

PROCESSO - A. I. Nº 269200.3022/16-2
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - GAZIN – INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA. (MOVÉIS GAZIN)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0085-01/17
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 14/11/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0360-12/17

EMENTA: ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. NOTA FISCAL CONTENDO PREÇOS INFERIORES AOS PRATICADOS. (BONIFICAÇÃO). EXIGÊNCIA DA DIFERENÇA DO IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Apesar da insurgência do contribuinte, há incidência do ICMS nas operações com mercadorias sob bonificação. Não há, contudo, qualquer impedimento legal para que o sujeito passivo fixe o preço de custo como valor da operação e base de cálculo do ICMS para tais mercadorias e recolhido o imposto decorrente, como foi o presente caso, até porque o sujeito passivo, ao fixar o preço de custo, descaracteriza a alegação de inexistência do valor da mercadoria na forma do art. 17, §3º da Lei nº 7014/96, em que se ampara a fiscalização ao fixar o preço de mercado como base de cálculo. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em face da decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) que julgou Improcedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 06/12/2016, para a exigência do ICMS no valor total histórico de R\$220.924,26, acrescido da multa de 60%, em razão do cometimento da seguinte infração: *“Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Período de ocorrência: janeiro a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, janeiro a junho de 2016. Consta que o contribuinte deu saídas de mercadorias em bonificação, doação ou brinde (CFOP 5910 e 6910) em valor inferior ao estipulado pela legislação do imposto, ocasionando um destaque a menor do ICMS e, consequentemente, um recolhimento a menos do tributo”*, nos termos do art. 17, inciso I e § 3º, inciso I, da Lei nº 7.014/96. Conforme demonstrativo anexo 06 e anexo 06-A.

O sujeito passivo, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa, às fls. 15 a 20 dos autos e o autuante apresentou informação fiscal às fls. 25 a 29.

A 1ª JJF julgou, em decisão unânime, Improcedente o Auto de Infração, de teor a seguir reproduzido:

“VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre exigência de ICMS, em razão de recolhimento a menos do imposto, decorrente de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Adicionalmente, consta na descrição da conduta infracional imputada ao autuado que este realizou operações de saídas de mercadorias em bonificação, doação ou brinde (CFOP 5910 e 6910) em valor inferior ao estipulado pela legislação do imposto, ocasionando um destaque a menor do ICMS e, consequentemente, um recolhimento a menos.

A análise dos elementos que compõem o presente processo permite constatar que, na realidade, a questão está adstrita a bonificação concedida pelo autuado.

Observo que o autuado alega que, muito embora tenha submetido tais operações com bonificação à tributação pelo seu valor de custo, imposto algum seria devido na espécie, cabendo, inclusive o direito à restituição do valor já pago a este título, sendo este entendimento pacífico na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça na sistemática de Recursos Repetitivos, conforme o Resp. nº 1111156/SP, de 24/10/2009, bem como nos tribunais administrativos federais e estaduais.

Verifico que o autuante contesta a argumentação defensiva afirmando que, apesar de o impugnante ter acostados julgados, tanto na esfera judicial quanto na administrativa, a legislação tributária estadual aponta claramente a ocorrência do fato gerador do imposto nas saídas de bens/mercadorias, não importando se em operações onerosas ou não, excepcionando apenas as operações com energia elétrica, consoante o art. 2º, § 2º, da Lei Complementar nº 87/96, e art. 2º, inciso VIII, § 1º, inciso V, da Lei nº 7.014/96.

A meu ver, assiste razão ao autuante quanto ao entendimento acima referido. Isso porque, efetivamente, o ICMS incide nas operações de circulação de mercadorias realizadas mesmos de forma não onerosa, como é o caso, por exemplo, de doação e bonificação.

Considero que o autuado agiu acertadamente quando submeteu as operações com bonificação à tributação, efetuando o destaque do imposto nas notas fiscais, pois, conforme dito acima, trata-se de operações de circulação de mercadorias (saídas) que concretizam a hipótese de incidência do ICMS prevista em lei, ou seja, a ocorrência do fato gerador.

Considero, também, que o inconformismo do impugnante quanto a não incidência do imposto nas operações com mercadorias concedidas em bonificação, não encontra amparo na legislação tributária do ICMS no Estado da Bahia, haja vista que, vale reiterar, em sentido contrário ao seu entendimento dispõem o art. 2º, inciso VIII, § 1º, inciso V, da Lei nº 7.014/96, regras emanadas da Lei Complementar nº 87/96.

Entretanto, apesar de haver incidência do ICMS nas operações de saídas de mercadorias concedidas em bonificação, constato que, no presente caso, a autuação não pode prosperar, pois o autuado destacou e recolheu o ICMS sobre o valor de custo das mercadorias, inexistindo, a meu ver, impedimento legal para que utilizasse tal base de cálculo, bem como obrigatoriedade para que utilizasse a base de cálculo adotada pela Fiscalização, no caso o preço de mercado.

Diante disso, a infração é insubstancial.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

A JJF, de ofício, recorre da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

VOTO

Em consonância com o art. 169, I, “a” do RPAF/99, verifico que foi atendida a condição prevista na aludida alínea “a” do apontado regulamento, competindo a interposição do previsto recurso de ofício da decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão 1ª JJF nº 0085-01/17).

A exigência tributária, constante do presente Auto de Infração, decorre da alegação de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, em razão de o sujeito passivo ter realizado operações de saídas de mercadorias em bonificação, doação ou brinde (CFOP 5910 e 6910) em valor inferior ao estipulado pela legislação do imposto, ocasionando um destaque menor do ICMS e, consequentemente, um recolhimento a menos.

Sustenta o impugnante que: “*muito embora tenha submetido tais operações com bonificação à tributação pelo seu valor de custo, imposto algum seria devido na espécie, cabendo, inclusive o direito à restituição do valor já pago a este título, sendo este entendimento pacífico na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça na sistemática de Recursos Repetitivos, conforme o Resp. nº 1111156/SP, de 24/10/2009, bem como nos tribunais administrativos federais e estaduais.*”

A decisão *a quo* foi unânime pela improcedência do Auto de Infração, com a fundamentação de que, “*apesar de haver incidência do ICMS nas operações de saídas de mercadorias concedidas em bonificação, constato que, no presente caso, a autuação não pode prosperar, pois o autuado destacou e recolheu o ICMS sobre o valor de custo das mercadorias, inexistindo, a meu ver, impedimento legal para que utilizasse tal base de cálculo, bem como obrigatoriedade para que utilizasse a base de cálculo adotada pela Fiscalização, no caso o preço de mercado.*”

Verifico, em breve exame da jurisprudência desse Contencioso Administrativo Tributário, decisões no sentido de que há incidência do ICMS nas operações com mercadorias contempladas pela bonificação. Consta do ACÓRDÃO CJF Nº 0133-12/17, desta 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, entendimento, através do voto do relator de que:

“Há de se ressaltar que se entende por bonificação ‘a realização de vendas por meio de concessão de desconto comercial disfarçado mediante entrega de uma quantidade adicional da mercadoria vinculada ao negócio realizado’.

Todavia, se se atribui à operação de bonificação algum valor monetário, sobre ele incidirá o ICMS, do mesmo modo que há a incidência do tributo nas operações de doação, pois a Lei nº 7.014/96 estabelece, em seu artigo 1º, inciso I, c/c seus §§1º, inciso V, e 2º, que: (i) mercadoria é ‘qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica’; (ii) o ICMS incide sobre a ‘realização de operações relativas à circulação de mercadorias’, independentemente de haver “resultado financeiro obtido com a operação”.

Nessa mesma linha, a 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, no ACÓRDÃO CJF Nº 0231-11/16, assenta o entendimento de que:

“as bonificações se caracterizam como mercadorias distribuídas como bônus, por ter o cliente efetivado vendas em quantidades fixadas em metas anteriormente estabelecidas pelo fornecedor, mas que não se enquadram como amostra grátis, visto que apesar de não haver pagamento pelo fornecimento das mercadorias bonificadas, as mesmas são revendidas e o art. 54, I, ‘a’ do RICMS/97 prevê que se inclui na base de cálculo do ICMS, que literalmente indica ‘inclusive o valor das mercadorias fornecidas ou dos serviços prestados a título de bonificação’.”

Com a devida vênia, no que tange às mercadorias, cabe lembrar que o ICMS incide sobre operações relativas à sua circulação, ou seja, operações que têm mercadoria como objeto (art. 155, II da CF). Em consonância com a primeira decisão paradigmática, a bonificação se concretiza através de um acréscimo da quantidade de mercadoria entregue, presumindo-se a existência de um desconto no negócio por unidade vendida.

Quando ocorre a bonificação, estamos falando em uma quantidade de **mercadoria** adicional que se destina à revenda, portanto, ao examinarmos os aspectos do fato gerador do ICMS, verifica-se que há circulação jurídica, claramente identificada que se materializou com a transferência da titularidade da mercadoria, ou seja, há “operação relativa à circulação de mercadoria”, que não necessita ser onerosa, resultando, dessa forma, na ocorrência do fato imponível (fato gerador *in concreto*).

Ocorrido o fato gerador, não há o que questionar quanto à sujeição passiva, na medida em que o autuado é quem tem relação direta com o fato gerador ao efetuar a saída da mercadoria. Já a alíquota e a base de cálculo quantificarão a obrigação tributária. A alíquota é a aplicada para as demais mercadorias da mesma espécie constantes dos documentos fiscais, em relação à qual não há controvérsia. Resta, contudo, o exame da base de cálculo.

A base de cálculo do ICMS, nas saídas das mercadorias do estabelecimento do contribuinte, ainda que seja para outro do mesmo titular, é o valor da operação, conforme art. 13, I da Lei Complementar nº 87/96 e art. 17, I da Lei nº 7014/96, bem como consta do §1º da retro mencionada lei estadual, que integra a base de cálculo: o seguro, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como os descontos concedidos sob condição.

No presente caso, o sujeito passivo fixou o valor de custo da mercadoria para determinar o valor da operação mercantil relativo aos produtos sob bonificação e, sobre essa base de cálculo, aplicou a alíquota correspondente, quantificando, assim, a obrigação tributária.

Destarte, não vejo o que retocar na decisão *a quo* pela improcedência da autuação, quando, apesar de sustentar, acertadamente, a incidência do ICMS nas operações com mercadorias sob bonificação, conforme já alinhado, não identifica qualquer impedimento legal para que o sujeito passivo fixe o preço de custo como valor da operação e base de cálculo do ICMS para tais mercadorias e recolha o imposto decorrente, como foi o presente caso, até porque o sujeito passivo, ao fixar o preço de custo, descaracteriza a alegação de inexistência do valor da

mercadoria na forma do art. 17, §3º da Lei nº 7014/96, em que se ampara a fiscalização ao fixar o preço de mercado como base de cálculo.

No que alude à tese sustentada pelo sujeito passivo, acompanhada da jurisprudência colhida tanto na esfera judicial quanto na administrativa, sigo o entendimento da JJF, quando alinha que “*a legislação tributária estadual aponta claramente a ocorrência do fato gerador do imposto nas saídas de bens/mercadorias, não importando se em operações onerosas ou não, excepcionando apenas as operações com energia elétrica, consoante o art. 2º, § 2º, da Lei Complementar nº 87/96, e art. 2º, inciso VIII, § 1º, inciso V, da Lei nº 7.014/96*”.

É importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da legislação tributária estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA, bem como as Decisões dos Tribunais apontados pelo recorrido não vinculam os atos administrativos dessa unidade federativa.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269200.3022/16-2**, lavrado contra **GAZIN – INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA. (MOVÉIS GAZIN)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de outubro de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS