

PROCESSO	- A. I. N° 206960.0016/19-4
RECORRENTE	- NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0172-04/21-VD
ORIGEM	- SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 14/09/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0222-12/22-VD

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. Excluídas operações de transferências de remessa de vasilhames. Razões recursais capazes à reforma da Decisão recorrida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0172-04/21-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 27/09/2019 e com ciência do sujeito passivo em 04/10/2019, para exigir o valor de R\$ 111.429,52, acrescido da multa de 60%, inerente ao período de setembro de 2014 a outubro de 2018, sob acusação de:

Infração 01 – 06.05.01 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 111.190,91, diante das seguintes razões:

VOTO

Não houve por parte do autuado qualquer questionamento em relação aos aspectos formais do lançamento, e desta maneira, considerando que as normas estabelecidas pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, se encontram atendidas, adentro ao exame do seu mérito.

Antes, porém, existe uma preliminar a ser enfrentada referente a arguição de decadência parcial do lançamento, referente às ocorrências verificadas no mês de setembro/2014, que, ao entendimento do autuado, já teria ocorrido a decadência do direito do Fisco de realizar lançamento tributário de ofício, considerando a fluência do prazo de cinco anos, desde a data de ocorrência dos fatos geradores (09/09/2014 e 26/09/2014), até a data da lavratura do Auto de Infração em 30/09/2019.

Do exame levado a efeito nas peças constantes destes autos, verifico que o autuado foi notificado do lançamento em 04/10/2019, sendo este o marco a ser considerado para efeito da contagem ou fixação do prazo decadencial.

Apesar da autuação indicar que a exigência está recaendo sobre falta de pagamento do imposto a título de diferença entre alíquotas, em operações interestaduais decorrentes de aquisições de materiais para uso ou consumo ou Ativo Fixo, em verdade, o que se vê na planilha de apuração do débito constante à fl. 10, que o que de fato se está exigindo é pagamento a menos da dívida.

Portanto, nesta ótica, se verifica sem qualquer dificuldade, que o contribuinte declarou o fato jurídico, apurou e recolheu o imposto que entendeu ser o devido, entretanto, em momento posterior o Fisco constatou que houve recolhimento a menos daquele imposto. Logo, se trata de uma situação interpretativa por parte do sujeito passivo, onde não ocorreu dolo, fraude ou simulação, sendo o imposto pago na forma considerada como correta pelo sujeito passivo.

Nesta ótica, interpreto tal como os autuantes, que se trata de uma situação onde deve ser aplicada a norma estabelecida pelo Art. 150, § 4º do CTN, e nesta condição, por se tratar de um imposto por homologação, o Fisco teria, em relação aos fatos geradores ocorridos no mês de setembro/2014, até o final do mês de

setembro/2019, para realizar o lançamento, levando em consideração a fluência do prazo de 05 (cinco) anos da data da ocorrência dos fatos geradores.

Na situação presente, como o lançamento só se perfectibilizou em 04 de outubro de 2019, já havia ultrapassado o prazo de cinco anos para que o Estado efetuasse o lançamento para efeito de exigência de crédito tributário, razão pela qual, acolho o argumento defensivo e considero decaído o direito da Fazenda Estadual em lançar crédito tributário em relação as datas anteriores a 04 de outubro de 2014. Desta forma, acolho o argumento defensivo para excluir do lançamento o valor de R\$ 238,61, referente ao mês de setembro/2014.

O segundo argumento defensivo, foi no sentido de que não reconhece os lançamentos efetuados sobre as mercadorias indicadas nas Notas Fiscais nos 354338, 354235 e 353529, referentes ao mês de janeiro de 2016, nos valores respectivos de imposto reclamado na ordem de R\$ 16.561,44, R\$ 12.615,92 e R\$ 12.615,92, por se referirem a notas de remessas de mercadorias, sobre as quais não deveria recair a cobrança do imposto.

Para embasar seu argumento, o autuado se valeu do disposto no inciso I da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 88/91, o qual foi recepcionado pela legislação baiana através do art. 265, XXX do RICMS/BA, que trata de saídas de vasilhames, recipientes, embalagens e sacarias, que, quando não cobradas do destinatário, são operações isentas do ICMS, afirmando ser esta a situação em tela, visto que as operações com vasilhames que não integram o valor das mercadorias, são consideradas isentas.

Este argumento foi rechaçado pelos autuantes, que sustentaram que o imposto é devido, em razão do quanto exatamente expresso pelo Convênio ICMS 88/91, Cláusula primeira, Inc. I, e do RICMS/BA, Art. 265, Inc. XXX, alínea a, ao dispor que a isenção está condicionada ao retorno dos vasilhames “ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular”, condição esta não satisfeita pelo autuado.

Realmente, não assiste razão ao autuado em seu argumento. Isto porque, da análise levada a efeito nas notas fiscais acima citadas, constantes às fls. 79 a 83 dos autos, constatei que apesar de indicarem como natureza da operação remessa de vasilhames, se tratam de operações tendo como natureza “à vista”, remetidas “para consumidor final”, portanto, não atende ao disposto no Convênio 88/91 e Art. 265 do RICMS/BA, que condicionam a isenção quando as operações não forem cobradas do destinatário ou não computados no valor das mercadorias que acondicione, e desde que devam retornar ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular, o que não foi o caso.

Isto posto, não acolho o argumento defensivo e mantenho a exigência tributária em relação as mencionadas notas fiscais.

Em conclusão, acolho o resultado apresentado pelos autuantes nas novas planilhas de débito apensadas aos autos, quando da Informação Fiscal, e voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$ 111.190,91, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

No Recurso Voluntário, de fls. 119 a 131 dos autos, o recorrente aduz que o cerne da infração versa sobre suposto recolhimento a menos do diferencial de alíquota em razão das alterações na base de cálculo do DIFAL, constantes no art. 17, XI da Lei nº 7.014/96, com efeitos a partir de 01/01/2016.

Diz que reconheceu devido parte dos débitos lançados, tendo realizado o pagamento parcial da infração, no valor nominal de R\$ 69.397,63, (fl. 99) com os benefícios conferidos pelo art. 45 da Lei nº 7.014/96.

No entanto, rechaçou os débitos lançados do período de 09/2014, vez que atingidos pela decadência, e, especialmente, os débitos lançados referentes às mercadorias indicadas nas Notas Fiscais nºs 354338, 354235 e 353529, vez que se tratam de notas de remessas, sobre as quais não deverá incidir a exigência.

Diz que não deve prevalecer a conclusão da JJF de que as remessas de vasilhames, por serem de natureza “a vista”, não atendem ao disposto no Convênio ICMS 88/91 e art. 265 do RICMS, os quais condicionam a isenção às operações que não foram cobradas ao destinatário ou não computados no valor das mercadorias que acondicione, e desde que devam retornar ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular, isto porque os julgadores olvidaram que as operações estão acobertadas pela isenção, já que tais dispositivos não podem ser interpretados sem a devida análise da real natureza das operações realizadas.

Aduz que os produtos indicados nas referidas notas fiscais tratam de vasilhames enviados em remessa para a autuada por outra filial da empresa, sediada em Pernambuco e, por outro lado não comercializa os referidos vasilhames e, portanto, não serão objeto de qualquer operação incidente do ICMS, pois os referidos vasilhames servem para acondicionar e propiciar o transporte das

mercadorias GLP até o estabelecimento dos destinatários, sem que o seu respectivo valor seja computado no total da operação, nem cobrado do destinatário das mercadorias, como também, do cotejo dos registros das operações constantes nos SPED das filiais remetente e destinatária, verifica-se a ocorrência de retornos em quantidades compatíveis aos das remessas.

Assim, segundo o recorrente, considerando que não há que se falar em relação negocial com pagamento entre estabelecimentos filiais da mesma empresa, o fato de constar, equivocadamente, a indicação de que as operações tiveram a natureza “a vista” não autoriza a cobrança de ICMS no caso em tela, sendo indevida a exigência do DIFAL referente às Notas Fiscais nºs 354338, 354235 e 353529, pois não encontra amparo na legislação tributária e muito menos na doutrina e jurisprudência pátria, para ao final salientar que o princípio da verdade real (ou material) deve nortear, de modo irrestrito, a realização de toda e qualquer atividade fiscal da administração pública. Assim, não há que se falar em saldo de R\$ 41.793,28 que corresponderia as citadas notas fiscais, pois restou comprovada a aplicação do instituto da isenção.

Ainda, arguiu a inconstitucionalidade da utilização da multa tributária com efeito de confisco quando muitas vezes constitui uma forma obliqua, transvestida, de se exigir mais crédito tributário, além daqueles devidos e previsto legalmente, eis que se encontra na própria Constituição Federal garantias que acabam por limitar à pretensão sancionatória do Fisco, a exemplo da vedação ao confisco, ou seja, de que a imposição de multas fiscais está limitada ao montante não-confiscatório da propriedade privada.

Assim, segundo o apelante, a multa aplicada se mostra abusiva e confiscatória quando representa 75% do valor do tributo devido e, com base na orientação jurisprudencial da alta Corte de Justiça, resta inelutável a necessidade de afastamento da multa com caráter confiscatório aplicada, devendo ser expurgada.

Por fim, caso se entenda pela parcial procedência do Auto de Infração, o recorrente requer a redução da penalidade uma vez que o Fisco, ao impor tão severa sanção à empresa, faz-se necessário a aplicação do art. 112, II e III do CTN, eis que é hialina a demonstração de que o recorrente sempre cumpriu com suas obrigações fiscais, pelo que a penalidade aplicada se mostra demasiadamente desproporcional e desarrazoada, até porque os fatos imputados são resultantes de patentes equívocos da fiscalização.

Ante todos os argumentos, pede o provimento do Recurso Voluntário, determinando:

- Que seja recebido com suspensão de exigibilidade do montante discutido, por aplicação dos arts. 151, III e 206 do CTN, especialmente para fins de obtenção de Certidão de Regularidade Fiscal Estadual;
- Que, ao final, considerando todas as verdades nestes autos esposadas, que se digne, no mérito, em declarar a improcedência, *in totum*, do lançamento consubstanciado no Auto de Infração;
- Se mantendo a decisão, requesta pela redução da penalidade, conforme prever o art. 112, II e III do CTN.

Registrado a presença na sessão de videoconferência, Sra. Talita Lima Amaro de Oliveira – OAB/CE nº 15.284, na qual exerceu o seu direito a sustentação oral.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, consoante art. 169, I, “b” do RPAF, para modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 111.190,91, o qual fora lavrado para exigir ICMS no valor de R\$ 111.429,52, acrescido da multa de 60%, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo/consumo do estabelecimento de setembro/14 a outubro/18.

A irresignação recursal restringe-se, unicamente, às mercadorias indicadas nas Notas Fiscais nºs 354338, 354235 e 353529, inscritas no mês de janeiro de 2016, com exigência do ICMS-DIFAL nos valores respectivos de R\$ 16.561,44, R\$ 12.615,92 e R\$ 12.615,92, demonstradas à fl. 11 dos autos, sob a alegação de que se tratam de remessa de vasilhames enviados ao estabelecimento autuado pela filial de Pernambuco, sobre as quais não deveria incidir ICMS, pois servem para acondicionar e propiciar o transporte de GLP até os estabelecimentos destinatários, sem que o seu respectivo valor seja computado na operação, nem cobrado do destinatário das mercadorias. Diz que, do cotejo dos registros das operações nos SPED das remetente e destinatária, verifica-se a ocorrência de retornos em quantidades compatíveis aos das remessas.

Assim, defende que não deve prevalecer a conclusão da JJF de que as remessas de vasilhames, por serem de natureza “a vista”, não atendem ao disposto no Convênio ICMS 88/91 e art. 265 do RICMS, já que não há de falar em relação negocial com pagamento entre estabelecimentos filiais da mesma empresa e o fato de constar, equivocadamente, a indicação de que as operações tiveram a natureza “a vista” não autoriza a cobrança de ICMS.

Por sua vez, quando da informação fiscal, às fls. 88 a 91 dos autos, um dos autuantes aduziu que:

“Em momento algum a Autuada comprovou o retorno destes vasilhames ao remetente ou a outro do mesmo titular. No início desta fiscalização a Autuada foi intimada pelos Auditores Fiscais e a mesma apresentou relação das Notas Fiscais sobre as quais havia calculado e recolhido o DIFAL-Diferencial de Alíquota. Em relação as Notas Fiscais nºs 354338, 354235 e 353529, a Autuada calculou e recolheu o DIFAL correspondente a 5% (Diferença entre as alíquotas de 12% de PE para operações interestaduais e 17% da alíquota interna da Bahia) ...”

“Fez o cálculo e recolheu a menor, pois não considerou a alteração na Base de Cálculo do DIFAL em vigência a partir de 01/Janeiro/2016. Posteriormente (...) a mesma informou que havia calculado e pago indevidamente o DIFAL sobre estas referidas Notas Fiscais. Entretanto, não comprovou o retorno dos vasilhames para que fizesse jus isenção prevista no Convênio ICMS 88/91 (Cláusula primeira, Inc. I) e no RICMS ((Art. 265, Inc. XXX, alínea a)...”

