser exigida, no caso, parte dos acréscimos legais, a nulidade da autuação impõe a impossibilidade de exigência de grande parcela do imposto devido – a motivação ilógica nada mais é do que uma falta de motivação.

Em relação à segunda motivação, trago excertos do voto vencedor do Acórdão CJF nº 0117-11/21, cujo Relator brilhantemente esclareceu tal matéria:

“...

*Quanto à alegação de impropriedade do método adotado para apuração do imposto, tal tema, tangencia o mérito da autuação e como tal será tratado, no momento próprio.*

...

*No mérito, a conduta autuada foi descrita como “falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal, e consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurada mediante verificação de variação volumétrica, em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, ...”.*

*O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando: “a) ineficácia do lançamento por uso de procedimento fiscal inexistente à época dos fatos geradores; b) uso de metodologia equivocada; c) que não foram computadas todas as variáveis inerentes ao levantamento de estoques, mas apenas apurados os ganhos volumétricos; e d) pede a adoção da proporcionalidade na apuração do tributo”.*

*Quanto à alegação de uso de procedimento fiscal inexistente e uso de metodologia equivocada, é relevante destacar que a autuação decorreu da constatação de omissão no registro de entradas de combustíveis, conforme destaca a peça inaugural do lançamento. Tal constatação, somente foi possível porque os ganhos registrados extrapolaram os limites do possível, física e normativamente considerado.*

*O registro diário dos estoques, é uma especificidade da atividade econômica desenvolvida pela empresa Recorrente, a qual atua como posto revendedor varejista de combustíveis, estabelecimento que se encontra obrigado a inventariar diariamente os estoques, no seu Livro de Movimentação de Combustíveis, conforme exige a Portaria DNC nº 26, de 13 de novembro de 1992, cuja ementa reproduzo abaixo:*

*“Institui o LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS (LMC) para registro diário, pelo Posto Revendedor (PR), dos estoques e das movimentações de compra e venda (grifo acrescido) de gasolina, óleo diesel, querosene iluminante, álcool etílico hidratado carburante e mistura metanol/etanol/gasolina, devendo sua escrituração ser efetuada consoante Instrução Normativa anexa”*

*Por força da inclusão de tal registro na EFD da empresa, a fiscalização pode apurar as entradas de mercadorias sem comprovação de sua origem, apuradas a partir do registro de variações volumétricas em desconformidade com as características das mercadorias comercializadas pela empresa. Não se trata, assim, de movimentação de estoques com base na equação tradicional ( $E_f + C - S = E_f$ ), mas com base nos ajustes a ganho, sem explicação plausível na expansão volumétrica dos combustíveis líquidos.*

A despeito da metodologia abreviada, o uso da equação de estoques tradicional revelaria o mesmo resultado. De fato, bastaria somar-se o estoque do dia anterior com as compras de combustíveis (registradas mediante NF), e deduzirem-se as saídas de combustíveis no dia, comparando-se, ao final, o estoque apurado com aquele efetivamente medido. É evidente que seria necessário deduzir, da diferença apurada, um ganho por expansão volumétrica do combustível líquido, na ordem de 1,8387%, sobre o volume disponível. Sobre o montante que sobejasse desse cálculo, deveria ser calculado o imposto devido por solidariedade, já que tal número seria representativo de um ingresso de combustíveis sem documentação fiscal respectiva, número que poderia, inclusive, ser superior àquele apurado pela fiscalização, porque acabaria por refletir outras omissões distintas daquela relativa à variação volumétrica.

Em termos práticos, poder-se-ia obter o mesmo resultado apurando-se a diferença entre o ganho volumétrico registrado e aquele permitido pela legislação, metodologia que foi seguida pela autoridade fiscal. A diferença aqui é que esse método apura, exclusivamente, as diferenças decorrentes da superestimativa da variação volumétrica. Não há, todavia, diferença ontológica nos procedimentos, ambos legitimados pelas normas legais e complementares postas.

