

Acórdão: 15.473/02/3^a
Impugnação: 40.010107164-75
Impugnante: Companhia Müller de Bebidas
Proc. S. Passivo: José Maria de Campos/Outros
PTA/AI: 01.000139659-62
Inscrição Estadual: 251.077122.0060
Origem: AF/Pouso Alegre
Rito: Ordinário

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - DESTAQUE A MENOR DO ICMS - BONIFICAÇÃO. Constatado que a Autuada não incluiu na base de cálculo do ICMS o valor das mercadorias concedidas aos clientes a título de bonificação, contrariando, dessa forma, o inciso VI do artigo 6º bem como o § 2º do artigo 13, ambos da Lei 6763/75. Alegações a Autuada insuficientes para elidir as exigências fiscais. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS em razão da emissão de notas fiscais sem o destaque do valor do imposto devido pela saída de produtos (aguardente de cana, conhaque e outros) a título de promoção ou bonificação, nos exercícios de 1998, 1999 e 2000. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 271/289, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 753/758.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 760/766, opina pela procedência do Lançamento.

DECISÃO

Cuida o caso em tela de exigências de ICMS e Multa de Revalidação em razão da emissão de documentos fiscais, pela Autuada, consignando valores a menor de ICMS pela não inclusão, na base de cálculo do imposto, dos valores referentes às saídas de produtos (aguardente de cana, conhaque e outros) a título de promoção ou bonificação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente impende observar que constitui fato gerador do ICMS a saída, mesmo que não onerosa, de mercadoria, ou seja, que não corresponda a um efetivo pagamento por parte do destinatário.

A legislação é farta de exemplos que atestam a veracidade da afirmativa, tais como nos casos de transferências de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular e nas doações, hipóteses nas quais, em que pese a não existência de pagamento por parte do destinatário, é incontestável a tributação das operações.

Neste sentido, estabelece o inciso VI do art. 6.º da Lei Estadual nº 6.763/75/75:

“Art. 6.º - Ocorre fato gerador do imposto:

.....

VI – na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;” (Grifado)

Portanto, sendo incontestado que a saída de mercadoria, mesmo que não onerosa, constitui fato gerador do ICMS, resta analisar o significado jurídico da palavra “bonificação” para um melhor entendimento desta decisão. Verifica-se, para tanto, o Vocabulário Jurídico de Plácido e Silva (p. 332, Volume I, 3ª Edição, Forense, 1991):

“Bonificação - em sentido mercantil, propriamente dito é entendido como abatimento ou redução, por liberalidade do vendedor ou credor, bonificando com abatimento o valor da compra ou reduzindo o valor da dívida, no ato de seu pagamento, com ampla quitação”

Logo, a saída de mercadorias a título de bonificação insere-se no contexto de saída de mercadoria não onerosa que, conforme já dito, é fato gerador do ICMS.

Com efeito, dispõe o artigo 13, § 1º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96, que integra a base de cálculo do imposto os seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como os descontos concedidos sob condição. Mencionada regra é inserida na Lei nº 6763/75, artigo 13, § 2º, item 1, alínea "b", no qual se diz que toda vantagem recebida, a qualquer título, pelo adquirente, integra a base de cálculo do imposto, salvo desconto ou abatimento que independa de condição.

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

I - XI -

§ 1º -

§ 2º - Integram a base de cálculo do imposto:

1) nas operações:

a) - todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou pelo remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa;

b - vantagem recebida, a qualquer título, pelo adquirente, salvo o desconto ou o abatimento que independa de condição, assim entendido o que não estiver subordinado a evento futuro ou incerto;(Grifado)

Ao conceder bonificação em mercadorias aos seus clientes a Autuada não incluiu na base de cálculo do imposto o valor relativo à bonificação, inobservando os ditames dos dispositivos legais acima mencionados.

Acrescente-se, ainda, que as mercadorias dadas em bonificação, sem o devido destaque do ICMS, aparecem discriminadas nas notas fiscais, acostadas aos autos, junto de suas similares, cujos impostos foram regularmente destacados.

No mesmo sentido, mas atendo-se a outro aspecto, verifica-se que, para a caracterização do fato gerador do ICMS, é irrelevante a natureza jurídica da operação de que resulte a saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte (artigo 6º, § 8º, Lei nº 6763/75).

§ 8º - São irrelevantes para a caracterização do fato gerador:

a) a natureza jurídica da operação de que resulte:

1 - a saída da mercadoria ou a prestação de serviço;

2 - a transmissão de propriedade da mercadoria;

Salienta-se, ainda, que o procedimento adotado pela Autuada, que resultou em destaque a menor do valor do imposto devido nas notas fiscais que fazem parte do lançamento em lide, acarretou o esgotamento do prazo para pagamento do imposto, nos termos do artigo 89, inciso III, RICMS/96.

Por outro lado, a Autuada sustenta que, mesmo que houvesse pertinência no lançamento fiscal, ela não seria responsável pela Multa de Revalidação referente aos exercícios de 1998 e 1999, considerando-se o artigo 132 do CTN e considerando-se, ainda, que as supostas infrações foram praticadas pela empresa incorporada, Indústria Müller de Bebidas Ltda, sendo que a incorporação ocorreu em 31.12.1999.

Art. 132 - A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Em relação a esta alegação, algumas ponderações devem ser levantadas para discernimento a respeito da responsabilidade da incorporadora sobre o crédito tributário cujo fato gerador ocorreu antes da incorporação.

Segundo a obra "Direito Tributário Brasileiro", de Aliomar Baleeiro, atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi, 1999, 11ª Edição, verifica-se que o lançamento, como tratado no Código Tributário Nacional (CTN), tem caráter declaratório e não constitutivo.

"Constituir o crédito tributário e não a obrigação tributária principal.

Daí não decorre que o legislador brasileiro haja reconhecido caráter constitutivo, e não declaratório, ao lançamento. O disposto nos arts. 143 e 144 do CTN evidencia que ele próprio atribui ao lançamento efeitos de ato declaratório.

O ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas ou incertezas.

Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (ex tunc)."

Dentro dessa linha de raciocínio, verifica-se que o artigo 129 do CTN define a extensão da responsabilidade dos sucessores:

Art. 129 - O disposto nesta seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

Da obra mencionada, destaca-se os seguintes excertos, levando-se em conta a conclusão sobre o caráter declaratório do lançamento acima tratada:

"Definindo os casos de responsabilidade por sucessão, nos arts. 130 a 133, o CTN, previamente, estabelece que essas normas se aplicam tanto aos créditos (o texto não se refere às obrigações tributárias) constituídos à data dos atos nela referidos, quanto aos que estejam em curso ou venham a ser constituídos posteriormente, desde que relativos a obrigações surgidas até aquela data.

Por outras palavras, a responsabilidade de terceiro, por sucessão do contribuinte, tanto pode ocorrer quanto às dívidas fiscais deste, preexistentes, quanto às que vierem a ser lançadas ou apuradas posteriormente à sucessão, desde que o fato gerador haja ocorrido até a data dessa sucessão."(Grifado)

Percebe-se que o enfoque dado pelo CTN, interpretado pelo ilustre tributarista, é o de que, tendo o lançamento caráter meramente declaratório, não há como dividir a responsabilidade pelo crédito tributário entre imposto e multa como quer fazer crer a Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que a interpretação atualizada pela Professora ratifica o entendimento do Autor:

"Bem se vê que a responsabilidade por sucessão não configura sanção jurídica. O fato jurídico que desencadeia a responsabilidade é a sucessão, fato lícito, não se revestindo, portanto, a consequência da norma secundária de caráter sancionatório. Por tal razão, ela se estende a todas as obrigações nascidas anteriormente à data da sucessão, ainda que não formalizadas pelo lançamento, e ainda que não tenham sido descumpridas previamente pelo sucedido. Podem ser apenas obrigações surgidas, mas ainda não vencidas ou não exigíveis à data da sucessão."(Grifado)

Destaca-se, pois, que a Professora Misabel corrobora a responsabilidade da sucessora por todas as obrigações referentes ao período anterior à sucessão por incorporação, não distinguindo entre obrigações pelo imposto ou pela multa.

Noutra vertente, evidencia-se que o artigo 227 da Lei n.º 6.404/76, "Lei das Sociedades Anônimas", define muito bem o conceito de incorporação como sendo *"a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhe sucede em todos os direitos e obrigações"* (Grifado).

Portanto, ao tempo da incorporação, caberia à incorporadora verificar todo o passivo tributário ou irregularidades passíveis de sanções administrativas pertencentes ao histórico das operações da incorporada, uma vez que lhe sucederia nas mesmas.

De todo o acima exposto, e considerando-se que o direito da Fazenda Pública de lançar não se encontra decaído e a obrigação tributária encontra-se perfeitamente caracterizada, consubstanciada através do lançamento, entende-se corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação.

Verifica-se, pois, de todo o acima exposto, que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Francisco Maurício Barbosa Simões.

Sala das Sessões, 08/07/02.

**Aparecida Gontijo Sampaio
Presidenta**

**Edwaldo Pereira de Salles
Relator**