

A. I. Nº - 210365.0034/03-3
AUTUADO - AUTO POSTO CURVELO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.
AUTUANTE - ANTÔNIO CEZAR ANDRADE BARBOSA
ORIGEM - INFAZ JEQUIÉ
INTERNET - 20.04.04

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0116/01-04

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIRO SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO (ÓLEO DIESEL E ÁLCOOL CARBURANTE). LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Os fatos estão demonstrados, nos autos, através de levantamentos regulares. Está provado que a empresa adquiriu combustíveis sem documentos fiscais. Assim sendo, assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem comprovação de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária), sendo igualmente devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Mesmo em se tratando de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o encerramento da fase de tributação é condicionado à regularidade da documentação fiscal correspondente. Se o autuado não dispõe de documentos que provem a origem das mercadorias, não há como assegurar que o imposto devido foi realmente antecipado. **2. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS E TALÕES DE NOTAS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO AO FISCO. MULTA.** Fato não negado pelo sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/12/03, apura os seguintes fatos:

1. falta de recolhimento do imposto [ICMS], na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro sem documentos fiscais, estando ditas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (óleo diesel aditivado), tendo o fato sido

- apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado, lançando-se o imposto no valor de R\$ 14.488,86, com multa de 70%;
2. falta de recolhimento do imposto [ICMS], na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro sem documentos fiscais, estando ditas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (álcool carburante), tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado, lançando-se o imposto no valor de R\$ 2.570,38, com multa de 70%;
 3. falta de recolhimento do imposto [ICMS] por antecipação, sobre o valor acrescido, por ter a empresa adquirido mercadorias de terceiro sem documentos fiscais, estando ditas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (óleo diesel aditivado), tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado, lançando-se o imposto no valor de R\$ 8.068,85, com multa de 60%;
 4. falta de recolhimento do imposto [ICMS] por antecipação, sobre o valor acrescido, por ter a empresa adquirido mercadorias de terceiro sem documentos fiscais, estando ditas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (álcool carburante), tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado, lançando-se o imposto no valor de R\$ 814,55, com multa de 60%;
 5. falta de recolhimento do imposto [ICMS], na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro sem documentos fiscais, estando ditas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (óleo diesel comum), tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício aberto, lançando-se o imposto no valor de R\$ 105.240,98, com multa de 70%;
 6. falta de recolhimento do imposto [ICMS], na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro sem documentos fiscais, estando ditas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (álcool carburante), tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício aberto, lançando-se o imposto no valor de R\$ 574,02, com multa de 70%;
 7. falta de recolhimento do imposto [ICMS] por antecipação, sobre o valor acrescido, por ter a empresa adquirido mercadorias de terceiro sem documentos fiscais, estando ditas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (óleo diesel comum), tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício aberto, lançando-se o imposto no valor de R\$ 12.313,19, com multa de 60%;
 8. falta de recolhimento do imposto [ICMS] por antecipação, sobre o valor acrescido, por ter a empresa adquirido mercadorias de terceiro sem documentos fiscais, estando ditas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (álcool carburante), tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício aberto, lançando-se o imposto no valor de R\$ 181,91, com multa de 60%;
 9. falta de apresentação do Livro de Movimentação de Combustíveis e de talões de Notas Fiscais, tendo sido emitidas 3 intimações, aplicando-se a multa de R\$ 640,00.

O contribuinte defendeu-se questionando a atribuição da responsabilidade solidária neste caso, argumentando que as mercadorias objeto do Auto de Infração – óleo diesel, gasolina e álcool – estão sob o regime da substituição tributária. Observa que esse regime consiste no recolhimento antecipado, pelo estabelecimento industrial refinador ou distribuidor de combustíveis, do imposto que normalmente seria recolhido na saída da mercadoria pelo contribuinte varejista.

Argumenta que o contribuinte substituído (o varejista), nas operações com lubrificantes e derivados de petróleo, não participa da relação jurídico-tributária, não tendo, portanto, legitimação passiva para ser autuado pelo fisco. Sustenta que em Direito Tributário a responsabilidade não se presume, e o responsável é a pessoa obrigada a recolher o imposto no lugar do contribuinte. A substituição tributária constitui uma espécie de responsabilidade tributária, pois o substituto tributário ocupa o lugar do contribuinte na relação jurídica, por força de disposição legal expressa, não podendo a fazenda pública cogitar de quem seria o contribuinte, no caso de o substituto deixar de pagar o imposto. Em suma, na substituição tributária, a relação jurídica que se instala é entre o Estado e o substituto legal. Assinala que, nos termos do art. 8º da Lei nº 7.014/96, são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição tributária, na operação ou nas operações a serem realizadas pelos adquirentes, o distribuidor de energia elétrica, álcool carburante, gás natural, lubrificantes e derivados de petróleo. A seu ver, o fiscal autuante cometeu uma heresia jurídica, pois não existe “responsabilidade de responsabilidade”. Os responsáveis pelo lançamento e recolhimento do imposto nas operações com derivados de petróleo são as refinarias e as distribuidoras, e não o vendedor varejista. Acentua que nem na Lei nº 7.014/96, nem na Lei Complementar nº 87/96, existe a possibilidade jurídica de, no caso de não-recolhimento do imposto pelo substituto tributário, ser o contribuinte substituído enlaçado na relação jurídico-tributária, haja vista que a relação tributária se encerra com o responsável tributário. Destaca que a definição do sujeito passivo da obrigação tributária está sujeita ao princípio da reserva legal, não podendo a lei cometê-la ao regulamento. Em se tratando de combustíveis – óleo diesel, álcool, gasolina, etc. –, não se pode presumir o fato gerador da obrigação tributária através de mero levantamento quantitativo de mercadorias com base em entradas e saídas, pois, havendo a previsão legal de recolhimento, pelo substituto tributário, do imposto devido pelo contribuinte substituído, a tal “diferença de estoque” não constitui hipótese de incidência do ICMS, de modo que não há no caso uma infração material, mas sim uma infração formal, ensejadora de penalidade fixa. Pede que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O fiscal autuante prestou informação dizendo que através de levantamento quantitativo de estoques foi detectada a entrada, no estabelecimento do autuado, de óleo diesel e álcool carburante sem documentação fiscal de origem. Considera que o representante da empresa não trouxe à apreciação qualquer elemento que possa ser oposto aos dados levantados na ação fiscal. Opina pela manutenção do lançamento.

VOTO

O ICMS lançado pelo fisco estadual neste Auto de Infração diz respeito a mercadorias adquiridas pelo autuado sem que fosse exibida a documentação fiscal de sua origem. O lançamento envolve imposto devido por dois fundamentos:

1. os itens 1º, 2º, 5º e 6º cuidam de ICMS devido a título de responsabilidade solidária, por ter o autuado adquirido mercadorias de terceiros sem documentos fiscais, e, por conseguinte, sem prova de que o imposto foi pago, estando essa responsabilidade prevista no art. 6º, IV, da Lei nº 7.014/96 (art. 39, V, do RICMS/97);
2. os itens 3º, 4º, 7º e 8º cuidam do imposto calculado sobre o valor acrescido, relativamente às mercadorias objeto dos itens 1º, 2º, 5º e 6º, por se tratar de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, para antecipação do imposto relativo às operações subsequentes.

Além do lançamento relativo ao tributo propriamente dito, também foi aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória, consistente na falta de exibição do Livro de Movimentação de Combustíveis e de talões de Notas Fiscais, o que não foi negado pela defesa. Quanto ao tributo apurado no levantamento quantitativo, não foram apontados erros de cálculo. Os fatos estão demonstrados, nos autos, através de levantamentos regulares. As ponderações da defesa são respeitáveis, sem dúvida, porém insatisfatórias para elidir o lançamento. Está provado que a empresa adquiriu combustíveis sem documentos fiscais. Assim sendo, o adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem comprovação de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária), sendo igualmente devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (óleo diesel e álcool carburante).

A defesa sustenta a tese de que não cabe neste caso a atribuição da responsabilidade tributária ao autuado, uma vez que as mercadorias objeto do Auto de Infração – óleo diesel, e álcool carburante – estão sob o regime da substituição tributária, de modo que, nos termos da legislação, o tributo é pago antecipadamente, respondendo pelo mesmo a refinaria ou a empresa distribuidora. A seu ver, o estabelecimento varejista, considerado contribuinte substituído pela lei tributária, não participa da relação jurídico-tributária nas operações com as mercadorias objeto da presente ação fiscal, não tendo, portanto, legitimação passiva para ser autuado pelo fisco.

Ocorre que, mesmo em se tratando de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o encerramento da fase de tributação é condicionado à regularidade da documentação fiscal correspondente. Se o autuado não dispõe de documentos que provem a origem das mercadorias, não há como assegurar que o imposto devido foi realmente antecipado.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210365.0034/03-3**, lavrado contra **AUTO POSTO CURVELO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 144.252,74**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 21.378,50 e de 70% sobre R\$ 122.874,24, previstas no art. 42, II, “d”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa de **R\$ 640,00**, prevista no art. 42, XX, da supracitada lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de abril de 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA