

PROCESSO - A. I. Nº 279757.0006/20-0
RECORRENTE - COPAGAZ DISTRIBUIDORA DE GÁS S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0100-01/21- VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/04/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0049-12/22-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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão do acórdão proferido pela 1ª JJF nº 0100-01/21-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração em referência, lavrado em 04/06/2020, para exigir 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 impugnou tempestivamente o presente Auto de Infração, conforme peça defensiva às fls. 29 a 36. A JJF assim se manifestou:

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 autuada, 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.

Inconformada com a decisão acima a recorrente interpôs Recurso Voluntário alegando o que segue.

Explica que é uma pessoa jurídica de direito privado e tem por objeto social principal o comércio de gás liquefeito de petróleo- GLP.

Reclama que a decisão proferida deve ser integralmente reformada, haja vista ter o Auto de Infração exigido ICMS nas operações com venda de botijões (vasilhames), quando, em verdade, são operações com itens do seu Ativo Imobilizado, fora do campo de incidência do ICMS.

Transcreve o art. 313 do Decreto nº 9.580/18 (Regulamento do Imposto de Renda), esclarecendo quando a classificação contábil do referido bem.

Diz que a classificação contábil como bem do Ativo Imobilizado é impositiva, por se tratar de itens destinados à manutenção das atividades da pessoa jurídica, assim como seu prazo de vida útil ultrapassa o período de um ano.

Alerta que o art. 3º da Lei nº 7.014/96 prevê a não incidência do ICMS nas operações de saídas de bens do ativo permanente, quando tenha sido objeto de uso no próprio estabelecimento por mais de um ano.

Afirma que a manutenção do presente Auto fere a legislação pertinente, assim como, ofende os arts. 150, da CF e 97 do CTN.

Ainda que superada a impossibilidade de exigência do imposto em face da determinação legal, por amor ao debate, destaca que a saída do ativo da recorrente sequer poderia ser tributada em razão da legislação atribuir como campo de incidência do ICMS a saída de MERCADORIA do estabelecimento comercial e que, portanto, os ativos não configuram fato gerador do imposto.

Acrescenta que a habitualidade na venda dos vasilhames jamais seria suficiente para desqualificar a venda de ativos por parte da recorrente, uma vez que referidos itens são imprescindíveis para a manutenção da sua atividade.

Requer a improcedência do presente Auto de Infração.

Este é o relatório.

VOTO VENCIDO

O presente Recurso Voluntário não traz preliminares de nulidade, pelo que avanço na apreciação de mérito.

A empresa autuada é uma pessoa jurídica de direito privado, que exerce a atividade comercial de compra e venda de gás liquefeito de petróleo- GLP.

A autuada contesta a decisão recorrida, requerendo a improcedência do presente Auto de Infração, por entender que as operações objeto de exigência do ICMS não estão inseridas no campo de incidência do ICMS por se tratar de operações com botijões (vasilhames), itens registrados em seu Ativo Imobilizado, e não no seu Estoque.

Conforme alegado pela recorrente, os vasilhames (botijões de gás) não são mercadorias comercializadas pela recorrente, mas sim, itens do seu ativo que servem para armazenar as suas mercadorias, que são comercializadas no seu estado gasoso (gás liquefeito de petróleo), cujo estado demanda armazenamento específico em botijões, de forma a viabilizar o seu transporte.

O cerne da questão, portanto, é definir se a operação de venda do referido bem se configura como

fato gerador do ICMS. Neste ponto, importante adentrar aos conceitos associados à nossa legislação tributária e contábil. Isto porque, de acordo com as normas de contabilidade, mais especificamente, a NBC TG (27), um ativo imobilizado é um bem tangível, ou seja, palpável, que é utilizado para a produção de bens e/ou serviços, aluguel de terceiros ou para fins administrativos da própria entidade, e que será utilizado por mais de um período.

Ou seja, o Ativo imobilizado compreende os ativos tangíveis que:

- a) são mantidos por uma entidade para uso na produção ou na comercialização de mercadorias ou serviços, para locação, ou para finalidades administrativas;
- b) têm a expectativa de serem utilizados por mais de doze meses;
- c) haja a expectativa de auferir benefícios econômicos em decorrência da sua utilização; e
- d) possa o custo do ativo ser mensurado com segurança.

Desse modo, e para fins contábeis, o item tangível será classificado como ativo imobilizado, desde que obedeça ao critério temporal de utilização por mais de um período, o qual se aplica aos botijões em referência.

Pelo exposto, sinalizo para a pertinência das razões defensivas que pugnam pelo reconhecimento dos vasilhames (botijões), como um item do bem do Ativo Imobilizado.

Isso porque, conforme prevê a legislação estadual da Bahia, especificamente a Lei nº 7.014/1996, que trata sobre a não incidência do ICMS, em seu artigo 3º, inciso VIII, assim dispõe: “*saídas de bens integrados no ativo permanente, desde que tenham sido objeto de uso, no próprio estabelecimento, por mais de um ano, antes da desincorporação*”.

Na situação exposta, verifica-se que os botijões, objeto da presente infração, pertenciam ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado, tendo sido adquirido originalmente para servir como bens de armazenagem. Se observada as notas fiscais que acobertaram as suas remessas, é possível constatar que todas elas foram emitidas sob os CFOPs nºs 5551 e 6551, os quais tratam justamente de venda de Bem do Ativo Imobilizado.

Conforme dito acima, no Estado da Bahia o ICMS não incide sobre a saída de bem integrado ao ativo imobilizado, quando cumprido o prazo ali estabelecido, após o uso normal a que era destinado.

Considerando que restou comprovado pelos registros contábeis da recorrente (Livro Razão fls. 37/40), o cumprimento dos requisitos estabelecidos na legislação em regência, voto pela insubsistência do presente Auto de Infração, dando PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, apresentado no sentido de tornar o Auto de Infração IMPROCEDENTE.

Este é o voto.

VOTO VENCEDOR

Peço vênia para divergir frontalmente da ilustre Relatora.

Primeiro porque em nenhum momento ficou comprovado que os referidos botijões de gás permaneceram por um ano no estabelecimento do Autuado, já que os registros contábeis no livro Razão, não fazem correlação com a data de aquisição.

Segundo porque ficou demonstrado que o Autuado efetua a comercialização dos seus botijões com habitualidade, e em volumes consideráveis, características inerentes à incidência do ICMS sobre operações de circulação de mercadorias.

Terceiro porque não há como correlacionar os botijões, bens fungíveis, que não possuem identificação individualizada, e que são trocados a cada venda do GLP neles envasados, ou seja, não há como assegurar que os botijões vendidos foram originalmente adquiridos pelo Autuado, por alguns dos seus revendedores, por alguns dos seus clientes ou até pelos concorrentes.

Quarto porque não há como conceituar os botijões como ativo imobilizado ou permanente, já que os mesmos não permanecem no estabelecimento do Autuado, nem são locados ou fornecidos em comodato. Ao contrário, os botijões circulam do Autuado para os estabelecimentos revendedores de GLP, e destes para os consumidores, os quais podem destrocar na mesma revenda ou em outras revendas de outras distribuidoras.

Neste sentido, os botijões vendidos podem nunca ter sido adquiridos pelo Autuado, mas apenas recebidos como destroca nas vendas de GLP.

Ressalto que a indicação na nota fiscal do CFOP relativo à desincorporação de bem do ativo, não garante que essa é realmente a operação que está sendo realizada.

Saliento que este CONSEF, em decisões similares, tem seguido esse entendimento, a exemplo do Acórdão CS nº 0196-21/02, cuja parte do Voto Vencedor foi colacionado à Decisão recorrida, e dos Acórdãos CJF nºs 0172-11/02, 0433-11/02 e 0631-11/03.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279757.0006/20-0**, lavrado contra **COPAGAZ DISTRIBUIDORA DE GÁS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, 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.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Eduardo Ramos de Santana e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Henrique Silva de Oliveira e José Raimundo Oliveira Pinho.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de fevereiro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTO VENCEDOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS