

**A. I. N°** - 079269.0914/03-9  
**AUTUADO** - POSTO DE LUBRIFICANTES PIRAÍ LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ DA ROCHA FALCÃO  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 11.05.04

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0147-02/04

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OMISSÃO DE ENTRADAS. Tratando-se de mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária, estando ainda as mercadorias fisicamente em estoque ou saído sem tributação, é devido o pagamento do imposto pelo sujeito passivo, na condição de responsável solidário por ser detentor de mercadoria recebida de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. **b)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É devido o imposto por antecipação, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 20/11/2003, refere-se à exigência de R\$97.309,51 de ICMS, mais multa, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$74.555,72, 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, nos exercícios de 1998 a 2000.
2. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, no valor de R\$22.753,79, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, exercícios de 1998 a 2000.

O autuado apresentou tempestivamente impugnação, fls. 62 a 77 dos autos, alegando que o Auto de Infração não atende às normas gerais dos atos administrativos vinculados, conforme CTN, arts. 141, 142 e 144; CF/88, art. 5º, caput, 1ª parte e incisos II e LV. Disse que a responsabilidade tributária por substituição se dá de forma regressiva a uma etapa seguinte à ocorrência do fato gerador do imposto e sua aplicação prática traz benefícios às administrações tributárias, facilitando o combate à sonegação. Ressaltou que a substituição tributária encerra o ciclo de tributação, e a fiscalização pretende cobrar imposto de mercadorias que já teve encerrada sua tributação. Citou a LC 87/96; além do CTN, art. 128, transcrevendo o § 2º, do art. 58. Argumentou que a legislação atribui responsabilidade ao contribuinte que promover saída de mercadoria sem documentação fiscal própria, quando obrigado a emití-la, ou com documento fiscal inidôneo, em relação ao imposto devido pelas operações subseqüentes, mas entende que no presente caso as mercadorias foram adquiridas de empresa distribuidora de combustível ou lubrificante, sendo essas distribuidoras responsáveis pelo imposto devido pelas operações anteriores e posteriores.

Comentou sobre o princípio da legalidade, dizendo que o preposto fiscal criou uma responsabilidade para o autuado sobre mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e, sem discutir acerca da legalidade do instituto da substituição tributária, a cobrança é indevida. Ressaltou ainda, que a substituição tributária deve atender ao princípio da não cumulatividade; a legislação nada dispõe acerca da responsabilidade do contribuinte substituído pelo inadimplemento do substituto, e no caso em exame, a fiscalização está responsabilizando solidariamente o substituído, mas, entende que não há qualquer vinculação jurídica que permita à Fazenda Pública atribuir ao contribuinte substituído a responsabilidade solidária ou subsidiária pelo pagamento de diferença a ser recolhida.

O defendente contestou a base de cálculo do imposto apurado, por entender que para efeito da cobrança antecipada do tributo via regime de substituição tributária estima-se uma base de cálculo que cubra em sua totalidade todas as operações posteriores à primeira, e a administração não pode pretender o pagamento de imposto sem oferecer prova, de conformidade com a lei, sobre a existência do débito. Apresentou o entendimento de que o critério confiscatório da multa “salta aos olhos” e o STF já repeliu multas dessa natureza de inconstitucionalidade. Disse que os julgadores, conselhos de recursos ou tribunais têm o dever de fazer o controle da constitucionalidade quando essas questões são submetidas, por meio de procedimentos administrativos, a órgãos julgadores administrativos. Citou a doutrina e jurisprudência sobre essa questão. Por fim, requereu que sejam apreciadas as preliminares de nulidade, e se enfrentado o mérito, que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 91 e 92 dos autos, dizendo que o contribuinte não apresentou nenhuma prova para contrapor ao levantamento quantitativo, não cabendo nem mesmo uma revisão fiscal, uma vez que foi contestada apenas a legalidade da aplicação da legislação estadual quanto à cobrança da substituição tributária. Assim, o autuante pede pela procedência da autuação.

## VOTO

Analisando a preliminar de nulidade suscitada na defesa do autuado sob a alegação de que a exigência fiscal fere o princípio da legalidade, observo que não se inclui na competência deste JJF a declaração de inconstitucionalidade de lei ou dispositivo regulamentar, conforme art. 167, inciso I, do RPAF/99. Assim, fica rejeitado o pedido de nulidade apresentado nas razões de defesa, considerando que o PAF está revestido das formalidades legais, não foram constatados vícios formais ou materiais que comprometam a autuação fiscal, e não se encontram os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99 para determinar a nulidade do Auto de Infração.

Quanto ao mérito, constatei que o Auto de Infração é decorrente de levantamento quantitativo de estoques, exercícios de 1998 a 2000, sendo constatadas diferenças quantitativas de entradas de mercadorias tributáveis, e exigido o imposto, relativamente às diferenças encontradas.

Observo que o levantamento fiscal está lastreado em documentos e livros fiscais, conforme demonstrativos acostados aos autos, fls. 06 a 21, além de xerocópias do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), fls. 25 a 56 do PAF, ressaltando-se que não houve a juntada de qualquer elemento pelo autuado para contrapor o levantamento fiscal, e os fatos descritos no Auto de Infração estão vinculados à escrituração e documentos que estão na posse do autuado, cuja prova das alegações defensivas poderia ter sido juntada ao presente processo.

A legislação estabelece que a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada de provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações (art. 123 do RPAF/99), e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99).

Não é acatada a alegação defensiva de que o fato narrado no Auto de Infração não enseja a cobrança do imposto, por entender o defendente que não há qualquer vinculação jurídica que permita à Fazenda Pública atribuir ao contribuinte substituído a responsabilidade solidária ou subsidiária pelo pagamento do imposto apurado no levantamento fiscal, haja vista que as infrações apuradas e os respectivos valores exigidos estão conforme discriminação a seguir:

- Tratando-se de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e estando ainda em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal (infração 1), conforme arts. 10, inciso I, alínea “a” e 15, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V.
- É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 88 do RICMS/97 relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada (infração 2), conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98.

Quanto à multa aplicada, também questionada nas razões de defesa, considerando que o imposto foi exigido em decorrência de levantamento quantitativo de estoques que resultou na apuração de omissão de entradas de mercadorias tributáveis, entendo que está correto o percentual da multa indicada no Auto de Infração, de acordo com o art. 42, inciso II, alínea “d” e inciso III, da Lei nº 7.014/96.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, considerando que está caracterizado nos autos o cometimento das infrações apuradas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **079269.0914/03-9**, lavrado contra **POSTO DE LUBRIFICANTES PIRAÍ LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$97.309,51**, sendo R\$84.513,64, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$64.176,20, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96; 60% sobre R\$20.337,44, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, e mais R\$12.795,87, acrescido das multas de 70% sobre R\$10.379,52, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96; 60% sobre R\$2.416,35, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de maio de 2004.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR - JULGADOR