

**A. I. Nº** - 279757.0006/20-0  
**AUTUADO** - COPAGAZ DISTRIBUIDORA DE GAS S.A.  
**AUTUANTE** - AGILBERTO MARVILA FERREIRA  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 06/08/2021

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0100-01/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. REGULARMENTE ESCRITURADAS. Restou evidenciado que o contribuinte promove negócio jurídico relativo à circulação de mercadorias, na situação em comento, vasilhames (botijões p/13), envolvendo real mudança de titularidade do domínio. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em referência, lavrado em 04/06/2020, faz exigência de ICMS no valor histórico de R\$124.677,64, mais multa de 60%, em face da seguinte acusação:

Infração 01 – 02.01.03: *“Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas”*.

**Descrição dos fatos**

*“Nas sucessivas operações de venda de vasilhames -botijões p/13, não amparadas pelo benefício da isenção previsto no art. 265, XXX, “c”, do Decreto nº 13.780/12 e Convênio ICMS nº 88/1991 e Convênio ICMS nº 99/1996, conforme demonstrativo Copagaz\_Saidas\_Sem\_Tributacao.xlsx, parte integrante do Auto de Infração.”*

Refere-se aos meses de maio a setembro, novembro e dezembro de 2015; fevereiro, abril, maio, setembro e novembro de 2016.

Enquadramento legal: art. 2º, inciso I e artigo 32 da Lei nº 7.014/96, combinado com o artigo 332, inciso I do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa aplicada de 60%, conforme o artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 08/06/20 (DTE à fl. 19-A) e ingressou com defesa administrativa que se encontra anexada às fls. 29 a 36.

Em sua peça defensiva, a Impugnante inicia fazendo uma síntese da autuação, além de ressaltar a tempestividade da impugnação.

Na sequência reclama que o autuante exige ICMS sobre operações de venda de botijão (vasilhame) P/13, sob o argumento de que as referidas operações de venda não estariam abrangidas pela isenção nos termos do art. 265 do RICMS/BA.

Todavia, alega que não há que se falar em falta de recolhimento do imposto ICMS, uma vez que as mencionadas operações estão fora do campo de incidência do imposto e sequer deveriam ser tributadas pelo ICMS.

Explica que os vasilhames (botijões de gás) representam e são considerados para fins contábeis como bens do Ativo Imobilizado da empresa, e que propiciam à Impugnante desenvolver as suas atividades a fim de atingir os seus objetivos sociais.

Aduz que a utilização dos botijões de gás serve apenas de instrumento para viabilizar a atividade fim, qual seja, comércio do gás GLP, e que a venda do botijão de gás (enquanto vasilhame), não

constituiu, nem de longe, objeto social da impugnante.

Acrescenta que o ICMS não pode ser cobrado nas referidas operações, uma vez que o art. 3º, VII, da Lei nº 7.014/96, prevê a não incidência do imposto na venda de bens do ativo permanente.

Dizendo que para afastar toda e quaisquer dúvidas, esclarece que para todas as operações de venda para as quais o autuante está exigindo o pagamento do imposto, foram destacados nas Notas Fiscais de Saída, os CFOPs nºs 5551 e 6551, os quais tratam justamente de venda de Bem do Ativo Imobilizado.

Pontua que os referidos botijões de gás são mantidos na contabilidade da Impugnante como bens do ativo há mais de um ano, e que tendo em vista sua natureza jurídica, as saídas dos mesmos jamais poderiam ser tributadas, sob pena de ofensa direta ao princípio da legalidade.

Assinala que os decretos e regulamentos têm por propósito apenas regulamentar e seu conteúdo normativo, e que não pode se sobrepor à lei estadual para exigir o imposto sobre operações que estão fora do campo de incidência por expressa disposição legal.

Transcreve os artigos 97 e 99, do CTN, além do art. 150, da C.F., dizendo que a exigência fiscal ofende tais dispositivos, e que deve ser cancelada.

Menciona que apenas por amor à argumentação, destaca que a pura e simples saída de bens do ativo da Impugnante sequer poderia ser tributada.

Explica que o Código Tributário Estadual define que o imposto incidirá sobre a saída de MERCADORIA do estabelecimento comercial, industrial ou produtor, traz à colação o art. 3º, e esclarece que tais bens não se ajustam ao conceito de mercadoria tal como definido pela legislação.

Cita, ainda, entendimento do STF no RE 194.300, Rel. Min. Ilmar Galvão, Primeira Turma, DJ 12.9.1997, ao final requer o cancelamento da exigência impugnada, a título de imposto, multa, juros e demais encargos.

O autuante presta informação fiscal, às fls. 46/51, inicialmente esclarecendo que embora a Autuada decida por escriturar os vasilhames como bem integrante do seu Ativo Imobilizado, dada à sua característica fundamental de acondicionamento do GLP é classificado como bem fungível, de acordo com o Código Civil.

Dessa forma, diz que não podem ser individualizados e muito menos identificados no Ativo Imobilizado da Autuada.

Traz à colação o subitem 3.2.2.10, III, da Norma Brasileira de Contabilidade, o art. 179, IV da Lei nº 6.404/76, bem como o art. 265, XXX, do RICMS/BA, visando demonstrar a classificação de bens do Ativo Permanente.

Assinala que os botijões não são bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da Autuada que é o envase do GLP em vasilhames, e que não são individualizados como bens integrantes do Ativo Imobilizado.

Pontua que o fato do Legislador incluir, expressamente, as saídas de botijões vazios (vasilhames) destinados ao acondicionado de GLP no benefício da isenção, obedecidas às condições definidas, é porque não se enquadra na hipótese de não incidência, como bem do Ativo Permanente, prevista no Artigo 3º, Inciso VIII da Lei nº 7.014/96.

Afirma que as operações relacionadas no demonstrativo às fls. 07 e 08 se tratam de mercancia de botijões, revendas de quantidades consideráveis no período.

Acrescenta que as reiteradas decisões das CJF têm rechaçado o argumento de que os botijões de GLP são bens integrantes de Ativo Imobilizado. Nesse sentido, traz à colação íntegra do Voto do Conselheiro Carlos Fábio Cabral Ferreira, no Acórdão

CS Nº 0196-21/02, bem como as ementas dos Acórdãos CJF Nº 0433-11/02 e CJF Nº 0631-11/03.

Ratifica que os vasilhames (botijões) são bens tangíveis, não individualizados, e que sua venda, na forma como realizada (destinatários e quantidades), caracteriza como mercancia.

Por fim, requer a procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente verifico que o Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99.

Trata-se de exigência de ICMS, pelo fato do contribuinte ter realizado sucessivas operações de venda de vasilhames -botijões p/13, não amparadas pelo benefício da isenção previsto no art. 265, XXX, do RICMS/2012.

O autuado contestou a infração, alegando que os vasilhames (botijões de gás) representam e são considerados para fins contábeis como bens do Ativo Imobilizado da empresa, e que o ICMS não pode ser cobrado nas referidas operações, uma vez que o art. 3º, VII, da Lei nº 7.014/96, prevê a não incidência do imposto na venda de bens do ativo permanente.

Na situação em exame é necessário averiguar a materialidade das operações praticadas pelo autuado a fim de concluir se a mesmas se sujeitam ou não a tributação pelo ICMS. É importante consignar que o fato da empresa contabilizar os vasilhames como ativo imobilizado, integrantes, portanto, de seu patrimônio, por si só, não define a verdadeira função ou finalidade que a mesma dá a esses produtos. Da análise das peças processuais constato que as alegações defensivas não guardam correspondência com as provas constante dos autos, uma vez que se encontra evidenciado no processo, através dos demonstrativos às fls. 07 e 08, que os vasilhames (botijões p/13) que são utilizados no acondicionamento de Gás GLP, foram comercializados para diversas empresas em quantidades consideráveis.

É importante, portanto, ressaltar o intuito comercial da operação, e como bem frisou o autuante, dada à sua característica, os vasilhames que acondicionam o GLP são bens fungíveis, de acordo com o Código Civil, e dessa forma não podem ser individualizados e muito menos identificados no Ativo Imobilizado da empresa, inclusive, valendo destacar o seu pequeno valor comercial.

Ressalto, que o Conselho de Fazenda, em decisões similares, tem seguido esse entendimento, a exemplo do Acórdão CS nº 0196-21/02, cuja parte do Voto Vencedor trago à colação:

*[...] A assertiva de “que os vasilhames, para uma empresa que exerce a atividade de fabricação de cervejas e refrigerantes, são considerados como ativo fixo, e não como mercadorias” não traduz, in casu, a realidade fática presente nos autos, mesmo porque, é considerado como Ativo Imobilizado todo o bem que integra o patrimônio da empresa e ali permanece para atender suas necessidades. A partir do momento que esses bens passam a ter um giro habitual, quase que diário, não se enquadra como Ativo Imobilizado. Uma coisa é a classificação contábil correta e outra é, em sentido inverso, uma classificação incorreta onde a empresa se desonera de efetuar o pagamento do imposto em operações mercantis que, ao meu ver, estão sujeitas a incidência do ICMS.*

*A escrituração contábil e, também a fiscal, por extensão, prescinde de normas técnicas para sua implementação. A classificação das contas não se dá ao talante do contribuinte e sim, com base em um Plano de Contas que obedece a normas estabelecidas em lei. No caso presente, o fato do recorrente classificar determinadas operações de forma incorreta, não significa que aqueles lançamentos, sob o ponto de vista patrimonial, tenha a eficácia pretendida.*

*Assim é que as Normas Brasileiras de Contabilidade, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, órgão com poderes para esse fim, fizeram constar na NBCT 3, que trata do conceito, conteúdo, estrutura e nomenclatura das demonstrações contábeis, em seu subitem 3.2.2.10, o agrupamento das contas com compõem o Ativo, cuja expressão qualitativa das contas que integram o grupo “Permanente” assim se apresenta:*

### *“III. Permanente*

*São os bens e direitos não destinados à transformação direta em meios de pagamento e cuja perspectiva de permanência na Entidade, ultrapasse um exercício”.*

*Da mesma forma, a Lei nº 6.404/76 que dispõe sobre as sociedades por ações, em seu art. 179, inciso IV, determina que serão classificados no ativo permanente: “os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia, da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial”.*

*À luz dos dispositivos acima, cabem as seguintes indagações: Os vasilhames adquiridos pelo recorrente, permanecem imobilizados por mais de um exercício? Esses mesmos vasilhames são destinados à manutenção das atividades da empresa? É óbvio que as respostas são negativas já que, praticamente, 90% dos vasilhames adquiridos pelo recorrente são utilizados para suprir os estoques de vasilhames integrantes do patrimônio das distribuidoras, portanto, não permanecem por mais de um ano em seu patrimônio (recorrente), e não são utilizados a título de manutenção das suas atividades industriais, ou seja, a fabricação e a venda da cerveja.*

*No caso em tela o que temos é uma contabilização inadequada nas aquisições dos vasilhames, os quais, na sua grande maioria, foram destinadas à suprir as perdas de vasilhames pertencentes às empresas distribuidoras. Não resta a menor dúvida, e isto está comprovado nos autos, que esses vasilhames possuem um giro quase que diário e não podem ser considerados como integrantes do Ativo Permanente do recorrente já que sua destinação habitual, repito, é para recompor os estoques das distribuidoras, as quais, ao adquiri-los junto ao recorrente, efetuam o desembolso correspondente às aquisições que efetuam, pagamentos esses que estão agregados com margem de lucro pelo recorrente.*

*Não vejo como se pretender excluir essas operações do campo de incidência do ICMS, vinculando-as, erroneamente, como desincorporação de bens do ativo permanente já que, tais vasilhames fazem parte de operações diárias, habituais, com mudança na titularidade dos bens, pois existe a operação (negócio jurídico), a circulação (a saída de um para outro estabelecimento) e a mercadoria (vasilhames), caracterizando-se, assim, a hipótese da incidência do ICMS. Assim, todo procedimento utilizado pelo recorrente, a qualquer título, tentando vincular as operações objeto da autuação como sendo desincorporação de ativo, está consignado de forma irregular [...].*

Destarte, considero configurada a natureza mercantil das operações de saídas de vasilhames, promovidas pelo autuado, em razão da forma como é executado, da habitualidade da operação e o volume de saídas do produto. Inevitável concluir que essas operações se sujeitam à incidência do ICMS, pois o fato se subsumi perfeitamente na norma legal que descreve o fato gerador do imposto: ocorrência de operação de circulação de mercadorias – art. 1º, inciso I, da Lei nº 7.014/96. Não importa, assim, a denominação jurídica da operação dada pela autuado, pois se encontra evidenciado nos autos, a partir dos fatos que foram objeto de prova, que se operou negócio jurídico relativo à circulação de mercadorias, com real mudança de titularidade do domínio.

Diante do exposto, 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 279757.0006/20-0**, lavrado contra **COPAGAZ DISTRIBUIDORA DE GAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$124.677,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de junho de 2021.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR