



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 103/2019

28ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 22 DE MAIO DE 2019

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/3778/2014 – AI Nº 1/201408387

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA - CGF: 06.192.383-4

CONSELHEIRO RELATOR: TIAGO PARENTE LESSA

EMENTA: ICMS – AUTO DE INFRAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO – BASE DE CÁLCULO – GARANTIA ESTENDIDA – SEGURO DE GARANTIA – SEGURO OPERAÇÃO. 1. Restou provado através do cotejo dos autos a inexistência da infração apontada pelo agente autuante. 2. Nas operações de venda de produtos, a chamada garantia estendida é, na verdade, um seguro de garantia do bem/produto após a venda, constituindo-se em operação autônoma a compra do produto, representando então uma nova relação jurídica, cujo valor do prêmio é repassado à seguradora e, portanto, não pode integrar o valor do bem e entrar na base de cálculo de um imposto sobre circulação de mercadorias, de forma que não se confunde, portanto, com o seguro operação que se exaure quando o bem/produto passa a integrar a posse pacífica e definitiva do adquirente. 3. Conforme entendimento da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, com base na decisão proferida nos autos do REsp 1.346.749/MG, “o valor pago pelo consumidor a título de garantia estendida de algum produto não integra a base de cálculo do ICMS incidente sobre a operação de compra e venda”. 4. A diligência suscitada pelo Conselheiro Michel André Bezerra Lima Gradvohl foi afastada por maioria de votos. Vencido o conselheiro propositor. 5. Decisão UNÂNIME negando provimento ao REEXAME NECESSÁRIO interposto para confirmar a decisão absolutória de improcedência do feito fiscal, proferida em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – AUTO DE INFRAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO – BASE DE CÁLCULO - GARANTIA ESTENDIDA – SEGURO DE GARANTIA – SEGURO OPERAÇÃO



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RELATÓRIO:

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela autoridade fiscal em face da empresa Carrefour Comercial e Indústria LTDA. sob entendimento de que deveria o contribuinte ter recolhido ICMS, inclusive o por substituição tributária, incidente sobre operações de vendas de mercadorias concomitante com a venda opcional da garantia estendida, deixando de incluir esta última na base de cálculo do ICMS.

Em sede de impugnação, o contribuinte argui em preliminar a nulidade do auto de infração sob o argumento de que o agente fiscalizador não foi feliz no arbitramento dos valores que entendeu devidos para os meses de fevereiro a junho de 2013, tendo se utilizado de uma métrica imprecisa, já que se utilizou de um percentual entre as operações de venda realizadas apenas no mês de janeiro daquele ano, replicando o mesmo percentual para os meses seguintes, em descumprimento ao disposto no art. 92 da Lei nº 12.670/96 que estabelece a metodologia adequada para fins de arbitramento, senão vejamos:

*[Lei 12.670/96]*

*Art. 92 (...)*

*§7º Havendo a necessidade de arbitramento do valor do ICMS a ser recolhido, este será calculado tendo como base de cálculo a média aritmética dos valores constantes dos documentos compreendidos entre o número inicial de toda a sequência impressa e o maior número de emissão identificado.*

Aduz que de posse dos dados de operações de várias competências, o agente autuante deveria ter calculado a média aritmética do período autuado, ou, no mínimo, dos últimos 12 (doze) meses (fevereiro de 2012 a janeiro de 2013) para encontrar o percentual mais próximo da realidade e aplicá-lo nos meses de fevereiro a junho de 2013, donde decorre a incerteza e iliquidez do crédito.

No mérito, o contribuinte empenhou-se em diferenciar o ICMS incidente sobre o seguro quando este se refere ao seguro realizado após a venda comercial da mercadoria, de caráter facultativo, que vincula a seguradora ao consumidor (que é o seguro garantia) do seguro próprio da operação, que se exaure quando o bem passa a integrar a posse pacífica e definitiva do adquirente, que está relacionado à essência da venda, ou seja, é aquele seguro necessário para garantir que o bem adquirido vá chegar íntegro ao local onde o adquirente o quer em condições normais.

De fato a norma tributária não diferencia a natureza do seguro que integra a base de cálculo para fins de ICMS. Coube à doutrina e ao Poder Judiciário tal missão.

Aduz que o seguro de garantia estendida, de caráter facultativo, é fato gerador para outro imposto, de competência municipal, o ISS, e representa valor à parte, destacado do valor da mercadoria, não podendo se confundir com o seguro que tem o seu valor associado ao da mercadoria comercializada, esse sim integrante da base de cálculo para fins de tributação do ICMS, ilustrando suas razões com jurisprudência sobre o tema.

Pugnou ainda contra a aplicação da multa, no seu entendimento confiscatória, contrariando princípio constitucional (CF/88, art. 150, IV).



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

Por ocasião do julgamento pela célula de 1ª instância, o julgador monocrático enfrentou todas as questões levantadas pelo contribuinte e aplicou o entendimento da Primeira Turma do Egrégio Superior Tribunal de Justiça que julgou, por unanimidade, procedente o recurso especial do contribuinte e negou provimento ao recurso do Estado de Minas Gerais (REsp 1346749/MG), julgando improcedente o lançamento tributário que cobrava o ICMS sobre o seguro garantia (fls. 97/102).

O processo subiu ao Conselho de Recursos Tributários em sede de reexame necessário onde foi instruído com o parecer da Célula de Assessoria Processual-Tributária (fls. 108/111) também favorável à improcedência do Auto de Infração.

É o relatório, no que importa ao resultado do julgamento.

VOTO:

Do cotejo dos autos, em sede de reexame necessário, observa-se que assiste razão ao contribuinte quando alega desrespeito ao art. 92, § 7º da Lei 12.670/96, que estabelece critérios objetivos para fins de arbitramento do ICMS, logrando êxito em demonstrar que o agente atuante não observou os parâmetros definidos em lei, retirando do auto de infração a certeza e a liquidez crédito tributário.

Aprofundando a análise, temos que o dilema posto trata na essência da diferenciação das modalidades de seguro sobre o qual incidiria o ICMS.

O parecer da assessoria fiscal foi muito feliz ao destacar que a venda da garantia estendida é uma operação autônoma a compra do produto, representando uma nova relação jurídica, cujo valor do prêmio é repassado à seguradora e, portanto, não pode integrar o valor do bem e entrar na base de cálculo de um imposto sobre circulação de mercadorias, entendimento ao qual também se filiou a douda Procuradoria da Fazenda Estadual (fls. 120).

A célula de julgamento de 1ª instância, ao tratar a matéria, enriqueceu sua análise utilizando-se de parecer firmado pelos doutrinadores Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo, publicado na Revista Dialética de Direito Tributário, nº 192, onde afirmam:

*“É interessante observar, neste particular, (...) que em algumas hipóteses, a lei determina que certas parcelas componham a base de cálculo do ICMS, com o exclusivo propósito de evitar fraudes. Não é o caso, porém, do seguro intermediado pela consulente, eis que o valor da mercadoria é definido previamente, e a consulente pode adquiri-la pelo preço fixado, independentemente de contratar ou não a garantia estendida, que lhe é oferecida em momento posterior e cuja aquisição, não custa insistir, não interferirá no preço pelo qual a mercadoria foi vendida. Como negócio autônomo, a garantia é objeto de contrato diferente, e de pagamento apartado, para parte contratante também diversa.*”



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

*A consulente figura como intermediária, e não como seguradora.”*

*com destaque*

Ainda sobre o tema, em decisão prolatada em se do REsp 1.346.749/MG, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça asseverou: *“o valor pago pelo consumidor a título de garantia estendida de algum produto não integra a base de cálculo do ICMS incidente sobre a operação de compra e venda”.*

É, pois, clarividente que não é base de cálculo para fins de incidência do ICMS o seguro de garantia estendida.

Ademais, mesmo que admitida fosse a regularidade do auto de infração com base no fato gerador identificado, restar-lhe-ia igualmente aplicada a nulidade, considerando que ainda assim o agente fiscalizador não observou as disposições do art. 92, § 7º da Lei 12.670/96 que estabelece critérios objetivos para fins de arbitramento do ICMS, retirando do auto de infração a certeza e a liquidez do crédito tributário, de forma que lançamento tributário decorrente do auto de infração mostrar-se-ia improcedente, nos exatos termos do entendimento manifestado pelo julgador de 1ª instância e do entendimento da Assessoria Processual Tributária.

Sendo assim, entendo que restou comprovado o vício na origem de elemento constitutivo do Auto de Infração, dado a atipicidade do fato gerador invocado pelo agente do fisco, em razão da inexistência da infração apontada, de forma que VOTO pelo conhecimento do reexame necessário para negar-lhe provimento, mantendo a íntegra a decisão de improcedência lavrada pelo julgador singular pela NULIDADE da atuação fiscal, nos exatos termos do entendimento manifestado pelo julgador de 1ª instância e do entendimento da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

Fortaleza, 24 de junho de 2019.

Tiago Parente Lessa  
CONSELHEIRO RELATOR



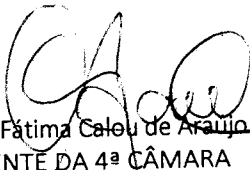
ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO N° \_\_\_\_\_/2019  
28ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 22 DE MAIO DE 2019  
PROCESSO DE RECURSO N° 1/3778/2014 – AI N° 1/201408387  
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RECORRIDO: CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA - CGF: 06.192.383-4  
CONSELHEIRO RELATOR: TIAGO PARENTE LESSA

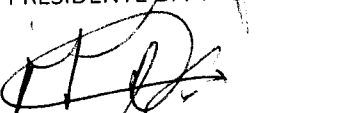
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e Recorrido: CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA - CGF: 06.192.383-4.


DECISÃO: A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários RESOLVE, com relação ao reexame necessário, deliberar nos seguintes termos: Por unanimidade de votos, conhecer do Reexame necessário. Quanto à solicitação de conversão do feito em Diligência, suscitada pelo Conselheiro Michel André Bezerra Lima Gradvohl, foi afastada por maioria de votos, restando vencido o conselheiro propositor. Na sequência, resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, negar provimento ao Reexame necessário interposto para confirmar a decisão absolutória de improcedência do feito fiscal, proferida em 1ª Instância, nos termos do voto do conselheiro relator, nos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.


SALA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 23 de junho de 2019.  
- 23/07/2019

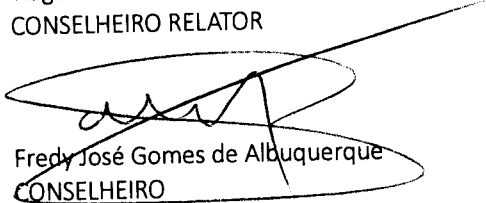
  
Lúcia de Fátima Caleu de Araújo  
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

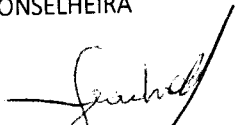
  
Matheus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO

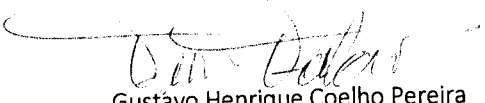
  
José Augusto Teixeira  
CONSELHEIRO

  
Tiago Parente Lessa  
CONSELHEIRO RELATOR

  
Ivete Maurício de Lima  
CONSELHEIRA

  
Fredy José Gomes de Albuquerque  
CONSELHEIRO

  
Michel André B. Lima Gradvohl  
CONSELHEIRO

  
Gustavo Henrique Coelho Pereira  
CONSELHEIRO