“3 – Efetivamente, a Impugnante reconheceu como devida parcela da Infração cujo débito principal totalizou o valor de R\$ 69.397,63, e efetuado o recolhimento, com os benefícios conferidos pelo art. 45 da Lei nº 7.014/96, e fez prova do recolhimento apresentando os devidos comprovantes (DAE e pagamento bancário) às fls. 59 e 60 do PAF.

“Como o NOVO DEMONSTRATIVO RESUMO DAS DIFERENÇAS DO DIFAL A REECOLHER (Docs. 01 a 05 desta Informação Fiscal), perfaz o valor nominal de R\$ 111.190,91, deste valor retira-se R\$ 69.397,63 que é o valor nominal reconhecido e pago pela Autuada, remanescendo, portanto, o débito tributário de R\$ 41.793,28 (valor nominal) a ser pago.”

Portanto, efetivamente, a lide restringe-se a exigência relativa ao recolhimento a menor do ICMS DIFAL recolhido pelo sujeito passivo e inerente às Notas Fiscais nºs 354338, 354235 e 353529, inscritas no mês de janeiro/2016, cujos recolhimentos efetuados o contribuinte aduz serem indevidos e, em consequência, as exigências pelo fisco a título de complementação.

Da análise do art. 265, XXX do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), verifica-se que são isentas do ICMS:

Art. 265. São isentas do ICMS:

[...]

XXX – as saídas de vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria (Conv. ICMS 88/91):

- a) quando não cobrados do destinatário ou não computados no valor das mercadorias que acondicionarem, e desde que devam retornar ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular;*
- b) em retorno ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular ou a depósito em seu nome, devendo o trânsito ser acobertado por via adicional da nota fiscal relativa à operação de que trata a alínea “a” deste inciso;*
- c) as saídas relacionadas com a destroca de botijões vazios (vasilhames) destinados ao acondicionamento de gás liquefeito de petróleo (GLP), inclusive derivado de gás natural, quando efetuadas por distribuidor de gás, como tal definido pela legislação federal específica, seus revendedores credenciados e pelos estabelecimentos responsáveis pela destroca dos botijões (Conv. ICMS 88/91),*

observado os procedimentos estabelecidos no Conv. ICMS 99/96;

No caso das aludidas notas fiscais, resta comprovado, às fls. 79 a 84 dos autos, efetivamente, que se tratam de operações de transferências de remessa de vasilhames entre estabelecimentos filiais do mesmo titular, logo, preenchem os requisitos previstos na alínea “a” do inciso XXX, já que sequer ocorreu a transmissão da propriedade, mas simples deslocamento do bem de um estabelecimento para outro da sociedade empresarial, cujo dispositivo legal só tem aplicação quando ocorrer operações entre empresas diversas.

Portanto, parece-me convincente a alegação recursal de que se trata de equívoco a condição “à vista” consignada nos documentos fiscais, já que não há de falar em relação negocial com pagamento entre estabelecimentos filiais da mesma empresa, de cuja condição se apoiou a JJF para prolatar sua Decisão, conforme excerto a seguir:

Realmente, não assiste razão ao autuado em seu argumento. Isto porque, da análise levada a efeito nas notas fiscais acima citadas, constantes às fls. 79 a 83 dos autos, constatei que apesar de indicarem como natureza da operação remessa de vasilhames, se tratam de operações tendo como natureza “à vista”, remetidas “para consumidor final”, portanto, não atende ao disposto no Convênio 88/91 e Art. 265 do RICMS/BA, que condicionam a isenção quando as operações não forem cobradas do destinatário ou não computados no valor das mercadorias que acondicione, e desde que devam retornar ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular, o que não foi o caso.

Isto posto, não acolho o argumento defensivo e mantendo a exigência tributária em relação as mencionadas notas fiscais.

Ressalte-se que o art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96 estabelece que considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento da entrada, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria em decorrência de operação interestadual, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso/consumo ou ativo permanente. No presente caso, os bens já estavam na propriedade do sujeito passivo, sendo-lhe mero deslocamento físico entre estabelecimentos do mesmo titular, logo, inexiste fato gerador eis que já se encontravam na condição de ativo fixo e/ou consumo do estabelecimento, por se tratar da mesma sociedade empresarial.

Diante de tais considerações, acolho as razões recursais e dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de **R\$ 69.397,63**, decorrente da exclusão do valor de R\$ 41.793,28 (inerente às Notas Fiscais nºs 354338, 354235 e 353529, inscritas no mês de janeiro/2016) do débito remanescente julgado na Decisão recorrida de R\$ 111.190,91.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206960.0016/19-4**, lavrado contra **NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 69.397,63**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de junho de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS