

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 19.567/10/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000163089-54  
Impugnação: 40.010126496-01  
Impugnante: Globex Utilidades S A  
IE: 702337676.62-24  
Proc. S. Passivo: Maria Helena Tavares de Pinho Tinoco Soares/Outro(s)  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

***EMENTA***

**BASE DE CÁLCULO – FALTA DE INCLUSÃO DA GARANTIA COMPLEMENTAR – SUBFATURAMENTO.** Constatado emissão de documentos fiscais consignando valores inferiores aos realmente praticados nas respectivas operações, em face da não inclusão, na base de cálculo do ICMS, de valores recebidos a título de “Garantia Complementar”, em desacordo com os arts. 13, § 2º, 1, “a” da Lei nº 6.763/75 e art. 50, I, “a” do RICMS. Legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas respectivamente nos arts. 56, II e 55, VII da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no exercício de 2004, por ter o Sujeito Passivo emitido documentos fiscais consignando valores inferiores aos realmente praticados nas respectivas operações, ao emitir 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.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas respectivamente nos arts. 56, II e 55, VII da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 181/212, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 276/296.

***DECISÃO***

Como destacado no relatório, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, por ter o Sujeito Passivo emitido documentos fiscais consignando valores inferiores aos realmente praticados nas respectivas operações, ao emitir 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

correspondente, sem que tal valor (garantia complementar) fosse devidamente tributado pelo ICMS.

Numa primeira vertente, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente a uma parcela dos fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).” TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n° 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.”

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2004 somente expirou em 31/12/09, conforme o disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 18 de dezembro de 2009.

Quanto ao mérito propriamente dito, cabe destacar que os valores recebidos pela Impugnante, referentes às “Garantias Complementares” estão sujeitos à incidência do ICMS. É que a parcela referente à modalidade de “Garantia Complementar” compõe o valor da operação, devendo, pois, integrar a base de cálculo do imposto, a teor do que dispõem os arts. 13, § 2º, 1, “a” da Lei nº 6.763/75 e 50, I, “a” do RICMS/02, que assim prescrevem:

Lei nº 6763/75:

“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;”

RICMS/02:

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

I - nas operações:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 dúvidas quanto à obrigatoriedade de tributação pelo ICMS dos valores referentes à “garantia complementar”.

A Impugnante alega que a garantia oferecida, na modalidade de seguro, é suportada por uma de suas parceiras, a empresa Garantech Garantias e Serviços S/C Ltda, atuando como intermediária outra empresa do grupo, a Globex Administração e Serviços Ltda.

Ocorre, no entanto, que as empresas Globex Administração e Serviços Ltda e Garantech Garantias 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”, desconhecendo a própria razão social da empresa - Globex Utilidades S/A - e também se terá garantia complementar efetuada por Globex Administração e Serviços Ltda ou a Garantech Garantias e Serviços S/C Ltda.

Como bem ressaltou o Fisco, 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 se dirigirá ao balcão da empresa da qual adquiriu o produto para reclamar.

Por outro lado, as empresas Globex Administração e Serviços Ltda e Globex Utilidades S/A são coligadas, sendo que a segunda detém a quase totalidade do capital social da primeira empresa.

Em sua defesa, a Autuada destacou que a empresa “Garantech” atua como sociedade seguradora, seguradora ou empresa seguradora. Entretanto, como bem disse o Fisco, a mencionada empresa, até a data dos fatos geradores, não possuía qualquer registro junto à Superintendência de Seguros Privados - SUSEP. E nem poderia ter, pois àquela época, tal modalidade de garantia não era reconhecida como seguro pelo Conselho Nacional de Seguros Privados - CNSP.

E, ainda que assim não fosse, mesmo que caracterizada tal parcela como inerente a um seguro, deveria a Impugnante tê-la oferecido à tributação, cumprindo o que determina o art. 13, § 2º, 1, “a” da Lei nº 6.763/75, bem como o art. 50, I, “a” do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à Multa Isolada prevista no art. 55, VII da Lei nº 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 que emitiu importância diversa do efetivo valor da operação. O dispositivo em questão assim prescreve:

“Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;”

Neste caso, diferentemente das hipóteses vinculadas à substituição tributária, fica evidente a intenção de reduzir a base de cálculo, com a criação de artifícios para redução do encargo tributário.

Ressalte-se que as decisões judiciais contrárias ao lançamento, citadas pela Impugnante, ainda não vinculam a Administração Pública, uma vez que fazem coisa julgada somente entre as partes.

Com relação à eventual possibilidade de acionamento do chamado permissivo legal por esta Câmara de Julgamento, para cancelamento ou redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências fiscais anteriores a 18/12/04. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor), René de Oliveira e Sousa Júnior e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 26 de maio de 2010.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente / Relator**

RNL/cam

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 19.567/10/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000163089-54  
Impugnação: 40.010126496-01  
Impugnante: Globex Utilidades S A  
IE: 702337676.62-24  
Proc. S. Passivo: Maria Helena Tavares de Pinho Tinoco Soares/Outro(s)  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no exercício de 2004, por ter o Sujeito Passivo emitido documentos fiscais consignando valores inferiores aos realmente praticados nas respectivas operações, ao emitir 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.

O início da ação fiscal que culminou na autuação se deu em 15/12/09 e, o lapso temporal do AI (exercício de 2004) escapa àquele que poderia ser validamente cobrado, ou seja, até 31/12/08.

Conforme relatado pelo Fisco e, exposto acima, encontra-se caracterizada a infração, conforme decisão da Câmara, mas tem-se que o Auto de Infração foi recebido pela Autuada, em 18/12/09, ou seja, após o prazo previsto para o lançamento do crédito tributário referente a parte do exercício de 2004, conforme previsto no art. 150, § 4º da Lei 5.172/66, *in verbis*:

**“Art. 150** - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

**§ 4º** Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Assim, o crédito tributário referente ao período anterior 18/12/04, estaria prescrito pela homologação do lançamento ter ocorrido com o recebimento do Auto de Infração em 18/12/09.

**Sala das Sessões, 26 de maio de 2010.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Conselheiro**

SHA/cam

CC/MIG