Ressalte-se, ademais, que por força do quanto disposto no art. 4º da Portaria DNC citada, o estabelecimento de Posto Revendedor se encontra obrigado a **escriturar corretamente** o LMC, podendo ser autuado para a hipótese de não fazê-lo, conforme abaixo:

“Art. 4º A não apresentação do LMC, ou a sua apresentação, ao DNC, com falta ou irregularidades de escrituração implicará ao PR:

**I - Notificação** para apresentação, no prazo de 24 (vinte quatro) horas, do **LMC corretamente escriturado;** **II - Autuação**, no caso de não cumprimento do previsto no inciso anterior, seguida de notificação para que apresente ao DNC, no prazo de 10 (dez) dias úteis, declaração da existência do LMC corretamente escriturado;

**III - Interdição**, por ato da Diretoria do DNC, sem prejuízo de outras penalidades cabíveis, dos equipamentos de abastecimento de combustíveis do PR, se não apresentada a declaração no prazo estabelecido ou se apresentada com inveracidade, observado o disposto nas alíneas a seguir:

- a) Quando a notificação prevista no inciso II resultar da não apresentação do LMC, a interdição dar-se-á em todos os equipamentos de abastecimento do PR;
- b) No caso de a referida notificação decorrer da falta ou irregularidade de escrituração de combustível(is) no LMC, a interdição ocorrerá no(s) equipamento(s) de abastecimento do(s) produto(s) correspondente(s).

Parágrafo único - A interdição de que trata este artigo será mantida **até a constatação, pelo DNC, da existência do LMC corretamente escriturado** (grifos acrescidos).”

A leitura do conteúdo do art. 4º, acima transscrito, é revelador do zelo e cuidado que devem permear toda a escrituração das operações no LMC, pois qualquer erro incorrido pelo posto revendedor, expõe o estabelecimento a sanções administrativas.

Assim, ainda que se possa admitir a ocorrência pontual de irregularidade na escrituração dos ganhos, não é crível que tal situação pudesse ser comum, muito menos que pudesse contaminar todos os meses fiscalizados, sem que disso adviessem as sanções, como consequências previstas na legislação.

Menos crível ainda, é que o estabelecimento viesse a cometer tantos erros, em sequência, sem empreeender esforços com vistas a saná-los, face à possibilidade de vir a ter o seu funcionamento interditado, conforme prevê o inciso III do art. 4º da Portaria DNC citada.

Portanto, não soa verossímil a alegação recursal de que o seu livro LMC estaria eivado de erros, com registros de ganhos equivocados em vários dos dias auditados.

Quanto à alegação de irretroatividade da Portaria nº 159/19, embora o levantamento fiscal tenha se respaldado em procedimento disciplinado na Portaria nº 445/98, a constatação de omissão de entradas foi apurada, simplesmente, a partir do registro excedente de variação volumétrica, conforme prevê o art. 10, parágrafo único do diploma normativo citado, conforme abaixo:

“Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:

**I -** se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, observando o seguinte (Lei nº 7.014/96, art. 6º, IV):

...

*Parágrafo único. A omissão do registro de entrada de combustível, derivado ou não de petróleo, em postos ou revendedores varejistas de combustíveis automotivos será caracterizada quando se verificar que, a título de variação volumétrica em decorrência de dilatação térmica, a quantidade de litros escriturados diariamente como ganho no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC)/Registro 1300 da EFD excede 1,8387% da relação entre ganho e volume disponível (estoque no início do dia + volume recebido no dia), percentual calculado com base em índices técnicos de ganhos e perdas admitidos como normal pela Agência Nacional de Petróleo (ANP). (grifos acrescidos)”*

*Portanto, nenhum sentido faz falar-se em irretroatividade da norma disposta na Portaria 159/19, já que representa, nada mais nada menos, que um procedimento contábil elementar de controle de estoques, cuja expressividade aritmética fala por si só.*

*Lembre-se, aliás, que a decisão de STJ (Resp nº 1.884.431-PB), somente afastou a cobrança de imposto sobre o montante da variação volumétrica, mas jamais sobre a parcela que excede a esse ganho, que é exatamente o que está sendo cobrado no presente processo.*

*Por todo o exposto, entendo adequada a metodologia adotada pelo preposto fiscal, não havendo qualquer reparo a ser feito....”*

Portanto, verifico que foram respeitados todos os direitos do Autuado, não se registrando cerceamento de defesa, nem falta de elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, e afasto as alegadas motivações para a nulidade da autuação.

Considerando que não houve análise quanto ao mérito da infração no Acórdão recorrido, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para julgar NULA a Decisão recorrida, devendo os autos retornarem à Primeira Instância para o julgamento do mérito da autuação.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER** o Recurso de Ofício interposto e decretar NULA a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 269138.0084/20-4, lavrado contra **GRL ORGANIZAÇÃO REVENDEDORA DE COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES LTDA.**, devendo os autos retornar à Primeira Instância para novo julgamento.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, José Adelson Mattos Ramos e Luiz Alberto Amaral de Oliveira.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, José Raimundo de Oliveira Pinho e Henrique Silva de Oliveira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2021.

**LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO**

**LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA/VOTO VENCIDO**

**MARCELO MATTEDEI E SILVA - VOTO VENCEDOR**

**RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS**