

AI. N° - 279757.0071/20-6  
AUTUADO - SUPERGASBRAS ENERGIA LTDA.  
AUTUANTES - AGILBERTO MARVILA FERREIRA e AVELINO PEREIRA DOS SANTOS FILHO  
ORIGEM - SAT/COPEC  
PUBLICAÇÃO- INTERNET – 08/09/2021

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0121-01/21-VD**

**EMENTA: ICMS.** FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS, REGULARMENTE ESCRITURADAS. O autuado, na realidade, promove negócio jurídico relativo à circulação de mercadorias vasilhames (botijões), envolvendo real mudança de titularidade do domínio. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/10/2020, formaliza a exigência de crédito tributário no valor total histórico de R\$126.239,13, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração imputada ao autuado: *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.*

Consta que se refere às sucessivas saídas de vasilhames – operações de vendas de botijões de GLP - não amparadas pelo benefício da isenção previsto no art. 265, XXX, “c”, do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, c/c Convênio ICMS nº 88/1991, conforme demonstrativo Supergasbrás \_Salvador\_Anexo V, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte.

Período de ocorrência: janeiro a novembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016.

Enquadramento legal: art. 2º, inciso I e artigo 32 da Lei nº 7.014/96, c/c o artigo 332, inciso I do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/2012.

Multa aplicada: artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

O autuado foi intimado para tomar ciência do Auto de Infração em 28/10/2020, via DT-e (fl.15 dos autos) e apresentou Defesa acostada às fls. 20 a 31, na qual reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva e discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação.

Em caráter preliminar, argui a nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório. Observa que o artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, estabelece os requisitos indispensáveis à lavratura de Autos de Infração, conforme transcrição que apresenta do referido dispositivo legal. No mesmo sentido, invoca e reproduz o art. 129 do Código Tributário do Estado da Bahia.

Diz que desse modo, tanto o CTN quanto a própria legislação estadual foram claras ao exigir que a infração apurada seja expressamente indicada de forma precisa, bem como a respectiva fundamentação legal.

Alega que a Fiscalização procedeu a autuação com mera referência aos artigos 2º, I e 32 da Lei nº. 7.014/96, e artigo 332, I, do RICMS/BA/12, indicação de dispositivos que não delimita com clareza qual seria a matéria tributável, se tratando de alegação genérica de falta de recolhimento de ICMS, além de inexistir relato das circunstâncias fáticas que levaram à autuação.

Assevera que que o Auto de Infração padece de vício material insanável, em razão de não ser possível a empresa, observando os elementos nele contidos, presumir a fundamentação fática do Auto de Infração.

Conclusivamente, diz que diante da sua impossibilidade de identificar com clareza contra qual imputação deve se defender, o cerceamento de defesa revela-se flagrante, o que viola de uma só

vez os mandamentos dos artigos 129, § 1º, do Código Tributário do Estado da Bahia, e art. 142 do CTN, assim como diversos princípios constitucionais, entre eles os consagrados nos artigos 5º, LV, e 37 da CF/88, o que macula de nulidade insanável o Auto de Infração.

Consigna que mesmo que superada a nulidade arguida, o que admite apenas para fins de argumentação, a autuação também não merece prosperar em seu mérito, ao menos ao que se presume estar sendo exigido.

No mérito, sustenta que alegada ausência de recolhimento do ICMS exigido não ocorreu, haja vista que as operações glosadas se referem a vendas de bens do ativo imobilizado da empresa, que haviam sido integrados mais de 12 meses antes do ato de venda.

Alega que por essa razão, as mercadorias foram classificadas sob CFOP de ativo imobilizado, assim como indicados nas Notas Fiscais os dispositivos legais que amparam a não incidência do ICMS, considerando que referidas operações não são tributáveis, consoante estabelece o art. 3º, VIII, da Lei nº. 7.014/96, cuja redação reproduz.

Afirma que desse modo, verifica-se a improcedência da autuação, haja vista que os débitos exigidos dizem respeito a operações de vendas em que não há incidência de ICMS, conforme consta expressamente na legislação estadual de regência do aduzido tributo.

Esclarece que quando das vendas de bens integrantes do ativo imobilizado, são baixados os bens integrados há mais tempo e de menor valor residual, na mesma quantidade dos que estão sendo vendidos.

Diz que isso ocorre porque é impossível identificar cada um dos bens que é integrado ao ativo imobilizado e, posteriormente, vendido, haja vista que se trata de vasilhames de GLP, cuja individualização é dispensada pela ANP, gás natural e biocombustíveis, agência reguladora da atividade comercial da empresa, conforme Resolução ANP nº. 40/2016 (Doc.03).

Afirma que assim sendo, verifica-se plenamente possível a forma de contabilização utilizada pela empresa quanto à integração dos bens e posterior venda, sendo baixados os lotes mais antigos dos bens à medida que vão sendo realizadas as operações de venda, sendo baixadas a exata quantidade dos vasilhames que dão saída do estabelecimento. Assinala que no intuito de comprovação do alegado apresenta, por amostragem, a documentação anexada (Doc. 04).

Conclusivamente, diz que desse modo, a autuação se revela absolutamente improcedente, o que deve ser reconhecido por esta Junta de Julgamento Fiscal.

No que tange à multa imposta, diz que não pretende questionar a legitimidade da Administração Pública para imposição de penalidade em razão de descumprimento de obrigação, no exercício do seu poder de polícia, mas, sim, demonstrar que a multa de 60% sobre o montante do débito exigido fere frontalmente os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Discorre sobre os referidos princípios, invocando e reproduzindo, neste sentido, ensinamentos de Celso Antônio Bandeira de Mello.

Sustenta que o meio utilizado pela Autoridade Fiscal, isto é, aplicação de multa de 60%, para atingir a sua finalidade, no caso punir o Contribuinte, encontra-se manifestamente dissociado de qualquer parâmetro de razoabilidade ou proporcionalidade, haja vista que no patamar em que fixada revela-se exacerbada.

Em suma, diz que se verifica ausente qualquer parâmetro de proporcionalidade na aplicação da referida multa. Registra que outro não é o entendimento do Supremo Tribunal Federal, conforme transcrição que apresenta da decisão no RE nº. 523.471 AgR/MG, rel. Min. Joaquim Barbosa. No mesmo sentido, registra e reproduz decisão proferida pelo Min. Gilmar Mendes, que manteve decisão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, no sentido da redução de multa por ausência de recolhimento do ICMS para 20%.

Finaliza a peça defensiva requerendo a nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, a improcedência. Requer, ainda, caso não se entenda pela extinção total da exigência, a redução da multa aplicada. Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive pela juntada posterior de documentos.

A Informação Fiscal foi prestada por um dos autuantes (fls. 121 a 127). Consigna o preposto fiscal que descreve qualquer comentário quanto à preliminar de nulidade da autuação arguida pelo impugnante. Afirma que a ação fiscal obedeceu a todas as formalidades previstas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

No mérito, diz que é de vital importância destacar que a lide responde única e exclusivamente no fato de o autuado entender e alegar que as operações arroladas no demonstrativo de fls. 09 a 12 referem-se a vendas de bens integrantes do ativo imobilizado, razão pela qual o CFOP das operações é 5551.

Observa que embora o autuado decida por escriturar os botijões GLP 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, Lei nº 10.406/202. Neste sentido, reproduz o art. 85 do referido diploma legal.

Diz que dessa forma, não podem ser individualizados e muito menos identificados no ativo imobilizado da empresa.

Invoca e reproduz 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, no intuito de fundamentar o seu entendimento quanto à classificação de bens do ativo permanente.

Observa que os botijões não são bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da empresa que é o envase do GLP em vasilhames, e que não são individualizados como bens integrantes do ativo imobilizado, conforme reconhecido pelo art. 265, XXX, “c”, do RICMS/BA/12.

Salienta que é patente que o fato do legislador incluir, expressamente, as saídas de botijões vazios (vasilhames) destinados ao acondicionamento de GLP no benefício da isenção, obedecidas às condições definidas, é porque não se enquadra na hipótese de não incidência, na condição bens do ativo permanente, prevista no artigo 3º, inciso VIII, da Lei nº 7.014/96.

Assevera que as operações relacionadas no demonstrativo de fls. 09 a 12 se trata de mercancia de botijões, revendas de quantidades consideráveis no período, chamando a atenção do Relator no sentido de verificar a coluna do demonstrativo na qual as quantidades alienadas são informadas.

Observa que as reiteradas decisões das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF têm rechaçado o argumento de que os botijões de GLP são bens integrantes de ativo imobilizado. Neste sentido, reproduz na íntegra o voto proferido pelo Conselheiro Carlos Fábio Cabral Ferreira, no Acórdão CS N° 0196-21/02, bem como as ementas dos Acórdãos CJF N° 0433-11/02 e CJF N° 0631-11/03.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

A acusação fiscal é de que o autuado deixou de recolher o ICMS decorrente de operações tributáveis que considerou não tributáveis, por ter realizado sucessivas operações de venda de vasilhames - botijões - não amparadas pelo benefício da isenção previsto no art. 265, XXX do RICMS/2012, Decreto nº. 13.780/12.

Inicialmente, no tocante à nulidade arguida pelo impugnante, por cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório, por certo que não há como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que no lançamento de ofício em questão, foram observados todos os 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.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida.

No mérito, cabe observar que em recentíssima decisão desta 1ª Junta de Julgamento Fiscal sobre o mesmo tema, por unanimidade, os Julgadores decidiram pela procedência do Auto de Infração.

Na referida decisão, o ilustre Julgador Luís Roberto de Sousa Gouvêa proferiu o seu voto, cujos trechos que considero relevantes para decisão do presente caso, reproduzo abaixo:

[...]

*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 [...].*

*Na conclusão do seu voto o ilustre Julgador/Relator consignou que: 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.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Diante do entendimento esposado no voto acima reproduzido - acatado unanimemente pelos demais membros que integram esta Junta de Julgamento Fiscal - e considerando que a matéria de que cuida o presente Auto de Infração é a mesma tratada na decisão acima referida, utilizando o mesmo fundamento ali apontado, ou seja, que o autuado, na realidade, promove negócio jurídico relativo à circulação de mercadorias vasilhames (botijões), envolvendo real mudança de titularidade do domínio, a infração é subsistente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279757.0071/20-6**, lavrado contra **SUPER-GASBRAS ENERGIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$126.239,13**, 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, 22 de julho de 2021.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR