Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
219
Carimbado Eletronicamente

SEGUNDA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO
Apelação Cível nº 0025235-53.2022.8.19.0014
Apelante: POSTO SANTO ANDRÉ LTDA.
Apelado: ESTADO DO RIO DE JANEIRO
Relator: **DES. JUAN LUIZ SOUZA VAZQUEZ**

Ementa: Apelação cível. Embargos à execução fiscal. ICMS. Substituição tributária. Omissão de receitas. Obrigação acessória. Ausência de emissão de nota fiscal. Auto de infração. CDA. Validade. Multa de 75%. Legalidade.

I. Caso em exame: 1. Trata-se de embargos à execução fiscal, opostos por posto revendedor de combustíveis, contra crédito tributário constituído por multa aplicada em razão de omissão de receitas nos meses de março de 2011, abril e agosto de 2012. **2.** Alegação de inexigibilidade da CDA, ausência de responsabilidade do contribuinte substituído, violação ao princípio da não cumulatividade e excesso de penalidade.

II. Questão em discussão: 3. Cinge-se a controvérsia em definir a legalidade da exigência fiscal, fundada em auto de infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória, consistente na ausência de emissão de documentos fiscais em operações sujeitas ao regime de substituição tributária (ICMS-ST).

III. Razões de decidir: 4. Embora o contribuinte, na condição de substituído, não figure como responsável pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, subsiste a obrigação de emitir documentos fiscais. **5.** A autuação foi baseada na constatação de saídas de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais, apuradas mediante análise dos Livros de Movimentação de Combustíveis (LMC). **6.** Não comprovado o correto recolhimento do imposto na origem, tampouco a legitimidade das aquisições. **7.** Inviável o reconhecimento do direito ao crédito de ICMS, dada a ausência de documentação idônea. **8.** Correta a aplicação da multa prevista no art. 60 da Lei Estadual nº 2.657/96, no patamar de 75%. **9.** Presunção de certeza e liquidez da CDA não foi elidida. **10.** Jurisprudência do STJ e do TJRJ no mesmo sentido.

ASSINADO DIGITALMENTE PJERJ

JUAN LUIZ SOUZA VAZQUEZ:35328 Assinado em 10/09/2025 16:06:58
Local: GAB. DES. JUAN LUIZ SOUZA VAZQUEZ

Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
220
Carimbado Eletronicamente

IV. Dispositivo e tese: 11. Recurso desprovido.

Tese de julgamento: "É válida a cobrança de multa, por omissão de emissão de documentos fiscais, em operações com combustíveis sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo de responsabilidade do contribuinte substituído o cumprimento da obrigação acessória, cuja inobservância enseja a constituição regular do crédito tributário e aplicação da penalidade legalmente prevista."

Dispositivos relevantes citados: Lei Estadual nº 2.657/96, arts. 47, I; 59; 60; 62-C, Código Tributário Nacional, art. 204. **Jurisprudência relevante citada:** TJRJ, Apelação Cível nº 0017030-82.2020.8.19.0021.

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos da Apelação Cível nº 0025235-53.2022.8.19.0014, originários da Central da Dívida Ativa da Comarca de Campos dos Goytacazes, em que figura como Apelante POSTO SANTO ANDRÉ LTDA. e Apelado **ESTADO DO RIO DE JANEIRO,**

A C O R D A M os Desembargadores da Segunda Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Desembargador Relator.

1. POSTO SANTO ANDRÉ LTDA. opôs embargos à execução fiscal proposta pelo ESTADO DO RIO DE JANEIRO, referente à multa de infração aplicada por suposta omissão de receitas nos meses de março de 2011, abril e agosto de 2012. Sustenta a inexigibilidade do título executivo representado pela CDA, uma vez que o crédito constituído se refere a ICMS-ST recolhido nas operações com combustíveis realizadas. Afirma que mesmo que houvesse inadimplemento, a obrigação não caracteriza responsabilidade do Embargante, que é o contribuinte substituído. Alega, ainda, que o lançamento desconsiderou o direito ao creditamento do ICMS, recolhido na sistemática da substituição tributária em razão das operações com combustíveis automotivos, em afronta ao princípio da não cumulatividade. Aduz a existência de erro na base de

ASSINADO DIGITALMENTE PJERJ

Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
221
Carimbado Eletronicamente

cálculo do imposto devido e o valor abusivo da penalidade. Pede seja anulado o auto de infração ou reconhecido o direito ao crédito de ICMS pelas entradas, ou ainda, reduzida a multa.

2. Na impugnação, o Embargado defende a regularidade da certidão de dívida ativa (CDA). Afirma que a inscrição se baseia em informações prestadas pelo próprio executado e o débito decorre de descumprimento de obrigação acessória, consistente em omissão ou prestação incorreta de informações fiscais. O descumprimento converte-se em obrigação principal, sujeita à penalidade pecuniária. Sustenta que o Embargante tenta rediscutir matéria já decidida em sede administrativa.

3. A sentença (pasta 158), julgou improcedente o pedido do Embargante.

4. Na apelação de pasta 176 o Embargante reitera o argumento de que os combustíveis comercializados estão sujeitos ao regime de substituição tributária, segundo o qual o imposto é recolhido antecipadamente pela distribuidora, substituto tributário, e não pelo posto revendedor, substituído, de modo que inexiste relação jurídico-tributária com o Fisco. Afirma que a autoridade fiscal desconsiderou o direito ao creditamento do ICMS pelas entradas das mercadorias, o que viola o princípio da não cumulatividade e torna o lançamento irregular. Por fim, sustenta que a penalidade, se imposta, deve obedecer ao percentual máximo de 20%. Requer, finalmente, a reforma da sentença, para julgar procedente o pedido.

5. Contrarrazões na pasta 197 pelo desprovimento do recurso.

É o relatório.

6. Trata-se de apelação contra sentença que julgou improcedente o pedido contido nos Embargos à Execução Fiscal, em ação movida pelo Estado apelado. O recurso deve ser conhecido, porquanto tempestivo, estando presentes os pressupostos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade.

ASSINADO DIGITALMENTE PJERJ

Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
222
Carimbado Eletronicamente

7. Cinge-se a controvérsia em definir a legalidade da exigência fiscal, fundada em auto de infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória, consistente na ausência de emissão de documentos fiscais em operações sujeitas ao regime de substituição tributária (ICMS-ST).

8. Em primeiro lugar, **entendo não assistir razão ao Apelante, quanto ao pedido de declaração de inexigibilidade do crédito tributário representado na Certidão de Dívida Ativa**.

9. O débito constante da CDA n.º 2020/000214-3, originou-se do auto de infração nº 03.432763-5, em razão de infração por "Saída de mercadorias tributadas sem emissão de documento fiscal, no valor total de R$18.504,95, por infringência aos artigos 3º, I, 47, I, 59, § 19, da Lei Estadual nº 2.657/96 que dispõe sobre o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços e artigos 2º, da Lei 4.056/02 (pasta 129).

10. O Apelante foi autuado, porque em março de 2011, abril e agosto de 2012 (pasta 599) deixou de emitir documento fiscal, relativo a operações de saída de combustíveis, apuradas mediante análise dos Livros de Movimentação de Combustíveis (LMC) e assim, infringiu o artigo 47, I, da Lei Estadual nº 2.657/96[1], que determina a obrigação acessória de emissão de documentos fiscais, conforme as operações realizadas.

11. Embora o contribuinte, na condição de substituído, não figure como responsável pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, subsiste a obrigação de emitir documentos fiscais.

12. Logo, cabia ao Apelante, substituído na relação tributária, cumprir a obrigação acessória, de modo a permitir que a Administração exerça seu poder de fiscalização. O descumprimento dessa obrigação sujeita o contribuinte à aplicação de multa

13. Desta forma, não se verifica a alegada nulidade do auto de infração 03.432763-5, documento público que goza da presunção de

[1] Art. 47. Os contribuintes e as demais pessoas obrigadas à inscrição deverão, de acordo com a respectiva atividade e em relação a cada um de seus estabelecimentos:
I - emitir documentos fiscais, conforme as operações que realizarem.

ASSINADO DIGITALMENTE PJERJ

legalidade e plenamente hábil para registro do ilícito e que permite a cobrança da multa e encargos, na medida em que preenche todos os pressupostos para sua validade e eficácia.

14. Neste Sentido já se manifestou este Egrégio Tribunal de Justiça no julgamento da apelação cível nº 0017030-82.2020.8.19.0021[2], por esta C. Segunda Câmara de Direito Público, de relatoria do Desembargador CELSO LUIZ DE MATOS PERES.

15. Ressalte-se, que na forma do artigo 204, do Código Tributário Nacional, a dívida regularmente inscrita goza de presunção relativa de certeza e liquidez que pode ser ilidida mediante prova inequívoca a ser produzida pelo executado, ônus do qual não se desincumbiu o Apelante.

16. Constata-se que o Apelante não produziu qualquer prova capaz de desconstituir o auto de infração. Apenas alega que comercializa no varejo combustíveis e derivados, exclusivamente produtos da bandeira BR e que não houve omissão de receitas por não emissão de documentos fiscais de saídas, além de que, foi ignorado pela fiscalização que a sua mercadoria é sujeita ao regime de substituição tributária.

17. O ônus de comprovar a ocorrência de fato hábil a elidir a presunção de legalidade dos atos praticados no processo administrativo era do Apelante, que dele deveria ter se desincumbido, na forma do artigo 373, inciso I, do diploma processual.

18. No entanto, como bem anotado no parecer administrativo (pasta 129) as operações de saída de mercadorias ocorreram de forma

[2] Apelação cível. Ação anulatória de lançamento tributário, tendo por objeto auto de infração relacionado a débitos de ICMS, decorrentes do regime da substituição tributária envolvendo operação sobre combustíveis. Sentença de improcedência do pedido que se encontra suficientemente fundamentada, inexistindo nulidades a sanar. Não se pode extrair do procedimento administrativo qualquer vício formal que se materialize em afronta ao comando do artigo 142 do Código Tributário Nacional. A saída de mercadoria sem documento fiscal é tributável e origina a responsabilidade tributária, independentemente de a contribuinte figurar como estabelecimento armazenador de combustíveis. Não se ignora haver suspensão do imposto para armazenagem e correspondente retorno ao remetente, nos termos da Resolução n.º 1.606/89 da Secretaria Estadual de Fazenda do Rio de Janeiro. Porém, as operações de saída desacompanhadas dos documentos fiscais do estabelecimento armazenador, devem ser tributadas, justamente em razão da impossibilidade de se aferir o regular retorno da mercadoria ao depositante, no prazo de 60 dias. Penalidade de 25% sobre o valor do tributo que não apresenta qualquer caráter confiscatório. Apelo improvido.
(0017030-82.2020.8.19.0021 - APELAÇÃO. Des(a). CELSO LUIZ DE MATOS PERES - Julgamento: 26/02/2025 - SEGUNDA CAMARA DE DIREITO PUBLICO (ANTIGA 10ª CÂMARA CÍVEL))

ASSINADO DIGITALMENTE PJERJ

Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
224
Carimbado Eletronicamente

aparentemente regular, porém inexiste comprovação nos autos de que os produtos foram adquiridos com notas fiscais legítimas, tampouco que o ICMS-ST foi retido e recolhido com acerto pelo fornecedor.

19. Na hipótese de correto recolhimento do tributo incidente nas operações, não haveria justificativa para a ausência de emissão de notas fiscais nas saídas das mercadorias do estabelecimento do Apelante.

20. Ademais, a idoneidade da documentação constitui condição necessária para o reconhecimento do direito ao crédito de ICMS, nos termos do artigo 34 da Lei Estadual nº 2.657/96.

21. Assim, não há que falar em direito ao creditamento do ICMS, recolhido na sistemática da substituição tributária em razão das operações com combustíveis automotivos e tampouco em afronta ao princípio da não cumulatividade.

22. Quanto à multa, melhor sorte não socorre o Apelante. Os artigos 59 e 62-C, da Lei nº 2.657/96[3] determinam que o descumprimento de obrigação acessória relativa a emissão de notas fiscais, enseja a aplicação de multa de 3% (três por cento) do valor da operação ou prestação, sem prejuízo da cobrança do imposto, quando cabível, e de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto.

[3] Art, 59. O descumprimento de obrigações tributárias, principal ou acessórias, instituídas pela legislação do ICMS sujeita o infrator às penalidades previstas neste Capítulo, mediante lançamento de ofício. (Redação dada pela Lei nº 6357/2012). Por sua vez, o artigo 62-C da referida Lei determina que o descumprimento de obrigações acessórias relativas à emissão de documentos fiscais e escrituração de livros fiscais ensejará a aplicação da seguinte penalidade

Art. 62-C. O descumprimento de obrigações acessórias relativas à emissão de documentos fiscais e escrituração de livros fiscais ensejará a aplicação das seguintes penalidades:
I – não escriturar operação ou prestação de entrada ou saída nos livros fiscais próprios ou formulários de controle:
XI – emitir documento fiscal ou outro documento de controle, inclusive eletrônico, inapropriado para a operação ou prestação ou em desacordo com a legislação:1) MULTA: 3% (três por cento) do valor da operação ou prestação, sem prejuízo da cobrança do imposto, quando cabível, e de penalidade prevista no art. 60.

ASSINADO DIGITALMENTE PJERJ

Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
225
Carimbado Eletronicamente

23. Como se verifica, correta a penalidade aplicada com base no artigo 60 da Lei Estadual nº 2.657/96[4], que determina o valor da multa correspondente a 75% do valor do imposto.

24. Nenhum reparo merece a decisão recorrida que deu correta solução ao litígio e merece ser mantida passando seus fundamentos a integrarem esta decisão como autoriza a norma regimental.

25. Nestes termos, **VOTO NO SENTIDO DE SER NEGADO PROVIMENTO ao recurso**.

Rio de Janeiro, na data da assinatura digital.

JUAN LUIZ SOUZA VAZQUEZ
Desembargador Relator

[4] Art. 60. O descumprimento da legislação tributária em relação a obrigação principal sujeita o infrator, contribuinte ou responsável, além da exigência do tributo, às seguintes multas: I - 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto: a) creditado, deduzido ou compensado em desacordo com a legislação; b) não destacado, não debitado, não retido, não estornado ou não pago; II - 120% (cento e vinte por cento) do valor do imposto retido por substituição tributária e não declarado no documento de informação e apuração, se deixar de pagá-lo. Parágrafo único - A multa será de 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do imposto, se, nas hipóteses previstas neste artigo, adulterar, viciar ou falsificar documento ou escrituração de livro, ou, ainda, utilizar documento simulado, viciado ou falso para produção de qualquer efeito fiscal, nos casos em que, por ação ou omissão, tiver concorrido para a prática fraudulenta.

ASSINADO DIGITALMENTE PJERJ