

Acórdão: 16.774/04/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010111887-74  
Impugnante: Globex Utilidades S/A  
Proc. S. Passivo: Renato Côrtes Neto/Outro(s)  
PTA/AI: 01.000144024-65  
Inscr. Estadual: 471.337676.4987  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO – SUBFATURAMENTO** – Emissão de documentos fiscais consignando nos mesmos valores inferiores aos realmente praticados nas respectivas operações, face à não inclusão, na base de cálculo do ICMS, de valores recebidos a título de “Garantia Complementar”, em desacordo com os artigos 13, § 2º, 1, “a” da Lei 6.763/75 e art. 50, I, “a”, do RICMS. Infração caracterizada. Legítimas as exigências de ICMS, MR e MI (art. 55, VII, da Lei 6.763/75).

**ALÍQUOTA DE ICMS – APLICAÇÃO INCORRETA** – Utilização indevida da alíquota de 7% nas operações internas com produtos de informática e automação, uma vez não observado o disposto nos artigos 43, § 8º, item 1, alínea “b”, do RICMS/96 e 42, § 9º, item 1, alínea “b”, do RICMS/2002. Infração caracterizada.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

**DA AUTUAÇÃO**

A autuação versa sobre exigência de ICMS, MR e MI (art. 55, VII, da Lei 6.763/75), em razão da constatação de que o sujeito passivo cometeu as seguintes irregularidades:

1 - Emitiu documentos fiscais consignando nos mesmos valores inferiores aos realmente praticados nas respectivas operações. Para tanto, valeu-se de documentos extrafiscais denominados “Cupons de Garantia Complementar”, nos quais lançava a diferença entre o valor total cobrado dos adquirentes e o constante no cupom fiscal correspondente, sem que tal valor (garantia complementar) fosse devidamente tributado pelo ICMS, por ter o mesmo natureza de seguro ou despesa acessória cobrada do destinatário da mercadoria;

2 - Emitiu documentos fiscais para acobertar saídas de produtos de informática e automação, sem identificar a origem de tais mercadorias, conforme

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disposto no art. 43, § 8º, do RICMS/96 e art. 42, § 9º, do RICMS/2002, sendo devida a diferença apurada, conforme quadros anexos.

### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 205/216, aduzindo que:

Os diversos estabelecimentos da Impugnante, no afã de incrementar a venda de mercadorias, vem oferecendo a seus clientes um serviço diferenciado denominado “garantia complementar”;

Consiste tal serviço em uma garantia adicional àquela concedida pelo fabricante do bem, adquirida opcionalmente pelos clientes, conforme cláusula 1.2 do contrato de prestação de serviço;

O contrato que regula essa típica prestação de serviços envolve três partes distintas, a saber: GARANTECH GARANTIAS E SERVICOS S/C LTDA (provedora, garantidora e gerenciadora do atendimento aos clientes do programa de garantia); GLOBEX ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA (prestadora de serviços intermediadora na comercialização de garantias, responsável, entre outras coisas, pelo repasse dos valores pertinentes à GARANTECH); e GLOBEX UTILIDADES S/A (ora autuada, figura na relação jurídica em questão na qualidade de mera interveniente anuente);

A “garantia complementar” questionada pela fiscalização configura serviço de assistência técnica previsto nas Leis Complementares 56/87 (item 21) e 116/2003 (item 14), que somente pode ser tributado pelo ISS, em decorrência da regra inserta no art. 155, § 2º, inciso IX, alínea “b”, da CF/88;

A assistência técnica em questão é prestada exclusivamente pela sociedade GARANTECH GARANTIAS E SERVIÇOS S/C LTDA, figurando a Impugnante como mera cedente do espaço em que as transações envolvendo a garantia complementar são finalizadas;

Caso se entenda que a garantia complementar possui natureza jurídica de seguro, tal como cogitado no relatório fiscal, ainda assim a exigência do ICMS se apresenta inválida, pois os seguros não encerram, definitivamente, atos mercantis, mas sim operações financeiras tributáveis apenas pela União (IOF), com respaldo no art. 153, inciso V, da CF/88;

Na remotíssima hipótese de procedência do item 1 do AI, insta ressaltar que descabe a imposição de multa à Autuada, em razão de sua boa-fé traduzida no recolhimento reiterado do ISS sobre os serviços de garantia complementar, conforme documentos de fls. 255/264;

O dispositivo regulamentar citado no relato - item 2 do AI - e na capitulação legal está inserido no RICMS/2002 e não no RICMS/96 como informado pelo Fisco;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 42, § 9º, do RICMS/2002 apenas se aplica às notas fiscais, não podendo ser estendido aos demais documentos fiscais, tal como pretendido injuridicamente pelo agente autuante;

Além do mais, a exigência formulada no lançamento tributário não encontra respaldo nas regras de uso do ECF no Estado de Minas Gerais, notadamente na Portaria nº 3.492/2002;

Caso sejam ultrapassados os argumentos retro, o máximo que se poderia cogitar seria a aplicação de uma multa formal, visto que as informações omitidas nos documentos fiscais configuram, na pior das hipóteses, um suposto descumprimento de obrigação tributária acessória. (Buscando comprovar o alegado, a Impugnante anexa os documentos de fls. 265/268.)

Cita doutrina e jurisprudência.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 269.

### DA RETIFICAÇÃO NA CAPITULAÇÃO DO AI

O Fisco retifica a capitulação do item 2 do AI, conforme documentos de fls. 275/277.

A Autuada é comunicada das correções efetuadas, sendo-lhe concedido o prazo de 5 (cinco) dias para vista aos autos (fls. 281).

### DA MANIFESTAÇÃO FISCAL

O Fisco, em manifestação de fls. 286/292, refuta as alegações da defesa, solicitando seja julgado procedente o lançamento.

### DA MANIFESTAÇÃO DA IMPUGNANTE

Tendo em vista a comunicação sobre a retificação na capitulação do AI, a Impugnante comparece novamente ao autos (fls. 294), reiterando seu pedido pela improcedência do lançamento tributário.

### DA MANIFESTAÇÃO DO FISCO

O Fisco se pronuncia às fls. 295/302, juntando os documentos de fls. 303/319. Salieta que, à vista da apresentação de novos documentos e da necessidade de mais esclarecimentos acerca dos autos, foi formulada nova manifestação e requer seja desconsiderada a sua manifestação anterior (fls. 286/292).

Ressalta que a irregularidade quanto à capitulação do AI foi solucionada, conforme documento de fls. 281.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao mérito, argumenta que:

As empresas GLOBEX ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA e GLOBEX UTILIDADES S/A são coligadas – a empresa GLOBEX UTILIDADES S/A possui 99,999% da GLOBEX ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA;

A empresa GLOBEX ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA foi fundada para atender ao “planejamento tributário”, ou seja, na tentativa de mascarar a evasão fiscal;

As empresas GLOBEX ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA e GARANTECH GARANTIA E SERVIÇOS S/C LTDA não possuem lojas, marcas ou qualquer outro elemento que as identifique para o cliente quando da efetivação da venda da mercadoria;

Também não possuem vendedores ou agentes, pois as operações são realizadas pelos funcionários da Autuada, com seus equipamentos, sendo apenas emitido um documento denominado “CUPOM NÃO FISCAL”, imediatamente após a emissão do cupom de venda, e o parcelamento ou recebimento das duas operações sendo processado nas mesmas condições do preço originário da mercadoria;

O cliente, ao adentrar a loja do Ponto Frio (nome da marca) para adquirir o produto, desconhece os contratos ou acordos firmados entre as empresas A, B, ou C. Ele sabe sim que está adquirindo um produto de uma loja em que confia - “PONTO FRIO BONZÃO”. Ele desconhece a própria razão social da empresa – GLOBEX UTILIDADES S/A - e também se terá garantia complementar efetuada por GLOBEX ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA. Não sabe, nem lhe interessa, se esta contratou ou não uma terceira pessoa para lhe prestar “tal serviço”;

Portanto, para o cliente que recebe um cupom direto no caixa da empresa que lhe forneceu o produto, o PONTO FRIO no caso, pouco lhe importa se na transação existe envolvimento de outras empresas ligadas ou contratadas pelo grupo. Caso o produto venha a apresentar qualquer irregularidade, ele irá no balcão da empresa da qual adquiriu o produto para reclamar. “Qualquer fato além do exposto faz parte de planejamento tributário da Autuada, que em última análise, reduz sobremaneira o montante de ICMS a recolher”;

As guias de ISSQN inclusas nos autos pertencem ao município do Rio de Janeiro e não ao município onde se encontra o estabelecimento autuado, o que, por si só, descaracteriza a prestação de serviços;

O contrato (fls. 308/319) firmado entre a GLOBEX ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA, que pertence à GLOBEX UTILIDADES S/A, e a empresa GARANTECH GARANTIA E SERVIÇOS S/C LTDA, com objetivos de planejamento tributário, é de novembro/2002, e, portanto, são se presta a acobertar as operações objeto da lide que são anteriores ao contrato;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É claro que uma mercadoria com 2 ou 3 anos de garantia tem um valor agregado maior, portanto se o cliente aceitou desembolsar mais pela mesma mercadoria, há de se concluir que este “complemento de preço” está sujeito à tributação pelo ICMS, nos termos do art. 13, § 2º, “a”, da Lei 6.763/75 e do art. 50, I, “a”, do RICMS;

A exigência relativa ao item 2 do AI encontra respaldo nos seguintes dispositivos: art. 12, § 12, da Lei 6.763/75, art. 43, § 8º, do RICMS/96 e art. 42, § 9º, do RICMS/2002;

Se a condição para utilizar a alíquota de 7% na saída dos produtos em questão era a de identificar, no documento fiscal, a origem da mercadoria, a Autuada deveria ter cumprido essa exigência ou, de outra forma, não utilizar o benefício fiscal;

A alegação de que os cupons foram autorizados não é suficiente para desobrigar a Autuada de identificar a origem das mercadorias, pois não existem razões de ordem técnica para não o fazer. Além do mais, as notas fiscais emitidas pela Autuada também não identificam a origem das mercadorias, tendo sido, inclusive, objeto de denúncia espontânea apresentada pela Autuada;

Tanto o Cupom Fiscal, como a Nota Fiscal, são documentos fiscais específicos para promoverem movimentação de mercadorias, e para que isto ocorra, nos dois casos, há de se seguir as mesmas regras estipuladas pela Legislação Tributária;

Portanto, o que se conclui é que houve por parte da Autuada uma clara intenção de dificultar a fiscalização, pois dentre os produtos adquiridos para comercialização existem produtos de informática com e sem incentivos fiscais, estando perfeitamente configurada a infração.

Requer a procedência do lançamento.

Em razão da juntada dos documentos de fls. 295/302, foram abertas vistas à Autuada (fls. 320/321), que não se manifestou.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 323/331, opina pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

#### **DO MÉRITO**

##### **Irregularidade nº 1**

Constatou-se que a Autuada, no período de abril/99 a junho/2003, emitiu documentos fiscais consignando, nos mesmos, valores inferiores aos realmente praticados nas respectivas operações. Para tanto, valeu-se de documentos extrafiscais denominados “Cupons de Garantia Complementar”, nos quais lançava a diferença entre o valor total cobrado dos adquirentes e o constante do cupom fiscal correspondente,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sem que tal valor (garantia complementar) fosse devidamente tributado pelo ICMS, por ter o mesmo natureza de seguro ou despesa acessória cobrada do destinatário da mercadoria.

Com efeito, os valores recebidos pela Impugnante referentes à “Garantia Complementar” estão sujeitos à incidência do ICMS. É que a parcela referente à “Garantia Complementar” compõe o valor da operação, devendo, pois, integrar a base de cálculo do imposto, a teor do que dispõem os artigos 13, § 2º, 1, “a” da Lei 6.763/75 e 50, I, “a”, do RICMS:

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

(...)

§ 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;”

“Art. 50 - Integram a base de cálculo do imposto:

I - nas operações:

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

Os elementos dos autos não deixam dúvida quanto à obrigatoriedade de tributação pelo ICMS dos valores referentes à “garantia complementar”, como se passa a demonstrar:

A empresa Globex Utilidades S/A detém 99,999% do capital social da empresa Globex Administração e Serviço Ltda, conforme contrato social de fls. 303/307;

Todas as operações de venda em que foi adotada a chamada “Garantia Complementar” foram realizadas por funcionários da Autuada, em suas próprias lojas, com utilização, inclusive, de seus equipamentos;

Até mesmo os “Certificados de Garantia” foram emitidos pelos equipamentos da Autuada, logo após a emissão do CUPOM FISCAL, como se vê dos documentos de fls. 248/254;

O recebimento da “Garantia Complementar” sempre se deu nas mesmas condições da venda (mesmo número de parcelas, etc.);

O contrato de fls. 308/319 (juntado pelo próprio Fisco) é de novembro/2002, enquanto que as operações com “Garantia Complementar”, objeto da atuação, tiveram início em abril/1999. De qualquer forma, é irrelevante o fato de a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Autuada recorrer a uma terceira pessoa para a prestação da garantia complementar. A relação em apreço é aquela direta entre a empresa vendedora e o cliente.

Como se vê, qualquer que fosse o caráter da parcela cobrada de seus clientes (seguro ou despesa acessória), deveria a Impugnante tê-la oferecido à tributação, cumprindo o que determina o art. 13, § 2º, 1, “a” da Lei 6.763/75, bem como o art. 50, I, “a”, do RICMS.

Legítimo, pois, o procedimento do Fisco em exigir o ICMS sobre os valores recebidos a título de “Garantia Complementar”, conforme demonstrativo de fls. 38/183.

Quanto à multa isolada prevista no art. 55, VII, da Lei 6.763/75, verifica-se que foi corretamente aplicada, uma vez que restou demonstrado nos autos que a Autuada, ao utilizar os “Certificados de Garantia”, consignou, nos documentos fiscais, importância diversa do efetivo valor da operação.

Relativamente à alegação de boa-fé, há de se destacar o disposto no art. 136 do CTN:

“Art. 136 - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”.

### **Irregularidade nº 2**

Constatou-se que a Autuada, no período de setembro/99 a julho/2003, utilizou indevidamente a alíquota de 7% nas operações internas com produtos de informática e automação, vez que não observou o disposto nos artigos 43, § 8º, item 1, alínea “b”, do RICMS/96 e 42, § 9º, item 1, alínea “b”, do RICMS/2002, que têm a seguinte redação:

“( ... )

Para os efeitos do disposto na alínea “d” do inciso I:

1) constará das notas fiscais relativas à comercialização da mercadoria:

a - tratando-se da indústria fabricante do produto, o número do ato pelo qual foi concedida a isenção ou a redução do IPI, conforme o caso;

b - tratando-se dos demais contribuintes, além da indicação referida na alínea anterior, a identificação do fabricante (razão social, números de inscrição estadual e no CNPJ e endereço) e o número da nota fiscal relativa à aquisição original da indústria, ainda que a operação seja realizada entre estabelecimentos comerciais;”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante, na tentativa de eximir-se de sua responsabilidade, alega que a exigência contida nos citados dispositivos somente se aplica às notas fiscais, não se estendendo aos demais documentos fiscais, no caso, aos cupons fiscais.

Razão não lhe assiste, entretanto. É que não pode ser dada uma interpretação literal aos dispositivos em questão, como pretende a Autuada. Deve-se, ao contrário, buscar o espírito da lei, o fim a que se destina e, nesse contexto, não se pode conceber a pretensão da Autuada de que a simples literalidade da expressão utilizada pelo legislador possa excluir um documento fiscal com as mesmas funções da “nota fiscal”.

Essa interpretação, mais extensiva que a simples interpretação literal pretendida pela Autuada, encontra respaldo na própria Lei 6.763/75, quando, em seu artigo 12, § 12, estabelece como exigência para redução da carga tributária nas operações com produtos da indústria de informática e automação, que sejam observadas, dentre outras, *as condições e a disciplina de controle estabelecidas em regulamento*.

Com efeito, preceitua o dispositivo mencionado:

“§ 12 - Fica o Poder Executivo autorizado a reduzir a carga tributária para até 7% (sete por cento) nas operações internas com produtos da indústria de informática e automação, observados os prazos, a forma, a relação das mercadorias alcançadas, as condições e a disciplina de controle estabelecidos em regulamento.”

Importante ressaltar, ainda, que não há qualquer fator de ordem técnica que possa impedir ou dificultar a observância, pela Autuada, da exigência em questão, quando da emissão do “cupom fiscal”.

De mais a mais, sem a identificação da origem das mercadorias nos documentos fiscais de saída, não poderia haver um controle efetivo das operações com carga tributária reduzida, tendo em vista a informação do Fisco de que a Autuada adquire “produtos de informática com e sem incentivos fiscais” (fls. 302).

Por outro lado, há de se destacar que, mesmo nas operações que foram acobertadas por notas fiscais, a Autuada não cumpriu a exigência legal em apreço, tendo reconhecido a infração, inclusive, com a apresentação de denúncia espontânea.

Portanto, uma vez não atendidas as exigências previstas na legislação, não faz jus, a Autuada, à redução da carga tributária nas operações internas com produtos de informática e automação, sendo legítima a exigência da diferença de ICMS demonstrada às fls. 16/37.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para descaracterizar as infrações.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava parcialmente procedente, para excluir as exigências relativas ao item 1 do Auto de Infração, nos termos do item 3 da Impugnação (fls. 208/214). Participou do julgamento, além dos signatários, e da Conselheira parcialmente vencida mencionada, o Conselheiro Windson Luiz da Silva (Revisor).

**Sala das Sessões, 28/09/04.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Mauro Rogério Martins**  
**Relator**

CC/MG