

**A. I. Nº** - 298942.0035/03-6  
**AUTUADO** - J J J COMÉRCIO DE PRODUTOS DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**AUTUANTE** - HELDER RODRIGUES DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 03.03.04

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0046-03/04

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve-se exigir o pagamento do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido; **b)** MERCADORIAS AINDA EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, bem como o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Infrações caracterizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 28/11/03, para exigir o ICMS no valor de R\$114.899,35, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado (2000 a 2002); - R\$74.661,49.
2. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício aberto (01/01/03 a 13/10/03), no valor de R\$ 11.887,99.

3. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro, em sua escrita, de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2000 a 2002). – R\$ 25.027,27.
4. Falta de recolhimento do ICMS, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro, em sua escrita, de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto (01/01/03 a 13/10/03), no valor de R\$ 3.322,60.

O autuado, através de seu advogado, apresenta defesa às fls. 111 a 149, solicitando a nulidade da autuação sob o argumento de que não foram preenchidos os requisitos mínimos legais para a lavratura do Auto de Infração. Entende ser impossível atribuir solidariedade tributária “ao substituído – em combustíveis”. Considera que a responsabilidade pelo crédito tributário é da terceira pessoa que lhe vendeu o combustível. Questiona, ainda, a alíquota de 25% adotada, a base de cálculo utilizada na ação fiscal, dizendo que a mesma foi arbitrada, bem como também contesta as multas aplicadas, as quais considera inconstitucionais. Reclama a não correção do débito pela taxa SELIC definida na Lei nº 9.250/95 e diz que não há indicação da forma de correção monetária que foi aplicada ao crédito. Faz uma extensa explanação sobre o tema substituição tributária no Brasil, mencionando alguns tributaristas, abordando o princípio da legalidade e citando alguns artigos do CTN, bem como de Decisões de outros Tribunais, com o intuito de corroborar seu entendimento a respeito da inconstitucionalidade do art. 150, §7º, da CF/88, ou seja, de que o instituto da substituição tributária progressiva fere diversos princípios constitucionais, tais como: princípio da não cumulatividade, princípio da instituição de tributo com efeito de confisco, princípio da capacidade contributiva e princípio da tipicidade tributária.

O autuante, em sua informação fiscal (fl. 158), diz que o contribuinte utiliza-se do seu direito de defesa com mero intuito de protelar e postergar o pagamento do imposto devido. Expõe que administrativamente não cabe a apreciação de inconstitucionalidade da lei. Esclarece que o imposto foi apurado através de levantamento quantitativo de estoques, onde ficou evidenciado que o autuado vendeu mercadorias, das quais, não se sabe a origem. Acrescenta que duas notas fiscais de entradas foram excluídas do levantamento. Diz que a de nº 1424, emitida em 05/09/01 (fl. 108), tem como remetente uma empresa que se encontrava com sua inscrição cancelada desde 31/10/00 (fls. 105 e 106), e que a Nota Fiscal nº 1471, emitida em 30/03/02, pelo mesmo remetente cancelado, também foi oriunda de um talonário, cuja confecção não foi autorizada. Ao final, mantém o Auto de Infração em sua totalidade.

## VOTO

Inicialmente rejeito as preliminares de nulidade suscitadas, haja vista que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, não se observando erro ou vício que possa decretar a sua nulidade, de acordo com o que dispõe o art. 18, do RPAF/99.

Quanto ao questionamento relativo às multas aplicadas, não há do que se falar em confisco, já que as mesmas têm previsão legal (art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96).

No que diz respeito à taxa SELIC, a mesma também está prevista em lei (art. 102, I e II do COTEB), e repetida no art. 138-B, I e II, do RICMS/97, após a Alteração nº 29 (Decreto nº 8087, de 27/12/2001).

No que tange a base de cálculo aplicada, a mesma obedeceu ao que prevê o art. 60, II, “b”, do RICMS/97.

Quanto à alíquota, não houve aplicação indistinta do percentual de 25%, já que para o produto “diesel” foram adotados os percentuais de 17% (2000 a 2002) e 15% (2003), conforme demonstrativo à fl. 10. Ocorre apenas que como no demonstrativo final do Auto de Infração não há separação de produtos por alíquota, a base de cálculo é transformada de maneira que incida uma mesma alíquota, porém o imposto a ser exigido não sofre alteração.

Em relação ao questionamento sobre a legalidade do instituto da substituição tributária, entendo que há dentre os princípios que regulam a aplicação da norma no Brasil, aquele que diz sobre a presunção de legitimidade das normas jurídicas. Isto implica em que o direito posto é válido e eficaz até que seja declarado o contrário por um Tribunal próprio. É o que ocorre com a substituição tributária, sendo um instituto previsto na Constituição Federal de 1988 e na Lei Complementar nº 87/96. Dessa forma, não vislumbro a possibilidade de sua exclusão do sistema tributário por incompatibilidade vertical com a Constituição Federal. Ademais, pelo que dispõe o art. 167, inciso I do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

No mérito, o presente Auto de Infração trata da exigência de ICMS em decorrência de irregularidades constatadas em levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado e aberto, de acordo com os demonstrativos acostados ao PAF às fls. 09 a 18, tendo sido identificadas diferenças de quantidades de entradas dos produtos diesel e gasolina, adquiridos pelo sujeito passivo sem a competente documentação fiscal. Nestas condições, deve ser exigido o pagamento do imposto por responsabilidade solidária, bem como também o imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido.

O autuado, em sua defesa, não apresentou qualquer número ou demonstrativo que pudesse contrapor aos elaborados pelo autuante durante a ação fiscal. Pelo que dispõe o art. 140, do RPAF/99, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Por outro lado, verifica-se que o preposto fiscal apurou as quantidades relativas às saídas, estoque inicial e final, de álcool hidratado, através do livro de Movimentação de Combustível (LMC), às fls. 23 a 104, instituído pelo Departamento Nacional de Combustíveis (DNC), conforme modelo por ele aprovado, que se destina ao Registro Diário das Operações de Combustíveis. O referido livro é obrigatório, e sua escrituração tem valor probante, conforme Ajuste SINIEF 1/92 e o art. 314, V, do RICMS/97.

Devo ainda frisar que, na situação em análise, o autuado é um posto de gasolina e, como tal, recebe o óleo diesel e a gasolina com o imposto já antecipado pela empresa distribuidora de combustíveis, consoante o artigo 512-A, do RICMS/97, que estabelece que “são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às operações internas subseqüentes com álcool

etílico hidratado para fins carburantes, na condição de sujeito passivo por substituição, os distribuidores de combustíveis, como tal definidos e autorizados pelo órgão federal competente”.

Entretanto, como foi apurado pelo preposto fiscal, por meio de levantamento de estoques, que o autuado havia adquirido os produtos acima citados sem a correspondente nota fiscal de origem, foi exigido corretamente o ICMS, por responsabilidade solidária, tanto em relação ao imposto de apuração normal, quanto aquele devido em razão da substituição tributária.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298942.0035/03-6**, lavrado contra **J J J COMÉRCIO DE PRODUTOS DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$114.899,35**, acrescido das multas de 60% sobre R\$28.349,87 e 70% sobre R\$86.549,48, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de fevereiro de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA