

A. I. Nº - 269102.0062/15-2
AUTUADO - COMVEIMA COMÉRCIO DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E TRATORES LTDA.
AUTUANTE - OSVALDO SÍLVIO GIACHERO
ORIGEM - INFAC GUANAMBI
PUBLICAÇÃO - INTERNET 02.08.2017

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF Nº 0114-02/17

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal, bem como o imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infrações comprovadas. 2. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DADOS INCORRETOS. MULTA. Infração caracterizada. Afastadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão por unanimidade quanto ao mérito.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 09/12/15 para exigir crédito tributário no valor histórico total de R\$129.313,99, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 04.05.08. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiros, desacompanhada de documentação fiscal, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2011 e 2012). ICMS: R\$ 85.480,81. Multa: 100%.

Infração 02 - 04.05.09. Falta de recolhimento do imposto, devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercícios fechados (2011 e 2012). ICMS: R\$ 43.553,18. Multa: 60%.

Infração 03 - 16.05.11. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DMA (Declaração de Apuração Mensal do ICMS), nos meses de maio e junho de 2011. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$140,00 por ocorrência, o que totalizou R\$ 280,00.

O autuado apresenta defesa (fls. 31 a 37) e, inicialmente, explica que é uma pessoa jurídica de direito privado cuja atividade econômica inclui o comércio de lubrificantes e pneus. Faz uma síntese dos fatos e, em seguida, afirma que o Auto de Infração não merece prosperar, uma vez

que não houve qualquer infração à legislação tributária, haja vista que o autuante não considerou todas as notas fiscais de entradas, todas elas constantes na sua Escrituração Fiscal Digital (EFD).

Salienta que a EFD é prova material de que não há o que se falar em omissão de entradas, uma vez que os itens levantados no Auto de Infração constam na EFD, nos registros C100 (dados cadastrais do documento fiscal) e C170 (itens do documento), conforme Registros Fiscais dos Documentos de Entradas de Mercadorias e Aquisições de Serviços referentes ao período de 2011 (doc. 03 - fls. 73 a 215) e 2012 (doc. 04 - fls. 216 a 363).

Afirma que a sua EFD foi enviada e chancelada pela administração tributária, consoante prova o código de autenticidade enunciado no rodapé dos registros fiscais, não sendo, portanto, documentos unilaterais. Diz que para reforçar a exatidão dos documentos 03 e 04, acostou aos autos cópia das notas fiscais eletrônicas disponíveis para o exame da fiscalização, ou seja: o doc. 05, referente do exercício de 2011 (fls. 364 a 761); e o doc. 06, atinente ao exercício de 2012 (fls. 762 a 1162). Frisa que esses documentos fiscais contemplam todas as notas fiscais eletrônicas de entradas de mercadorias dos itens indicados no Auto de Infração e fazem prova inequívoca que a fiscalização considerou apenas uma pequena parcela das notas fiscais escrituradas.

Registra que todos os itens apontados no Auto de Infração foram resultado da análise equivocada. Em especial, os itens de lubrificantes que, por sua quantidade, chamam a atenção e permitem constatar a assombrosa desconsideração das centenas de notas fiscais de aquisição devidamente acostadas aos autos nos docs. 05 e 06.

Acrescenta que o autuante, além de deixar de considerar todas as notas fiscais de entradas, glosou as notas fiscais de emissão do próprio autuado, emitidas para a própria empresa. Diz que no *e-mail* enviado no dia 09 de dezembro de 2015 (doc. 07 - fls. 1163 e 1164), o autuante informou que glosou, no levantamento, as notas fiscais de emissão própria para o ajuste de estoque. Pontua que se trata de uma medida em nítida desconformidade com o Parecer de Consulta nº 29109/2012 (doc. 08 - fls. 1165 a 1167), em que a própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia reconhece que as notas fiscais de emissão própria do estabelecimento para ajuste dos estoques possuem previsão legal, conforme o item “2” do respectivo Parecer, cujo teor transcreveu. Afirma que essas soluções da consulta possuem efeito vinculante, fazendo jus a serem aplicadas quando da realização de fiscalizações e julgamentos de processos administrativos fiscais. Aduz que uma eventual modificação de entendimento anteriormente firmado ofenderia os princípios da segurança jurídica, da irretroatividade, da certeza do direito, da boa-fé objetiva e da confiança.

Quanto à Infração 03, diz que a descrição genérica do ilícito fiscal afronta os princípios da ampla defesa e do contraditório, uma vez que não sabe sequer o porquê da referida autuação. Diz que é imprescindível que todas as características referentes ao ilícito sejam suficientemente detalhadas, em razão de comando expresso no art. 39, III, do RPAF-BA/99, cujo teor reproduziu.

Ao concluir, o defensor solicita que o Auto de Infração seja completamente anulado. Protesta pela juntada posterior de documentos e pede que as intimações de despachos e de decisões sejam encaminhadas ao endereço do requerente.

O autuante presta a informação fiscal conforme fls. 1173 e 1174.

Sobre as notas fiscais de entradas não consideradas no levantamento quantitativo, esclarece que a defesa traz um parecer sobre procedimento no ajuste de estoques, porém com uma aplicação distorcida ao caso em análise, pois a orientação citada serve para quando da emissão da nota fiscal com código errado da mercadoria, não se aplicando quando da inexistência da nota fiscal com sua posterior emissão. Transcreve trecho do citado parecer.

Acrescenta que as aludidas notas fiscais desconsideradas não serviram nem sequer para ajuste do estoque sob o aspecto de controle interno, pois foram emitidas da Comveima filial para a própria Comveima filial. Aduz que ainda que tais notas fiscais fossem consideradas, elas surtiriam efeito nulo, pois é inimaginável como um documento de trânsito pode dar entrada física de mercadorias sem a correspondente saída do mesmo ponto de partida.

Pontua que a auditoria aponta omissão de entrada de mercadoria da substituição tributária (lubrificantes e pneus), sendo que o Auto de Infração exige o imposto devido por tais entradas que deveriam estar acompanhadas de DAE ou GNRE quando oriunda de fora da Bahia, ou de notas fiscais de transferência de outra unidade da empresa neste Estado, com natureza da operação indicando a real movimentação física das mercadorias para que a remetente assumisse o ônus do imposto de suas aquisições.

Diz que as notas fiscais emitidas pela Comveima filial de Guanambi para a própria Comveima filial de Guanambi, sem a indicação da real entrada de pneus e lubrificantes, não podem dar suporte quantitativo às movimentações físicas do estoque e, por esse motivo, foram de fato desconsideradas no levantamento quantitativo. Aduz que essas notas fiscais de ajuste de estoque, emitidas após a movimentação física das mercadorias, confirmam a detecção pela empresa das divergências apontadas na auditoria de estoque, dão a certeza de que houve a entrada de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal e soam como uma confissão do fato gerador ocorrido sem o recolhimento do tributo devido.

Destaca que, como o levantamento quantitativo tratou apenas de mercadorias da substituição tributária, a ocorrência de omissão de entrada autoriza a exigência do imposto atinente à aquisição das mercadorias, bem como do imposto devido por antecipação tributária, sendo que a simples emissão de notas fiscais de acerto de estoque não esgota a obrigação tributária principal.

No que tange à Infração 03, afirma que o defensor deixou de observar o CD e/ou o demonstrativo em papel da infração (fl. 18), onde estão indicados os totais de entradas e saídas mensais dos respectivos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas em desacordo com os totais apontados na DMA de cada mês. Diz que, portanto, as provas das divergências na DMA transmitida pelo autuado foram disponibilizadas de forma clara, precisa e suscita.

Após apreciação em pauta suplementar, decidiu a então 4ª Junta de Julgamento Fiscal converter o processo em diligência ao autuante atendesse às seguintes solicitações:

- 1 - informasse se todas as notas fiscais de entradas das mercadorias objeto do levantamento de estoques foram realmente consideradas, diferentemente do que alegou o sujeito passivo;
- 2 - caso não tenham sido incluídos todos os documentos fiscais de entradas, que fosse refeita a auditoria de estoques;
- 3 - esclarecesse a que se referia o ajuste de estoques alegado pelo contribuinte, bem como informasse o porquê de não terem acatadas notas fiscais emitidas de filial para filial;
- 4 - que fosse elaborado novo demonstrativo de débito caso haja alteração nos valores de ICMS.

A diligência foi atendida, fls. 1183 a 1185, tendo o autuante afirmado quanto ao primeiro item acima descrito que somente foram consideradas no levantamento de estoque as notas fiscais que implicaram entradas e saídas reais de mercadoria. Diz que as notas fiscais de entrada, emitidas da Comveima filial de Guanambi CNPJ 16.183.352/0002-40 para a mesma Comveima filial de Guanambi CNPJ 16.183.352/0002-40 não foram incluídas no levantamento porque não representaram uma efetiva movimentação de mercadoria e serviram apenas como uma confissão de descontrole do defensor.

No que tange ao segundo item da diligência, ressalta que todos os documentos que evidenciavam real movimentação física foram incluídos no levantamento, inclusive as notas fiscais emitidas para consumo próprio da empresa, não havendo razão para refazimento da auditoria de estoque.

Relativamente ao terceiro item da diligência, inicialmente explica que o levantamento quantitativo de estoque é uma operação abstrata, matemática, porém, reflete um resultado real sobre a movimentação física das mercadorias controladas. Aduz que, no levantamento quantitativo do estoque, devem ser desconsideradas as notas fiscais que não evidenciam o trânsito das mercadorias controladas.

Quanto à consulta citada na defesa, diz que aquela situação tratava de uma hipótese de reclassificação de mercadorias na formação e disagregação de kits, situação que não ocorre o aparecimento misterioso de mercadorias. Diz que no caso em tela, a Comveima de Guanambi emite nota fiscal de entrada de mercadorias com destino a ela própria, ou seja, faz surgir do nada, mercadorias para diminuir sua omissão de entrada, pois não houve a disagregação de um kit que justificasse tal aparecimento individual das mesmas. Diz que “*a defesa propõe é o aparecimento de mercadoria sem uma origem, pois se a mercadoria sai da filial Guanambi e entra na própria filial Guanambi, seu efeito numérico no levantamento de estoque é nulo*”. Frisa que a aceitação de tal mecanismo invalidaria todos os levantamentos quantitativos de estoque doravante, e nenhuma cobrança fiscal em roteiro de estoque subsistiria a esse tipo de ajuste. Conclui que “*somente as notas fiscais de entrada oriundas do fabricante, da matriz, ou de outra filial foram e devem ser consideradas no levantamento de estoque, porque tais notas fiscais evidenciam a saída da mercadoria de sua loja de origem e uma entrada real na filial de Guanambi*”.

Ao finalizar a diligência, o autuante diz que não houve alteração no valor do ICMS reclamado, devendo ser mantido o demonstrativo original.

Notificado acerca da diligência realizada, o autuado faz uma síntese dos fatos, demonstra a tempestividade de seu pronunciamento e, em seguida, reafirma que o autuante deixou de considerar notas fiscais de entradas de mercadorias no levantamento quantitativo de estoques.

Como prova de que o autuante deixou de considerar notas fiscais de entradas, cita o produto “Q012 - BALDE 15W 40 Mobil” (1º item do Doc. 5). Diz que o autuante apurou entradas com NF-e de 102 itens, sendo que essa quantidade se refere apenas às notas fiscais de transferência da matriz para a filial, localizada em Guanambi. Frisa que, no entanto, o defendente comprova pelas notas fiscais de fls. 73 a 1118 (Doc. 5) a aquisição de 1.110 itens. Aduz que nessas aquisições estão inclusas as transferências e, principalmente, as compras efetuadas no fabricante, que utiliza o código 119035 – M-DELVAC MX C14 15W40, código diferente do utilizado pelo autuado. Sustenta que esse item tomado como exemplo deixa claro que não houve a contabilização de todas as notas fiscais de entrada do fabricante e que a diferença entre o quantitativo indicado no Auto de Infração e o comprovado na defesa é gritante. Diz que esse erro com o produto Q012 – BALDE 15W 40 Mobil se repete em todos os demais itens do levantamento quantitativo.

Diz que as notas fiscais de emissão própria representam apenas uma parcela ínfima das diferenças apontadas no levantamento quantitativo. Afirma que o autuante incidiu nos seguintes erros: a) não considerou todas as notas fiscais de compras; b) não considerou as notas fiscais de devolução de vendas de emissão própria; c) não considerou as notas fiscais de ajuste de estoque.

Sustenta que, como o autuante se recusa a refazer a auditoria com a inclusão de todas as notas fiscais regularmente escrituradas, fica clara a necessidade de que esta Junta de Julgamento Fiscal decida pela nulidade do Auto de Infração em comento.

Relativamente às notas fiscais de ajuste de estoques, diz que durante o registro das operações de vendas pode ocorrer equívoco em razão da semelhança dos produtos e, em consequência, emite notas fiscais destinadas a ajustar o estoque mediante a emissão de nota fiscal da filial Comveima para a própria filial da Comveima. Frisa que esse ajuste é legítimo e idôneo e não denota qualquer situação de descontrole e/ou sonegação. Pontua que são equívocos excepcionais cometidos por vendedores. Aduz que esse procedimento de emissão de notas fiscais para ajuste de estoque tanto é legítimo que foi chancelado pela própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, conforme o Parecer nº 29109/2012, acostado à defesa (Doc. 08).

Afirma que o autuante, no cumprimento da diligência, tenta negar vigência ao parecer produzido pela própria SEFAZ, recortando fragmentos do parecer, retirando-os do seu contexto para atribuir a ele um significado completamente distinto daquele que a SEFAZ quis comunicar. Transcreve trechos do pronunciamento do autuante e, em seguida, pontua que o Parecer nº 29109/2012 expôs o entendimento da SEFAZ sobre duas situações distintas: a primeira, sobre a possibilidade de formação de kits de produtos; a segunda, para ajustar o estoque em razão de erro operacional.

Reproduz excertos de o citado parecer. Sustenta que, portanto, a situação solucionada pelo Parecer 29109/2012 se adequa aos fatos que implicaram a lavratura do Auto de Infração. Diz que o autuante além de ter desconsiderado a totalidade das notas fiscais de entrada regularmente escrituradas pelo defensor, negou vigência ao parecer proferido pela própria SEFAZ.

Ao finalizar, requer que seja anulado o crédito tributário referente ao Auto de Infração em tela.

Tendo em vista que a então relatora do processo, julgadora Denise Mara Andrade Barbosa, fora designada para a segunda instância deste Conselho de Fazenda, o processo foi redistribuído, cabendo a este julgador a sua relatoria.

Na sessão de julgamento, o julgador João Vicente Costa Neto solicitou e obteve vista do processo. Ao se pronunciar, na sessão subsequente, o referido julgador sugeriu a conversão do processo em diligência, pois, no seu entendimento, a diligência que fora solicitada pela então relatora Denise Mara Andrade Barbosa não tinha sido atendida em sua totalidade.

VOTO

Inicialmente, observo de ofício que as infrações imputadas ao autuado foram descritas de forma clara e precisa, tendo o autuante acostado aos autos cópia impressa dos demonstrativos que embasaram a autuação. O lançamento tributário de ofício encontra-se revestido das formalidades legais previstas, não ensejando qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do sujeito passivo. Não vislumbro, portanto, a existência de vício capaz de macular de nulidade o Auto de Infração ou o correspondente processo administrativo fiscal.

Especificamente quanto à Infração 03, o defensor alega que a descrição genérica do ilícito fiscal afronta os princípios da ampla defesa e do contraditório, bem como faz alusão ao disposto no art. 39, III, do RPAF-BA/99. Esse argumento defensivo não merece acolhimento, pois a descrição da infração é clara e precisa, o enquadramento legal está correto e o autuante elaborou demonstrativo, do qual o autuado recebeu cópia, no qual demonstra a infração apurada, tudo em perfeita conformidade com o disposto no art. 39, III, do RPAF-BA/99. Assim, não houve cerceamento de defesa e, portanto, afasto essa arguição de nulidade quanto à Infração 03.

Peço vênia para discordar do posicionamento do ilustre julgado João Vicente Costa Neto quanto à necessidade da realização de nova diligência, pois considero que a diligência solicitada pela julgadora Denise Mara Andrade Barbosa já trouxe aos autos os elementos necessários ao deslinde das questões a serem enfrentadas pelos membros desta Junta de Julgamento Fiscal. Especificamente quanto às notas fiscais de entradas que, segundo a defesa, não teriam sido consideradas pelo autuante, a análise do pronunciamento de fls. 1183 a 1185 deixa evidente o posicionamento do diligenciador quanto a essa questão. Em síntese, entendo que os elementos existentes nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, conforme restará demonstrado mais adiante neste voto, ao apreciar o mérito da lide. Dessa forma, meu posicionamento é pela não conversão do processo em nova diligência.

Uma vez ultrapassadas as questões preliminares acima, adentro ao mérito da lide.

Conforme já relatado, as Infrações 01 e 02 tratam de falta de recolhimento de ICMS devido por responsabilidade tributária e por antecipação tributária, relativamente a omissões de operações de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias no exercício fechado de 2011.

Visando elidir as Infrações 01 e 02, o autuado sustenta que as omissões apuradas no levantamento quantitativo decorreram do fato de que o autuante não incluiu na auditoria de estoques notas fiscais referentes a operações de entradas decorrentes de aquisições, transferências e devoluções, bem como diz que indevidamente foram glosadas notas fiscais de entradas emitidas pelo próprio defensor para ajustar seus estoques, afrontando, assim, o disposto no Parecer de Consulta nº

29109/2012. Como provar de que o autuante deixou de considerar notas fiscais de entradas, cita, como exemplo, o produto “Q012 - BALDE 15W 40 Mobil” e apresenta o “Doc. 05”. Frisa nesse “Doc. 05”, há notas fiscais de transferências e de compras, nas quais foram utilizadas o código “119035 - M-DELVAC MX C14 15W40”, diferente do utilizado pelo defensor.

Apesar de o autuado impugnar a totalidade das duas primeiras infrações e acostar ao processo fartíssima documentação, apenas quanto ao produto “Q012 - Balde 15W 40 Mobil” o defensor apresenta um anexo específico (“Doc. 05”) com as operações que não teriam sido consideradas pelo autuante. Sustenta o defensor que o ocorrido com esse produto se repete em relação a todos os demais. Desse modo, passo a apreciar os argumentos defensivos quanto ao “Doc. 05”.

As operações com o produto “M-DELVAC MX C14 15W 40 PAIL 20L” não devem ser incluídas no levantamento quantitativo de estoque, pois essa mercadoria possui denominação (“M-DELVAC MX C14 15W 40 PAIL 20L”) diversa da que foi objeto do levantamento quantitativo de estoque - Balde 15W 40 Mobil, como se depreende do confronto das Notas Fiscais nºs 8.175, 8.304, 9.967 e (fls. 366, 367 e 372) com as de nºs 176.657, 184.546, 181.300, 186.246 e 249.947 (fl. 368, 369, 371 e 388). Apesar de a mercadoria considerada pelo autuante e a citada na defesa serem do mesmo gênero (lubrificantes) elas são de espécies diferentes, senão vejamos: a espécie de lubrificante que foi considerado pelo autuante no levantamento quantitativo foi a da marca Mobil; a espécie citada pelo defensor é da marca M-DELVAC MX. Assim, o fundamento para a não inclusão na auditoria das notas fiscais relacionadas na defesa não foi o “código” empregado pelo fornecedor, mas, sim, o fato de a mercadoria citada na defesa ser de “espécie” diversa da que foi objeto do levantamento quantitativo. Dessa forma, foi correto o procedimento do autuante e, portanto, as notas fiscais trazidas na defesa não devem ser incluídas no levantamento quantitativo.

No que tange às notas fiscais de entradas referentes a devoluções de mercadorias, o argumento defensivo não merece acolhimento, uma vez que na devolução efetuada por contribuinte inscrito essa operação de entrada deve estar respaldada por nota fiscal emitida pelo próprio estabelecimento devolvedor da mercadoria, não havendo razão e nem previsão legal para a emissão de nota fiscal de entrada pelo estabelecimento recebedor da devolução, no caso em análise, o autuado. Desse modo, as notas fiscais de entrada emitidas pelo defensor relativamente às devoluções efetuadas por contribuintes inscritos não podem ser incluídas no levantamento quantitativo como acertadamente fez o autuante.

Já quando a devolução for efetuada por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada a emissão de documento fiscal, o estabelecimento recebedor da devolução deverá comprovar de forma inequívoca a efetividade da devolução, adotando as providências citadas no §1º do art. 454 do RICMS-BA/12. A nota fiscal de entrada referente à devolução deverá ser emitida mencionando a quantidade e a descrição da mercadoria, o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida. Além disso, o estabelecimento recebedor da devolução deverá obter, na nota fiscal de entrada ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade. Considerando que o autuado não demonstrou, de forma inequívoca, as devoluções tratadas nas notas fiscais de entradas por ele emitidas, essas referidas notas não podem ser incluídas no levantamento quantitativo, assistindo razão ao autuante.

No que tange às notas fiscais de entradas emitidas pelo autuado em favor do seu próprio estabelecimento, não vislumbro correção a fazer no procedimento do autuante, pois quando os controles de estoques de um estabelecimento apresentam omissões de entradas das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, como restou demonstrado no levantamento quantitativo em tela, o contribuinte deve recolher o ICMS devido por responsabilidade solidária por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documento fiscal (Infração 01), bem como o ICMS devido por antecipação tributária de sua própria responsabilidade, apurado em função do valor acrescido (Infração 02).

A meu ver, esse inusitado procedimento adotado pelo defendant - emitir nota fiscal de entrada em favor do seu próprio estabelecimento quando os seu estoque apresenta omissão de entrada - não representa uma efetiva operação de circulação de mercadorias, mas, sim, uma forma de se acobertar a referida omissão de operação. Em suma: ocorrendo omissão de operações de saídas de mercadorias é devido o imposto previsto na legislação; a eventual emissão de nota fiscal de entrada pelo próprio estabelecimento infrator não elide a infração.

Ressalto que o Parecer nº 29109/2012 trata de uma resposta a consulta formulada por um estabelecimento diverso do autuado, portanto, ao contrário do sustentado na defesa, a resposta exarada naquela consulta é específica para aquele consulente, não possuindo o condão de vincular o defendant.

Foi correto, portanto, o procedimento do autuante ao não incluir no levantamento quantitativo de estoques as notas fiscais de entradas emitidas pelo autuado tendo como destinatário o seu próprio estabelecimento.

Relativamente aos demais produtos relacionados no levantamento quantitativo de estoques, há que se observar que o autuado se limitou a juntar ao processo uma relação das notas fiscais eletrônicas emitidas (fls. 74 a 363) e quase oitocentas fotocópias de notas fiscais de entradas, sem, no entanto, indicar quais os documentos fiscais que teriam sido deixados de ser considerados pelo autuado ou que teriam sido computados de forma equivocada. O defendant apenas disse que os equívocos apontados no “Doc. 05” se repetiam quanto aos demais produtos.

Sabemos que é garantido aos contribuintes o direito de impugnar os lançamentos de ofício na esfera administrativa nos termos do art. 123 do RPAF-BA/99, porém nessa impugnação devem ser apontados, com precisão, os dados ou documentos fiscais que deixaram de ser considerados ou que não teriam sido computados corretamente. Não é razoável que o contribuinte apresente fotocópia de todas as notas fiscais de entradas emitidas no período abarcado pela auditoria de estoques e, de forma genérica, alegue que o autuante deixou de considerar notas fiscais de entradas, sem indicar quais foram essas notas. Defesas que não especificam os supostos equívocos objeto da impugnação não justificam a realização de uma diligência, pois as diligências não se prestam para a realização de “revisão total” de auditorias.

Voltando ao caso concreto em análise, apesar de o contribuinte não ter indicado quais os equívocos que, no seu entendimento, estariam presentes no levantamento quantitativos, revisei a auditoria fiscal realizada pelo autuante, utilizando os mesmos critérios empregados na análise do “Doc. 05”, e não vislumbre a existência de nenhuma nota fiscal de entrada, de cancelamento ou de “ajuste de estoque” que tivesse sido erroneamente desconsiderada pelo autuante no levantamento quantitativo de estoque.

Em face ao acima exposto, os argumentos defensivos não se mostram capazes de elidirem as omissões de entradas apuradas no levantamento quantitativo de estoques de que tratam as Infrações 01 e 02. Considerando que as mercadorias abarcadas pelo levantamento quantitativo estão enquadradas no regime de substituição tributária, uma vez apurada omissão de operações de entradas, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal, bem como o imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Dessa forma, as Infrações 01 e 02 são subsistentes.

Na Infração 03, o autuado foi acusado de ter declarado dados incorretamente nas Declarações de Apuração Mensal do ICMS (DMA) nos meses de maio e junho de 2011. Para cada mês em que se verificou essa irregularidade foi indicada multa por descumprimento de obrigação tributária acessória no valor de R\$ 140,00, de forma que a Infração em comento totalizou R\$ 280,00.

Em sua defesa, o autuado suscitou a nulidade do lançamento, sendo que essa arguição de nulidade já foi apreciada e afastada no início deste voto. Assim, adentrando ao mérito da lide,

observo que a infração está claramente evidenciada no demonstrativo de fl. 18, sendo que o autuado não trouxe ao sua defesa qualquer argumento ou prova capazes de elidirem a infração que lhe foi imputada. Desse modo, a infração resta caracterizada e, portanto, é cabível a multa indicada na autuação.

Por fim, quanto ao pedido para que as intimações acerca do presente feito sejam encaminhadas ao endereço do autuado, nada obsta o atendimento de tal pleito, porém ressalto que não haverá razão para nulidade desde que a intimação seja feita conforme o disposto no art. 108 do RPAF-BA/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99).

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO EM SEPARADO

Primeiramente quero manifestar meu respeito ao voto do Ilustre Relator, frisando que dele divirjo apenas quanto aos fundamentos para não considerar as alegações defensivas, visando elidir as Infrações 01 e 02, que as omissões apuradas no levantamento quantitativo decorreram do fato que o d. agente Fiscal não incluiu na auditoria de estoques notas fiscais referentes a operações de entradas decorrentes de aquisições.

Para provar de que o d. agente Fiscal deixou de considerar notas fiscais de entradas, o sujeito passivo cita, como exemplo, o produto “BALDE 15W 40 MOBIL” e apresenta o “Doc. 05”, onde, dentre outras, acosta diversas notas fiscais de aquisições, oriundas de fora do Estado, nas quais constam como descrição do produto “M-DELVAC MX C14 15W40”, que, por falta de igualdade na discriminação do produto, não foram considerados no levantamento fiscal.

Frisa o i. Relator, que, apesar de o autuado impugnar a totalidade das duas primeiras infrações e acostar ao processo fartíssima documentação, apenas quanto ao produto “BALDE 15W 40 MOBIL” o defensor apresenta um anexo específico (“Doc. 05”) com as operações que não teriam sido consideradas pelo autuante. Diz que sustenta o defensor que o ocorrido com esse produto se repete em relação a todos os demais. Desse modo, passo a apreciar os argumentos defensivos quanto ao “Doc. 05”.

Ainda nessa perspectiva, destaca o i. Relator, que as operações com o produto “M-DELVAC MX C14 15W 40 PAIL 20L” não devem ser incluídas no levantamento quantitativo de estoque, pois essa mercadoria possui denominação diversa da que foi objeto do levantamento quantitativo de estoque – “BALDE 15W 40 MOBIL”, como se depreende do confronto das Notas Fiscais nºs 8.175, 8.304, 9.967 (fls. 366, 367 e 372) e com as de nºs 176.657, 184.546, 181.300, 186.246 e 249.947 (fl. 368, 369, 371 e 388).

Assim destaca o i. Relator, que, apesar da mercadoria considerada pelo autuante e a citada na defesa serem do mesmo gênero (“*lubrificantes*”) elas são de espécies diferentes. Neste contexto, assim destaca: a espécie de lubrificante que foi considerado pelo autuante no levantamento quantitativo foi a da marca “MOBIL”; a espécie citada pelo defensor é da marca “M-DELVAC MX”.

Desta maneira conclui o i. Relator que, o fundamento para a não inclusão na auditoria das notas fiscais relacionadas na defesa não foi o “código” empregado pelo fornecedor, mas, sim, o fato de a mercadoria citada na defesa ser de “espécie” diversa da que foi objeto do levantamento quantitativo. Dessa forma, entende que foi correto o procedimento do autuante e, portanto, as notas fiscais trazidas na defesa não devem ser incluídas no levantamento quantitativo.

Sobre tal conclusão, a qual divirjo, têm-se algumas considerações:

Primeiramente, desenvolvendo uma comparação entre a discriminação dos dois produtos “BALDE 15W 40 MOBIL” e “M-DELVAC MX C14 15W 40 PAIL 20L”, que alega o defensor serem os mesmos produtos, vê-se uma similaridade presente na duas descrições que é a expressão “15W 40”;

Segundo, a descrição “BALDE 15W 40 MOBIL” é do defendant; por sua vez a descrição “M-DELVAC MX C14 15W 40 PAIL 20L”, é do fornecedor, neste sentido não se vê na legislação a obrigatoriedade de usar o mesmo nome de forma literal;

Terceiro, compulsando especificamente o levantamento desenvolvido pelo d. agente Fiscal, em relação ao produto “BALDE 15W 40 MOBIL”, vê-se que foram consideradas como entrada de produtos, para o exercício de 2011, mais especificamente a quantidade de 102, que corresponde apenas as notas fiscais de entradas de mercadorias decorrentes de transferência de sua filial estabelecida em Vitoria da Conquista, não considerando qualquer nota fiscal de aquisição de fornecedores.

Isto posto, o sujeito passivo, de forma incisiva argui, de forma corretamente, à luz do entendimento deste julgador, o porquê da falta de inserção no levantamento quantitativo das notas fiscais de entradas dos produtos com a descrição “M-DELVAC MX C14 15W 40 PAIL 20L”, que alega ser o mesmo produto com a descrição “BALDE 15W 40 MOBIL”, não considerado pelo d. agente Fiscal?.

Vê-se às fls. 1.170/1.180 um pedido de Diligência ao d. agente Fiscal expedido pela 4^a JJF, solicitando, dentre outros dados, informar se todas as notas fiscais de entradas das mercadorias, objeto do levantamento de estoque, foram realmente consideradas na forma alegada pelo sujeito passivo.

Sobre tal pedido, o d. agente Fiscal produz Informação Fiscal, que acosta às fls. 1.183/1.185, onde apenas se limitou a expressar em único parágrafo o seguinte dizer: “*todos os documentos que evidenciam real movimentação física foram incluídos no levantamento, inclusive as notas fiscais emitidas para consumo próprio na frota da empresa, não havendo razão para que a auditoria de estoque seja refeita.*”

Ao manifestar sobre a citada informação, às fls. 1.191/1.202, o sujeito passivo rechaça a informação produzida pelo d. agente Fiscal, inclusive apresentando exemplo numérico, de que, inserindo as mercadorias adquirida com a descrição “M-DELVAC MX C14 15W 40 PAIL 20L”, no levantamento quantitativo da mercadoria “BALDE 15W 40 MOBIL”, objeto da autuação, não restaria omissões neste item da autuação. Também traça comentário sobre outras mercadorias, ou seja, afirma que isso ocorre com os demais itens de mercadorias constante das autuações.

Neste sentido, desconsiderar tais argumentos defensivos, associados a outros nesse mesmo encaminhamento, apenas porque as denominações das mercadorias não são coincidentes, mesmo o i. Relator, atestando serem as mercadorias do mesmo gênero (“*lubrificantes*”), entendo estar indo de encontro ao princípio da verdade material intrínseca do processo administrativo fiscal, respeitado por este Colendo Conselho de Julgamento Fiscal.

Daí, tendo em vista a incerteza da liquidez do lançamento fiscal relativo as infrações 1 e 2, expressei meu voto nas preliminares de sugerir o encaminhamento do presente PAF ao d. agente Fiscal para produzir nova informação fiscal com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa na forma do § 6º, art. 127, do RPAF/BA, o qual foi vencido.

Desta forma, como fui voto vencido no pedido de diligência, em que pese ter entendimento da incerteza do lançamento constituído em relação às infrações 1 e 2, não me restou outra alternativa, que não acompanhar o voto do relator em relação ao mérito.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade quanto ao mérito, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269102.0062/15-2, lavrado contra **COMVEIMA COMÉRCIO DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E TRATORES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$129.033,99**, acrescido

das multas de 100% sobre R\$85.480,81 e de 60% sobre R\$43.553,18, previstas no artigo. 42, incisos III e II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$280,00**, prevista no art. 42, XVIII, “c”, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de julho de 2017.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR VOTO EM SEPARADO