

A. I. N° - 279757.0049/12-0  
AUTUADO - PROCTER & GAMBLE DO BRASIL S.A. (P&G)  
AUTUANTES - AGILBERTO MARVILA FERREIRA  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
INTERNET - 14/03/2013

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0001-05/13**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Reconhecido o argumento do autuado, cabendo a exclusão da exigência relativa ao exercício de 2008. Mantido o exercício de 2009. Infração parcialmente caracterizada. 2. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL. PREÇO INFERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO. Infração caracterizada. Reconhecida pelo impugnante. 3. CRÉDITO FISCAL. a) FALTA DE ESTORNO. MERCADORIAS ALVO DE QUEBRAS ANORMAIS: Infração caracterizada. Reconhecida pelo impugnante; b) UTILIZAÇÃO INDEVIDA: b1) APROVEITAMENTO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL: Infração caracterizada. Reconhecida pelo impugnante; b2) SEM APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL COMPROBATÓRIO. Infração caracterizada. Reconhecida pelo impugnante; b3) AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração caracterizada. Reconhecida pelo impugnante. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE USO E CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração caracterizada. Reconhecida pelo impugnante. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Infração caracterizada. Reconhecida pelo impugnante. 6. LIVROS FISCAIS. FALTA DE LANÇAMENTO DO DOCUMENTO FISCAL DE SAÍDA. Infração caracterizada. Reconhecido pelo impugnante. 7. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRATAÇÃO DE TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. Infração caracterizada. Reconhecida pelo impugnante. 8. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. a) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÃO DE CO2 PARA RECARGA DE EXTINTOR. Infração caracterizada. Reconhecida pelo impugnante; b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÃO DE EQUIPAMENTO DE SEGURANÇA ELETRÔNICA. Infração caracterizada. Reconhecida pelo impugnante; c) SAÍDA DE ALUMNÍNIO E FERRO. Infração caracterizada. Reconhecida pelo impugnante. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2012, exige ICMS no valor histórico de R\$ 444.737,94 em razão das seguintes irregularidades.

INFRAÇÃO 1 – Omissão de saída de produto acabado tributável através de levantamento de produção, efetuado com base no consumo de matéria prima. O ICMS com valor de R\$ 136.370,75. Multa de 70%;

INFRAÇÃO 2 – Efetuou saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção. O ICMS com valor de R\$ 98.283,22. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal. O ICMS com valor de R\$ 78.380,27. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento(s) fiscal(is). O ICMS com valor de R\$ 539,61. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 5 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. O ICMS com valor de R\$ 7.591,88. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 6 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. O ICMS com valor de R\$ 71,53. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 7 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. O ICMS com valor de R\$ 5.496,99. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 8 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. O ICMS com valor de R\$ 23.667,24. Multa de 10%;

INFRAÇÃO 9 – Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrente(s) do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios. O ICMS com valor de R\$ 89.117,44. Multa de 70%;

INFRAÇÃO 10 – Deixou de proceder à retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado; O ICMS com valor de R\$ 2.805,00. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 11 – Operação com mercadorias tributadas, caracterizada como não tributada. Aquisição de co2 para recarga de extintor. ICMS com valor de R\$ 776,78. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 12 – Operação com mercadorias tributadas, caracterizada como não tributada. Aquisição de equipamento de segurança eletrônica. ICMS com valor de R\$ 1.406,78. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 13 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Saída de alumínio e ferro. ICMS com valor de R\$ 231,23. Multa de 60%.

A defesa argumenta, inicialmente, às fls.95 a 102, que a impugnante é pessoa jurídica de direito privado que se dedica à industrialização, importação e exportação de produtos de perfumaria, cosméticos, cuidados pessoais, higiene, limpeza, beleza e produtos correlatos, tudo em estrita conformidade com o teor de seu contrato social, estando sujeita ao recolhimento do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (“ICMS”).

Afirma que, em primeiro plano, a planta da Impugnante localizada no Estado da Bahia é responsável pela produção do ácido LABS ou Linear AB Sulfonic Acid (LABS), produzido a partir do ácido Linear AB (LAB), da soda cáustica líquida e de ácido sulfônico, para ser utilizado na

fabricação de sabão e detergente. Ressalta que, dos produtos encampados pelo AIIM, apenas o LABS é produto acabado, de forma que os demais se constituem insumos para fabricação daquele.

Com o intuito de calcular o montante do imposto devido, afirma que a autoridade administrativa elaborou o quadro “Auditoria de Estoques – Exercício Fechado/Demonstrativo de Cálculo das Omissões” (Doc.03), conforme reprodução apresentada abaixo:

Nome do Produto	Un.	Estoque Inicial	Entradas	Estoque Final	Saídas Reais	Saídas com NF	Omissão de Entradas	Omissão de Saídas
LAB	KG	-	1.929.645	57.904	1.871.741	1.871.741	-	-
SODA CAUSTICA	KG	43.875	13.730	11.338	46.267	46.267	-	-
SULFUR 100%	KG	2.874	234.440	5.792	231.522	231.522	27.640	-
LABS	KG	151.328	2.410.898	25.171	2.537.053	2.370.940	-	166.113

Assegura que para cada um dos produtos – LAB, soda cáustica, ácido sulfônico e LABS – especifica-se o Estoque Inicial, composto pela quantidade de produto constante no estoque ao final do ano fiscal de 2007, a quantidade de produto adquirida durante o ano fiscal, representada pelas Entradas e o Estoque Final, composto pela quantidade de cada um dos produtos presentes no estoque da fábrica ao final do ano fiscal de 2008, mas precisamente em 31.12.2008.

Assegura ainda que a soma do Estoque Inicial com as Entradas e posterior subtração do Estoque Final, resulta na quantidade de produto consumido, no caso dos insumos, ou comercializados, no caso do LABS (“Saídas Reais”). Sabe-se ainda que a quantidade comercializada deve ser exatamente aquela representada por Notas Fiscais de Saída emitidas pelo estabelecimento em questão (“Saídas com NF”).

Da observação do quadro, consigna que a existência de uma diferença para o produto acabado Labs na ordem de 166.113,00 kg (cento e sessenta e seis mil, cento e treze quilos) como “Omissão de Saída”, gerando um valor total de saídas supostamente não justificado de R\$ 677.741,04 (seiscentos e setenta e sete mil, setecentos e quarenta e um reais e quatro centavos) e, consequentemente, uma suposta infração a pagar no valor de R\$ 115.215,98 (cento e quinze mil, duzentos e quinze reais e noventa e oito centavos).

Afirma que partindo para a análise do livro Registro de Inventário (Doc.04) da Impugnante referente ao período fiscalizado, qual seja, 2008 e, posteriormente, comparando as informações, a defesa verificou que a quantidade de LABS considerada pelo Fisco para fins de cálculo diverge das informações constantes no livro fiscal, uma vez que a ilustre autoridade fiscal apontou a quantidade de 25.171 (vinte e cinco mil, cento e setenta e um) quilos de LAB como Estoque Final, ao invés de 191.284 (cento e noventa e um mil, duzentos e oitenta e quatro) quilos, conforme apresentado em inventário.

Salienta que a quantidade de 25.171 quilos de LABS refere-se ao saldo do mês de outubro de 2008 (Doc.05), de modo que a quantidade de 191.284 quilos representa o total apurado em estoque no final do mês de dezembro de 2008.

Assim, argumenta que, substituindo os valores, verifica-se que não há sobras, pois o resultado da equação – EI+E-EF – é igual ao valor apontado na última linha da coluna “Saídas com NF”:

Nome do Produto	Un.	Estoque Inicial	Entradas	Estoque Final	Saídas Reais	Saídas com NF	Omissão de Entradas	Omissão de Saídas
LAB	KG	-	1.929.645	57.904	1.871.741	1.871.741	-	-
SODA CAUSTICA	KG	43.875	13.730	11.338	46.267	46.267	-	-
SULFUR 100%	KG	2.874	234.440	5.792	231.522	231.522	27.640	-
LABS	KG	151.328	2.410.898	191.284	2.537.053	2.370.940	-	-

Assegura ainda que, o próprio Fisco confirma este fato no AIIM, ao transcrever as informações de estoque final, dos mesmos produtos, para averiguação do cálculo no ano fiscal de 2009 (Doc.06).

Com efeito, assegura que a quantidade de LABS no início do estoque é exatamente aquela constante no Livro de Inventário do final do ano de 2008, conforme reprodução abaixo:

Nome do Produto	Un.	Estoque Inicial	Entradas	Estoque Final	Saídas Reais	Saídas com NF	Omissão de Entradas	Omissão de Saídas
LAB	KG	57.904	8.383.770	83.017	8.358.657	8.225.027	-	133.630

SODA CAUSTICA	KG	11.338	204.950	8.995	207.293	207.293	-	-
SULFUR 100%	KG	5.792	1.209.110	2.874	1.184.388	1.184.358	-	27.640
LABS	KG	191.284	11.145.866	281.867	11.055.283	11.032.450	-	22.833

Dessa forma, conclui que tal situação demonstra inocorrência em erro material, pois o equívoco de natureza numérica acabou afetando a própria substância de parte do procedimento fiscal, fragilizando requisito essencial do lançamento, qual seja, a determinação da infração e, consequentemente, do imposto devido.

Em linhas gerais, aduz que o Erro Material pode ser definido como um equívoco na expressão utilizada, ao invés de erro na formação da idéia ou, em outras palavras, na construção da fórmula.

Nas palavras de Anselmo de Souza, a defesa argumenta, fazendo distinção entre vício formal e vício material, explicando claramente a essência deste, em matéria tributária:

*“Vício formal é defeito no processo de formação do lançamento, tal como incompetência da autoridade lançadora, falta de capitulação do fato gerador, (...). Já o vício material, diz respeito à existência da dívida, como não-ocorrência do fato gerador sujeito passivo incorreto; sujeito ativo incorreto, (...). No vício formal a dívida tributária não é declarada inexistente, mas sim tem declarada viciada sua formalização (lançamento). No vício material, a dívida que a Fazenda Pública alega existir, na verdade, não existe (...).”* (SOUZA, Anselmo. *Curso básico de direito tributário*. Rio de Janeiro: Editora Lumen Júris, 2006.. p. 202.)

Argumenta que, já segundo Marcelo Abdalla, há o erro material quando se tem “*erro quanto ao objeto do lançamento*”. O vício material corresponde, na visão do direito civil, à ausência de pressuposto objetivo. Sabe-se que o objeto do lançamento nada mais é do que o apontamento preciso do fato que faz gerar a exigência tributária aos sujeitos da obrigação. Vale mencionar que, como todo fato gerador de tributo está vinculado a um preceito legal, este também há que estar citado com precisão.

Demonstra que o Conselho da Fazenda Estadual da Bahia – CONSEF, já proferiu o seguinte entendimento sobre o vício em questão:

*1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL*

*ACÓRDÃO CJF Nº 0004-11/11*

*EMETA: ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. EQUIPAMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado que a operação de importação está amparada pelo regime de diferimento. Infração descaracterizada. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. NULIDADE. Documentos juntados com a defesa comprovam a existência de diversas inconsistências no levantamento fiscal. O demonstrativo refeito pela fiscalização apresenta metodologia para apuração do imposto diferente da utilizada na constituição do crédito fiscal o que conduz a ausência de elementos suficientes para se determinar com segurança a infração. Infração nula. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime. (AI n.269189.3007/06-7, Recurso de Ofício, Acórdão 4º JJF n.0068-04/10, de 10/03/2011).*

Afirma ainda que mantendo-nos na esfera administrativa, porém indo um pouco mais além, destaca-se posicionamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, *in verbis*:

*“BUSCA DA VERDADE MATERIAL – No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador e se a obrigação teve seu nascimento e regular constituição. Nesse contexto, devem ser superados os erros de procedimentos dos contribuintes ou da fiscalização que não impliquem em prejuízo às partes e, por consequência, ao processo.*

*IRPJ E CSLL. RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. ALEGAÇÃO DE ERRO NO PREENCHIMENTO DE DIPJ. COMPROVAÇÃO APRECIAÇÃO. CABIMENTO. Cumpre a autoridade administrativa apreciar alegações de defesa, no sentido de que incorreu em erros de preenchimento das declarações de retificadoras das DCTF.*

*Recurso Voluntário Provado em Parte.”*

*(CARF, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Acórdão 1402-00.686, j. 05/08/2011)*

Nestas condições, aduz verificar-se a necessidade de cancelamento parcial da Infração 1 – 05.01.01, com o intuito de manter afastado eventual risco de prejuízo para qualquer das partes, uma vez demonstrada a inexistência de dívida em virtude de ocorrência de erro material, por meio da presente Impugnação.

No intuito de comprovar sua boa-fé como contribuinte, a Impugnante informa que procederá ao recolhimento ainda hoje, 03.08.2012, da autuação pertinente a matéria não impugnada conforme quadro que anexa aos autos consignando o reconhecimento parcial da infração 1, no valor de R\$21.154,77 e reconhecimento das demais infrações.

Diante de todo o exposto, a Impugnante pede e espera que a presente Impugnação Administrativa seja recebida e provida para o fim de:

- a) *Reconhecer a inexistência da diferença de 166.284 quilos de produto acabado (LABS) apontado no AIIM para o exercício de 2008 e, consequentemente, reconhecer a inexistência de crédito tributário devido à Fazenda do Estado da Bahia, apontado na Infração 1 do auto em epígrafe.*
- b) *Requerer o deferimento da presente IMPUGNAÇÃO, com o consequente cancelamento parcial do lançamento do débito da Infração 01 – 05.01.01 bem como da exigência do referido tributo e multa, cujo total perfaz o valor de R\$195.867,16 (cento e noventa e cinco mil, oitocentos e sesenta e sete reais e dezesseis centavos);*
- c) *Desde de já protesta pela juntada em 15 dias da guia de pagamento objeto na matéria não impugnada.*

O autuante, às fls. 168 a 169, argumenta, preliminarmente que o levantamento fiscal foi realizado a partir dos livros e notas fiscais apresentados pelo autuado, além do Mapa de Produção/Custo, substituído do livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque.

Afirma ainda que, da conferência que realizou a partir da documentação que lhe foi entregue, constatou o erro na transcrição da quantidade do produto LAB, no mês de dezembro de 2008, do livro de Registro de Inventário, e também do livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, para o demonstrativo de Auditoria de Estoque.

Salienta que o autuante, erroneamente, transcreveu como saldo da quantidade do produto acabado LAB, em 31/12/2008, o valor de 25.171kg quando o correto é 191.284kg. A diferença entre essas quantidades resulta, exatamente em 166.113kg.

Aduz ainda, que revendo os valores transportados dos referidos livros fiscais, partes integrantes (em cópia) às fls.28 a 34 confirmam o erro cometido.

Entende que, retificado o demonstrativo de Auditoria de Estoques, nenhuma quantidade de LAB ou valor a título de omissão de saídas de produtos acabados há para ser exigido, exclusivamente no exercício de 2008.

Conclui assim, que a infração 1 é retificada de R\$ 136.370,75, para R\$ 21.154,77, valor este último referente à omissão apurada no exercício de 2009.

Diante do exposto, requer a procedência parcial do Auto de Infração ora discutido, tendo em vista que o autuado elidiu parte da acusação, em especial da Infração 1.

O autuado, às fls. 172 a 173, apresenta planilha informando o pagamento do quanto reconhecido no dia 03.08.2012.

Nas fls. 182 e 183v, consta extrato de pagamento do sistema SIGAT referente ao reconhecimento do débito citado (R\$496.340,41).

## VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, traz a exigência de 13 infrações, já devidamente relatadas, entre as quais o sujeito passivo reconhece integralmente as infrações 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12 e 13, bem como reconhece parcialmente a infração 1, especificamente em relação ao exercício de 2009.

No que tange as infrações reconhecidas pelo sujeito passivo, verifico que foram imputadas atendendo ao devido processo legal, cabendo a procedência das mesmas.

No que tange a parcela impugnada, relativa à infração 1, concernente ao exercício de 2008, ficou demonstrado pelo impugnante, com o reconhecimento integral da autuante, que de posse da documentação entregue ao autuado, após a autuação, o mesmo verificou existir erro cometido

pelo autuante na transcrição da quantidade do produto LAB, no mês de dezembro de 2008, do livro de Registro de Inventário, e também do livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, para o demonstrativo de Auditoria de Estoque.

Ocorreu uma transcrição incorreta do saldo da quantidade do produto acabado Linear AB, em 31/12/2008, de 25.171kg (fls.10 e 11) quando o correto é 191.284kg (fl. 28). A diferença entre essas quantidades resulta, exatamente em 166.113kg, que é a diferença exigida. Os valores transportados dos referidos livros fiscais, partes integrantes (em cópia) às fls.28 a 34 confirmaram o erro cometido.

Assim, corrigido o erro no demonstrativo de Auditoria de Estoques, nenhuma quantidade de LAB ou valor a título de omissão de saídas de produtos acabados há para ser reclamado, concernente ao exercício de 2008.

A infração 1 é retificada de R\$ 136.370,75, para R\$ 21.154,77, valor este último referente apenas à omissão apurada no exercício de 2009, portanto, deve ser excluída a exigência verificada no exercício de 2008, acolhendo integralmente, portanto, a única contestação apresentada pelo impugnante.

Diante do exposto, em consonância com o autuante e com o autuado, cabe a manutenção parcial da infração 1, restando o valor a ser exigido apenas quanto ao exercício de 2009, no valor de R\$ 21.154,77, exatamente o valor reconhecido pelo impugnante quanto à aludida infração.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o quanto efetivamente recolhido.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 2797570049/12-0, lavrado contra **PROCTER & GAMBLE DO BRASIL S.A. (P&G)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$305.855,50**, acrescido das multas de 60% sobre R\$195.582,51 e 70% sobre R\$110.272,21, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “e” e “f”, VII, alíneas “a” e “b” e III, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$23.667,24**, prevista no inciso IX do mesmo Diploma Legal, com os acréscimos moratórios de acordo com o estabelecido pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o quanto efetivamente recolhido.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de março de 2012.

ANGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO – JULGADOR