Este texto não substitui o publicado oficialmente.

ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

PROCESSO Nº 1116452018-0
ACÓRDÃO Nº. 266/2019
TRIBUNAL PLENO DE JULGAMENTO
Recorrente: NEWLAND VEICULOS LTDA.
Recorrida: SECRETARIO EXECUTIVO DA RECEITA.
Repartição Preparadora: CENTRAL DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GERÊNCIA REGIONAL
DA PRIMEIRA REGIÃO DA SER – JOÃO PESSOA
Relator: CONS.º ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

CONSULTA FISCAL. ICMS. REVENDEDORA DE VEÍCULOS NOVOS. INCORPORAÇÃO AO ATIVO IMOBILIZADO DOS VEÍCULOS “TEST DRIVE”. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE DO BENEFÍCIO. MANTIDA A DECISÃO “A QUO”. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

A classificação contábil dos bens da empresa é determinada por sua política administrativa, segundo as regras da legislação que rege a espécie.
A redução da base de cálculo nas operações de transferência de propriedade de veículo automotor por desincorporação do ativo imobilizado, apenas será concedida completado o período de 12 (doze) meses da entrada do veículo no estabelecimento.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter o entendimento tributário emitido pelo Secretário Executivo de Estado da Fazenda, no Parecer nº 2018.01.05.00138, em decorrência da Consulta formalizada pela NEWLAND VEÍCULOS LTDA, inscrição estadual nº 16.305.810-5, qualificada anteriormente.

P.R.E

Tribunal pleno de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 24 de maio de 2019.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal pleno de Julgamento, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, GILVIA DANTAS MACEDO, MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS, THAÍS GUIMARAES TEIXEIRA, PETRONIO RODRIGUES LIMA e SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora Jurídica

Relatório

A empresa, NEWLAND VEÍCULOS LTDA, inscrição estadual nº 16.305.810-5, CNPJ nº 41.597.303/0015-16, protocolou, em 27/9/2013, Processo de Consulta, nos moldes do art. 77 da Lei Estadual nº 10.094, onde, em síntese, consta o seguinte objeto:

O contribuinte acima qualificado atua no ramo de COMERCIO A VAREJO DE AUTOMOVEIS, CAMIONETAS E UTILITARIOS NOVOS, CNAE 4511-1/01 (ICMS), onde, em razão de sua atividade, se obriga a manter um veículo *test drive* idêntico ao que consta no seu estoque.

Assim, considerando que esses veículos são desincorporados do ativo imobilizado e alienados, no prazo de 6 (seis) meses, por se tornarem inservíveis para a atividade, em face das constantes inovações do setor, faz os seguintes questionamentos:

1) Indaga sobre a possibilidade de as consulentes não classificarem os veículos destinados ao *test drive* como bens do ativo imobilizado, caso a expectativa de venda de tais veículos, em razão da atualização do modelo, seja provável em período inferior a 12 (doze) meses?

2) A partir desse questionamento, qual seria a classificação contábil do veículo *test drive* que se aliena antes do período de 12 (doze) meses, tendo em vista a impossibilidade de se classificá-lo como imobilizado pela ausência de cumprimento do requisito da alínea b?

3) Se não tratando como bem do ativo imobilizado, o tratamento tributário, a luz das normas

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

estaduais, a operação poderia ser tratada como venda de veículo usado, em virtude do bem já ter sido emplacado e utilizado em rodagem em vias públicas? Aplica-se, portanto, o quê dispõe o art. 30, VI do RICMS/PB?

4) Supondo que o veículo de *test drive* deva ser classificado contabilmente como bem do ativo imobilizado, mesmo diante do uso inferior ao período de 12 (doze) meses na atividade de fornecimento de mercadorias, a carga que incide é de 1% (um por cento), tendo em vista o veículo se amoldar as características de veículo usado?

Em decisão singular, proferida em 8/8/2018 *(fl. 22)*, o Secretário Executivo da Receita ratificou os termos propostos, no Parecer nº 2018.01.05.00138, da Gerência Executiva de Tributação, dispensando o Recurso de Ofício, nos termos do art. 763, I, do RICMS/PB *(fls. 17-21)*.

Inconformada com a decisão, a consulente apresentou Recurso Voluntário, em 10/9/2018, perante este Colegiado, onde aponta as seguintes razões *(fls. 26-33)*:

i) De início, tece comentários sobre a tempestividade do recurso, para, em seguida, expor que atua como concessionária autorizada de veículos da marca Toyota, onde se obriga a manter um veículo idêntico ao que consta do estoque da autuada para a atividade de “test drive”, que primeiramente é incorporado ao ativo imobilizado da empresa, sendo, em momento posterior, desincorporado e revendido, em virtude da perda de utilidade pelas constantes atualizações nos modelos dos veículos;

ii) Pontua que a legislação do Estado da Paraíba estabelece a incidência do ICMS na transferência de propriedade do veículo automotor decorrente da desincorporação do ativo imobilizado, como prevê o art. 2º, §1º, VIII, do RICMS/PB, concedendo, neste caso, uma redução da base de cálculo de 80% (oitenta por cento), condicionada á permanência mínima por 12 (doze) meses no imobilizado;

iii) Alega que, em ambos os casos, há uma onerosidade excessiva ao concessionário, por ter de recolher o ICMS sobre um veículo usado ou custear a manutenção desse veículo por meses sem qualquer utilidade para a atividade empresarial desempenhada;

iv) Indaga qual seria a classificação contábil do veículo *test drive* que se aliena antes do período de 12 (doze) meses, diante do que dispõe o art. 179, II da Lei nº 64.404/76 e o CPC 27, e sobre a possibilidade de se classificar como veículo usado, nos termos do art. 30, VI do RICMS/PB;

v) Declara que apresentou processo de consulta, mas que a autoridade se esquivou de analisar o requisito de utilização por mais de 12 (doze) meses para que o veículo possa ser classificado como imobilizado;

vi) Ao final, requer a reforma do Parecer nº 2018.01.05.00138, com o necessário esclarecimento sobre a classificação contábil dos veículos *test drive* cuja comercialização ocorra antes de se completar o período de 12 (doze) meses, em virtude da impossibilidade de se cumprir os requisitos de tal classificação nos termos do CPC 27;

vii) Por último, destaca que nenhum procedimento fiscal foi instaurado, que não há litígio

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

instaurado, que não foi intimada a cumprir obrigação relativa ao objeto da presente consulta e que não há consulta anterior sobre a mesma matéria.

Remetidos os autos a esta Corte, estes foram, a mim, distribuídos para exame e decisão, segundo critério regimentalmente previsto.

Eis o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso *voluntário* interposto contra a decisão de primeira instância que aprovou o Parecer nº 2018.01.05.00138, da Gerência Executiva de Tributação, referente a processo de consulta efetuado pela empresa acima qualificada.

Em princípio, há que se considerar que a consulente, atuando no ramo de revendedora de veículos automotores novos, tem o ICMS incidente sobre suas operações retido e recolhido pelo fabricante, através do regime de substituição tributária, nos termos dos arts. 1º e 2º do Decreto nº 37.004/2016, abaixo reproduzido:

Art. 1º Nas operações com veículos automotores novos classificados nos códigos da NCM-SH relacionados no Anexo I deste Decreto, a base de cálculo fica reduzida, até 31 de dezembro de 2022, de forma que a carga tributária resulte num percentual de 12% (doze por cento). ***(Redação do caput dada pelo Decreto Nº 38837 DE 21/11/2018).***

§ 1º A redução prevista neste artigo aplica-se somente às operações com os veículos mencionados no "caput" cuja entrada no estabelecimento revendedor localizado neste Estado decorra de:

I - operação interestadual oriunda de estabelecimento industrial fabricante;

(...)

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

§ 2º Na aquisição interestadual de veículo automotor novo relacionado no Anexo I deste Decreto adquirido de:

I - estabelecimento industrial fabricante e destinado a contribuinte do imposto, inclusive transportador autônomo, para integrar o seu ativo imobilizado, a base de cálculo para fins de cobrança do imposto correspondente ao diferencial de alíquota fica reduzida de tal forma que a carga tributária total corresponda a 12% (doze por cento);

(...)

Art. 2º Nas operações com veículos automotores novos classificados nos códigos da NCM-SH relacionados no Anexo II deste Decreto, quando destinados a estabelecimento revendedor de veículos localizado neste Estado, adotar-se-á alíquota interna de ICMS de 18% (dezoito por cento).

Parágrafo único. A alíquota interna prevista no "caput" deste artigo será adotada, também, na aquisição interestadual de veículo automotor novo relacionado no Anexo II deste Decreto, destinado a contribuinte do imposto, inclusive transportador autônomo, para integrar o seu ativo imobilizado, para efeito da cobrança do diferencial de alíquota.

Neste ponto, cabe ressaltar que, nas operações de transferência de propriedade do veículo automotor, por desincorporação do ativo imobilizado, é devida a cobrança do ICMS, ocorrendo a incidência do imposto momento da transferência da propriedade, como estabelecem os arts. 2º, §1º, VIII, e 3º, XVII, do RICMS/PB, reproduzidos a seguir:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

VII - sobre as operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado, e corresponde à diferença entre a alíquota interna deste Estado e a alíquota interestadual, inclusive quando realizadas diretamente no estabelecimento comercial, exceto quando do autoconsumo;

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XVII - da transferência de propriedade do veículo automotor para pessoa física ou outra pessoa

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

jurídica, por desincorporação do ativo imobilizado de estabelecimentos da empresa, inclusive dos localizados em outras unidades da Federação, observado o inciso XIII do art. 14 (Lei nº 11.031/17).

Neste caso, a base de cálculo do imposto será o valor da operação, conforme determina o art. 4, XIII, do RICMS/PB, *verbis*:

Art. 14. A base de cálculo do imposto é:

(...)

XIII - na hipótese do inciso XVII do "caput" do art. 3º, o valor da operação, não podendo a base de cálculo ser inferior a estabelecida pela Secretaria de Estado da Receita para cobrança do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA (Lei nº 11.031/17).

Pois bem, na hipótese de ocorrer a transferência de propriedade do veículo automotor, por desincorporação do ativo imobilizado, a legislação prevê que base de cálculo do imposto poderá ser reduzida de 80% (oitenta por cento), condicionando o benefício ao decurso do prazo de 12 (doze) meses da respectiva entrada, nos termos do art. 31, I, "f", do RICMS/PB (DOE de 22.12.17), abaixo transcrito:

Art. 31. A base de cálculo do imposto será reduzida de:

I - 80% (oitenta por cento), na saída de máquinas, motores e aparelhos usados, inclusive na saída de mercadorias desincorporadas do ativo imobilizado de estabelecimento de contribuintes do ICMS, observado o seguinte (Convênios ICM 15/81, ICMS 97/89, 50/90, 06/92 e 151/94):

(...)

f) o disposto no "caput" deste inciso aplica-se, ainda, sobre a transferência de propriedade de veículo automotor para pessoa física ou outra pessoa jurídica, por desincorporação do ativo imobilizado de estabelecimentos de contribuinte do ICMS, sendo que a redução de base de cálculo só se aplica após o uso normal a que se destinar o veículo e decorridos 12 (doze) meses da respectiva entrada, observado o art. 78 deste Regulamento;

Diante deste cenário, a empresa protocolou processo de consulta, tendo como objeto a aplicabilidade da permanência mínima de 12 (doze) meses dos veículos "test drive", no ativo imobilizado da empresa, como condicionante para o auferimento do benefício da redução de base de cálculo.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Apreciado pela Gerência de Tributação, foi emitido o Parecer nº 2018.01.05.00138 *(fls. 17-21)*, que foi aprovado pelo Secretário Executivo da Secretaria de Estado da Receita *(fl. 22)*, sobre o qual procedo agora à análise e opinião, seguindo a ordem dos questionamentos apresentados:

Primeiro Questionamento. Indaga sobre a possibilidade de a consulente não classificar os veículos destinados ao *test drive* como bens do ativo imobilizado, caso a expectativa de venda de tais veículos, em razão da atualização do modelo, seja provável em período inferior a 12 (doze) meses?

- Resposta GT. Não. Enquanto for reservado para uso em *test drive*, regra geral, o veículo (ainda) não está disponível para venda; não faz parte do estoque, mas do ativo imobilizado, onde se sujeita à depreciação.

De antemão, deve-se esclarecer que os lançamentos contábeis devem espelhar a realidade da empresa no tocante aos documentos e operações realizadas, seguindo as classificações elencadas no art. 179 da Lei nº 6.404/76, que dispõe sobre as Sociedades por Ações: *verbis*:

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

(...)

I - no ativo circulante: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subseqüente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte;

II - no ativo realizável a longo prazo: os direitos realizáveis após o término do exercício seguinte, assim como os derivados de vendas, adiantamentos ou empréstimos a sociedades coligadas ou controladas (artigo 243), diretores, acionistas ou participantes no lucro da companhia, que não constituírem negócios usuais na exploração do objeto da companhia;

III - em investimentos: as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade da companhia ou da empresa;

V – REVOGADO.

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;

VI – no intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido.

Neste sentido, o Pronunciamento Técnico CPC 27 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis,

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

considera como Ativo Imobilizado o item tangível que:

(a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos;

(b) se espera utilizar por mais de um período.

Assim, caso empresa reserve um veículo para ser utilizado nas atividades da empresa, em especial na atividade de “test drive”, este deve ser escriturado como ativo imobilizado, como dispõe o art. 179, IV da Lei nº 6.404/76.

Neste caso, deve o fabricante, reter e recolher o ICMS Diferencial de Alíquota, na forma determinada pelo parágrafo único do art. 2º do Decreto nº 37.004/2016, reproduzido anteriormente.

Assim, caso ocorra a desincorporação do veículo antes de decorrido o prazo de 12 (doze) meses da entrada do veículo do estabelecimento, a empresa deverá recolher o ICMS, sobre o valor da operação, sem fazer jus ao benefício da redução da base de cálculo, concedido pelo art. 31, I, “f”, do RICMS/PB, acima transcrito.

Por outro lado, se a empresa utiliza na atividade *test drive*, os próprios veículos destinados à revenda, esses bens devem ser classificados como mercadorias, no ativo circulante, como expressa o art. 179, I da Lei nº 6.404/76, devendo o ICMS ser retido e recolhido pelo fabricante, pela sistemática da substituição tributária, nos termos estabelecidos no Decreto nº 37.004/2016.

Portanto, entendo que a classificação contábil deve ser feita conforme a política administrativa da empresa, levando em consideração à destinação dada ao bem, nos termos da legislação de regência, no entanto, o recolhimento do ICMS devido em cada operação deve observar aos preceitos determinados pela legislação tributária, segundo à classificação atribuída ao bem.

Segundo Questionamento. A partir desse questionamento, qual seria a classificação contábil do veículo *test drive* que se aliena antes do período de 12 (doze) meses, tendo em vista a impossibilidade de se classificá-lo como imobilizado pela ausência de cumprimento do requisito da alínea b?

- Resposta GT. A classificação contábil do veículo test drive será no ativo imobilizado. Se a venda se der antes de 12 meses, não fará jus ao benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 31, inciso I, alínea F do RICMS/PB. Classifica o bem no ativo imobilizado os direitos que tenham por

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade.

Conforme já mencionado no item anterior, a classificação contábil deverá ser feita conforme a destinação que se dê ao bem, nos termos da legislação contábil.

Quanto à impossibilidade de classificação do bem no ativo imobilizado, como aduzido pela consulente, não vislumbramos tal impossibilidade, tendo em vista que o uso do verbo “esperar” não confere caráter mandatório à observação contida na alínea “b” do Pronunciamento Técnico CPC 27 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

Ademais, os pronunciamentos técnicos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, são apenas recomendatórios, tendo em vista que cabe ao CFC a prerrogativa de editar Normas Brasileiras de Contabilidade, segundo atribuição dada pela Lei nº 12.249.

Terceiro Questionamento. Se não tratando como bem do ativo imobilizado, o tratamento tributário, a luz das normas estaduais, a operação poderia ser tratada como venda de veículo usado, em virtude do bem já ter sido emplacado e utilizado em rodagem em vias públicas? Aplica-se, portanto, o quê dispõe o art. 30, VI do RICMS/PB?

Resposta GT. Não. A subsequente saída do veículo anteriormente utilizado para test drive antes de completar o período necessário para a devida imobilização do bem, será objeto de tributação integral, visto ser caracterizada como operação com mercadoria, conforme art. 3º, inciso XVII do RICMS/PB.

Correto o posicionamento dado no Parecer, não sendo o bem classificado no ativo imobilizado, este deverá ser classificado como mercadoria, sendo objeto de tributação integral, na forma regida pelas normas da substituição tributária.

Quarto Questionamento. Supondo que o veículo de *test drive* deva ser classificado contabilmente como bem do ativo imobilizado, mesmo diante do uso inferior ao período de 12 (doze) meses na atividade de fornecimento de mercadorias, a carga que incide é de 1% (um por cento), tendo em vista o veículo se amoldar as características de veículo usado?

Resposta GT. Não. A tributação será integral com carga de 18% de acordo com art. 3º, inciso XVII do RICMS/PB, mencionado no item anterior, c/c art. 13, inciso IV, do RICMS/PB, transcrito abaixo:

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Correto o posicionamento dado no Parecer, neste caso a empresa não faz jus ao benefício da redução da base de cálculo, por não preencher os requisitos previstos na legislação tributária, devendo o ICMS ser calculado observando-se os dispositivos contidos nos arts. 2º, §1º, VIII e 3º, XVII e 14, XIII, do RICMS/PB.

Repise-se que, para a fruição do benefício da redução da base de cálculo, previsto no art. 31, I, "f", do RICMS/PB, faz-se necessário que a desincorporação do ativo imobilizado ocorra após o interstício 12 (doze) meses da entrada do bem no estabelecimento do contribuinte.

No tocante à redução concedida para veículos usados, nos termos do art. 30, VI do RICMS/PB, igualmente, o alienante deve se submeter aos requisitos do art. 31, I, "f", do RICMS/PB, como prescreve o art. 30, VI, como se segue:

Art. 30. Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações seguintes, de tal forma que a carga tributária resulte nos percentuais abaixo indicados:

VI - 1% (um por cento), na saída resultante da comercialização de veículos usados efetuada por contribuintes com código CNAE 4511-1/02 adotado em suas atividades econômicas no Cadastro de Contribuintes de ICMS do Estado da Paraíba, observado o disposto nos §§ 5º e 6° deste artigo e nas alíneas "b" e "e" do inciso I do art. 31 (Convênio ICMS 33/93);

§ 5º Quando se tratar de veículo usado, o vendedor fica obrigado a provar tal condição, mediante indicação, na nota fiscal correspondente à saída, do número do Certificado de Registro e Licenciamento de Veículo emitido pela repartição de trânsito competente, não se considerando usado o veículo se não for atendida esta exigência.

Em resumo, a classificação contábil de seus bens é determinada por sua política administrativa, segundo as regras da legislação contábil a que se submeter.

Portanto, caso os veículos sejam classificados como mercadorias o imposto devido deve seguir as regras do regime de substituição tributária. Por outro lado, havendo a desincorporação do imobilizado, antes de completado o período de 12 (doze) meses da entrada do veículo no estabelecimento, a empresa não fará não jus ao benefício da redução de base de cálculo previsto no art. 31, I, "f", do RICMS/PB, não importando para isso se se trate de veículo usado ou utilizado na atividade de *test drive*.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovimento*, para manter o entendimento tributário emitido pelo Secretário Executivo de Estado da Fazenda, no Parecer nº 2018.01.05.00138, em decorrência da Consulta formalizada pela NEWLAND VEÍCULOS LTDA, inscrição estadual nº 16.305.810-5, qualificada anteriormente.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 24 de maio de 2019.

ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO

Conselheiro Relator

Phoca PDF