



ESTADO DO CEARÁ

SECRETARIA DA FAZENDA

Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
2ª Câmara de Julgamento

Resolução Nº 07/2009

Sessão: 128ª Ordinária de 09 de Setembro de 2008

Processo nº: 1/2646/2005

Auto de Infração nº: 1/200507384

Recorrente: COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS

Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância

Autuante: Jucélio Praciano Rodrigues de Sousa

Relatora Originária: Silvana Carvalho Lima Petelinkar

Relator Designado: Sebastião Almeida Araújo.

EMENTA: Falta de emissão de documento fiscal, em operação ou prestação acobertada por Nota Fiscal modelo 1 ou 1A e/ou série D e cupom Fiscal. Auto de Infração julgado IMPROCEDENTE, por maioria de votos, por entendimento de que a operação em questão trata-se de recuperação do ativo permanente, face os Contratos de Revenda e Distribuição. Recurso Voluntário conhecido e provido. Sustentação Oral realizada pelos representantes da parte: Dr Felipe Barreira Uchôa e Dra. Ailyn Lopes Santoro.

RELATÓRIO:

Os autos ora analisados versam sobre a seguinte acusação fiscal:

“Falta de emissão de documento fiscal, em operação ou prestação acobertada por Nota Fiscal modelo 1 ou 1A e/ou D e cupom fiscal. Constatamos que o contribuinte deixou de emitir documentos fiscais no montante de R\$ 139.565,74 (Nov a Dez/2001) - R\$ 695.550,18 (Jan a Dez/2002) - R\$ 712.413,59 (Jan a Dez/2003), conforme cópias da Demonstração de Resultado do

Exercício, Livro Razão, Recibos de Refugo e Informações Complementares.”

Complementando os autos, o fiscal indica os dispositivos infringidos, a penalidade aplicável ao caso e elabora o demonstrativo do crédito tributário.

Nas informações complementares, o agente fiscal identifica o contribuinte quanto à natureza de suas atividades, quadro societário e quanto ao relacionamento com fornecedores e clientes. Comenta ainda sobre o Sistema de Cobrança de Refugos utilizado.

Foram acostados ao presente processo dentre outros documentos, os seguintes: Portaria, Termo de Início de Fiscalização, Termo de Conclusão de Fiscalização, Procurações, algumas cópias do Razão, Recibos, algumas cópias de parte do Balanço, Registro de Inventário, Notas Fiscais.

Na data de 23 de junho de 2005 a autuada em tempo hábil ingressou no Contencioso com sua impugnação ao feito fiscal.

Submetido à apreciação na instância singular, o auto de infração foi **julgado procedente** com a aplicação da penalidade prevista no art. 123, Inciso III, letra “b” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/2003 que impõe multa no valor 30% (trinta por cento) sobre o valor da operação.

Insatisfeita com a decisão exarada na instância monocrática, a empresa autuada interpõe Recurso Voluntário no dia 07 de novembro de 2005 alegando em síntese que:

- 1) A recorrente atua no ramo exclusivo de comercialização e industrialização de cervejas e refrigerantes;
- 2) Que por ocasião das aquisições de vasilhames, garrafeiras e *pallets*, os mesmos são classificados contabilmente como bens pertencentes ao Ativo Permanente e não como Mercadorias;
- 3) Que os bens são cedidos em regime de comodato aos seus distribuidores e credenciados;
- 4) Que são cobrados dos distribuidores e credenciados, à título de ressarcimento e a preço de custo, os bens por eles danificados;
- 5) Que os referidos bens não são fato gerador do IPI, assim como também não deve ser base de cálculo para incidência de ICMS;
- 6) Que o STF já sumulou entendimento segundo o qual não constitui fato gerador do ICMS as saídas de bens a título de comodato.

Em seguida o processo foi encaminhado para a Consultoria Tributária que elaborou parecer opinando pela confirmação da decisão exarada pela autoridade julgadora de 1ª Instância, o qual foi adotado pela Douta Procuradoria Geral do Estado.

No dia 13 de novembro de 2007 o processo foi relatado e discutido nesta Câmara e após as discussões, convertido em diligência, conforme despacho acostado às fls. 742 e 743, o qual solicitava que a autuada apresentasse cópia dos contratos de comodato referentes às operações objeto da presente autuação.

Na data de 31 de março de 2008 a Célula de Perícia e Diligência apresentou Laudo Pericial, o qual foi acostado às fls. 746 e 747.

Em 14 de abril de 2008 a autuada se manifesta sobre o Laudo Pericial, sendo que no dia 12 de agosto de 2008 o processo entra em pauta na 108ª Sessão, ocasião em que a Conselheira Relatora declarou-se impedida para o relato, por força do parágrafo 1º, do art 66 do Decreto nº 25.711/99. Em seguida o Presidente determinou que o processo fosse redistribuído mediante sorteio;

Em 09 de setembro de 2008 o processo retorna a pauta onde é relatado e discutido nesta Câmara.

É o Relatório.

VOTO DO RELATOR:

O auto de infração em análise versa sobre:

“Falta de emissão de documento fiscal, em operação ou prestação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1A e/ou D e cupom fiscal. Constatamos que o contribuinte deixou de emitir documentos fiscais no montante de R\$ 139.565,74 (Nov a Dez/2001) - R\$ 695.550,18 (Jan a Dez/2002) - R\$ 712.413,59 (Jan a Dez/2003), conforme cópias da Demonstração de Resultado do Exercício, Livro Razão, Recibos de Refugo e Informações Complementares.”

Ao realizarmos detidamente uma análise nas peças que constituem o presente processo, constatamos a existência de 02 teses distintas: a primeira é apresentada pelos agentes públicos (Agente Autuante, Julgador de 1ª Instância, Consultoria Tributária e Procuradoria Geral do Estado) que consideram que a autuada deixou de emitir documento fiscal por ocasião da cobrança e recebimento de numerários através do **Sistema de Cobrança de Refugos**. A segunda tese é apresentada pela autuada, que considera como ressarcimento de bens do Ativo Permanentes os numerários cobrados e recebidos oriundos do **Sistema de Cobrança de Refugos**.

É de fácil constatação que a autuada é uma empresa industrial de grande porte, com atuação no ramo de fabricação e comercialização de cervejas e refrigerantes e com grande giro em seus estoques. Tem como clientes empresas distribuidoras

devidamente credenciadas e clientes que operam no sistema de auto-serviço para comercialização de seus produtos.

Considerando o tipo de atividade desenvolvida, a autuada para realizar suas transações adquire vasilhames, garrafeiras e *pallets* para acondicionar e transportar suas mercadorias. Ao adquiri-los a mesma os classifica contabilmente como sendo **Bem do Ativo Permanente**.

Sobre o ponto de vista legal a autuada está cumprindo com as determinações contidas na Lei nº 6.404/76 e NBC T.3 subitem 3.2.2.10, no atinente a escrituração contábil, conforme pode ser observado a seguir:

a) Lei 6.404/76:

“Art. 178. No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia.

§ 1º No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de **grau de liquidez** dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos:

- a) Ativo Circulante
- b) Ativo Realizável à Longo Prazo
- c) Ativo Permanente (Investimento, Imobilizado, Intangível e Diferido)”.

“Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

IV – no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens”;

b) NBC T.3 subitem 3.2.2.10:

“Permanente: São os bens e direitos não destinados à transformação direta em meio de pagamento e cuja perspectiva de permanência na Entidade, Ultrapasse um exercício”.

Como vemos, a ordem de classificação de um lançamento no ativo depende da **liquidez** e do **objetivo** para o qual ele se destina. Para melhor entendimento da questão, vejamos os seguintes exemplos:

- a) **Depósito em Conta Corrente:** Registra-se no Grupo Ativo Circulante;

- b) **Depósito com Renda Fixa:** Registra-se no Grupo Ativo Realizável à Longo Prazo.
- c) **Aquisição de Vasilhames Descartáveis (garrafas Pet e latas):** Registra-se no Grupo Ativo Circulante, subgrupo **Mercadorias**. Neste caso tais insumos irão incorporados aos preços de vendas de Cervejas e Refrigerantes e por conseguinte comporão a base de cálculo do ICMS.
- d) **Aquisição de Vasilhames Não Descartáveis (garrafas de vidros, garrafeiras plásticas e pallets de madeira):** registra-se no Grupo Ativo Permanente, subgrupo **Imobilizado**. Sem dúvida a vida útil desta categoria de bens pode perfeitamente ultrapassar a um exercício.

Também se extrai dos autos que os referidos bens se destinam ao próprio uso da Autuada e também são **cedidos** para as Distribuidoras através de Contrato de Revenda e Distribuição.

Cotejando uns dos contratos acostados aos autos às fls. 826, observamos que no item 3 do Título – Vasilhame – fica disposto que *o ressarcimento em razão das quebras, faltas, extravios apurados por ocasião da contagem física a serão pagos pelas Distribuidoras ao preço do dia.*

Consultando o dicionário da nossa língua pátria obtemos o significado da palavra **ressarcimento**: “é o ato ou efeito de ressarcir; indenizar”. Portanto o que a autuada esta recebendo é um ressarcimento dos bens que não retornaram ao seu acervo. Poderia até criar um subgrupo de **contas retificadoras** no Grupo Ativo Permanente para recepcionar os referidos registros.

“Contas Retificadoras. Também chamadas de redutoras, são contas que, embora apareçam num determinado grupo patrimonial (Ativo ou Passivo) têm saldo contrário em relação às demais contas desse grupo. Desse modo, uma conta retificadora do Ativo terá natureza credora, bem como uma conta retificadora do Passivo terá natureza devedora. As contas retificadoras reduzem o saldo total do grupo em que aparecem”.

No campo “Outras Informações” do Auto de Infração, o agente fazendário questiona o critério (índice) adotado pela autuada para a cobrança de refugos.

Entendemos ser natural que a autuada adote índices para os cálculos de refugos. Já imaginou conferir um a um os vasilhames, uma a uma garrafeira e um a um *pallet* de cada veículo, todos os dias quando do retorno de suas rotas?

Quando lançamos mão de métodos estatísticos como métodos de amostragem, índices históricos, etc, invariavelmente decorre da impossibilidade ou inviabilidade de conhecermos o total do universo a ser estudado.

Antes de concluir nosso entendimento a respeito da matéria, asseveramos que se passarmos a considerar que vasilhames, garrafeiras e *pallets* façam parte da base

de cálculo do ICMS, a sistemática de faturamento e contabilização das empresas que atuam neste seguimento teria que mudar radicalmente.

Todas as vezes que um veículo fosse sair para fazer a rota teria que sair com uma Nota Fiscal com **mercadoria a negociar** em relação aos seguintes itens: cervejas, refrigerantes, vasilhames, garrafeiras e *pallets*. Na prática este procedimento não é o que vem sendo adotado por nenhuma empresa que atua no ramo.

Reforçando o pensamento adotado neste voto, tecerei alguns comentários sobre o julgamento de 1ª Instância:

1º) Acredito ser inadequado mencionar o artigo 75 da Lei nº 12.670/96 para fundamentar a decisão, pelo simples fato que o mencionado artigo refere-se a **circulação de mercadorias**, o que não ocorreu no caso em análise;

2º) Quanto à citação do inciso I, do artigo 6º do RICMS para orientar a decisão, o normal seria que os vasilhames, garrafeiras e *pallets* retornem ao estabelecimento do remetente, mas por motivo de força maior isto não acontece.

Diante do exposto, voto no sentido que se conheça do recurso voluntário, para dar-lhe provimento no sentido de modificar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar **IMPROCEDENTE** a autuação fiscal, em desacordo com o Parecer da Consultoria Tributária e da manifestação da Douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.


DECISÃO:

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: **COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS** e Recorrido: a **Célula de Julgamento 1ª Instância**.

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários já tendo por unanimidade de votos conhecido do recurso voluntário, resolve, **por maioria de votos**, dar-lhe provimento para reformar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar **improcedente** a acusação fiscal, sob o entendimento de que a operação em questão se trata de reparação de danos de bem do ativo permanente, face a operações de comodato, não havendo, portanto, incidência de ICMS, nos termos do primeiro voto divergente e vencedor, proferido pelo Conselheiro Sebastião Almeida Araújo, que foi designado para lavrar a Resolução e em desacordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado. A Conselheira Sandra Maria Tavares Menezes de Castro manifestou-se na motivação de seu voto, em acréscimo às razões do Conselheiro designado, da seguinte forma: "Entendo que não há dúvidas de que as operações tratam de comodato e que a habitualidade citada em Sessão pelo representante da PGE, no caso, é inerente ao produto em

questão, razão pela qual entendo não ser a mesma elemento suficiente para definir que não se trata de um ressarcimento/reposição de dano, mas sim, uma venda tributada. Entendo que caso se tratasse de outro material, mais resistente, o ressarcimento seria menos freqüente e, portanto, menos habitual. Foram votos vencidos os das Conselheiras Silvana Carvalho Lima Petelinkar (Relatora Originária), Ana Maria Martins Timbó Holanda e Francisca Marta de Sousa, que se manifestaram pela procedência da autuação, nos termos do julgamento singular e do Parecer referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. A Conselheira Jeritza Gurgel Holanda Rosário Dias declarou-se impedida de votar, por força do parágrafo 1º, art. 66 do Decreto nº 25.711/99 (Regimento Interno do CRT). Estiveram presentes, para sustentação oral do recurso, os representantes legais da recorrente, Dr. Felipe Barreira Uchoa e Dra. Ailyn Lopes Santoro.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de 01 de 2009.


José Wilame Falcão de Souza
PRESIDENTE


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Francisca Marta de Sousa
CONSELHEIRA



Marcos Antonio Brasil
CONSELHEIRO

Sandra Maria Tavares Menezes de Castro
CONSELHEIRA

José Moreira Sobrinho
CONSELHEIRO


Silvana Carvalho Lima Petelinkar
CONSELHEIRA


Jeritza Gurgel Holanda Rosário
Dias
CONSELHEIRA


Ana Maria Martins Timbó Holanda
CONSELHEIRA


Sebastião Almeida Araújo
CONSELHEIRO RELATOR
(Designado)