




DECISÃO Nº: 62/2014
PROTOCOLO Nº: 274278/2013-1
PAT N.º: 1793/2013- SUFISE - 1ª URT
AUTUADA: MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA
FIC/CPF/CNPJ: 20.082.067-2
ENDEREÇO: Rua Lúcio Viveiros, 4511, Neópolis, Natal-RN – CEP 59086-005
AUTUANTES Idalécio Pinheiro de Figueiredo Jr., mat. 154.322-9, e Tacinildo Lucas Pegado, mat. 153.049-6

EMENTA – ICMS – Aproveitamento indevido, ou não estorno, total ou proporcional, de créditos fiscais apropriados nas aquisições de produtos isentos, não tributados, sujeitos a substituição tributária ou com benefício de redução da base de cálculo. Ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade e da legalidade. Legislação expressamente veda aproveitamento integral de crédito quando operação anterior for tributada com isenção ou benefício fiscal que importe na redução do tributo a recolher. Ofensa aos dispositivos contidos na Lei Complementar 87/96 e Lei Ordinária 6968/96 – Afastadas também pela doutrina, legislação e jurisprudência alegação de lançamento de multa com efeito de confisco.

Contribuinte reconhece duas das três ocorrências, quitando débitos com benefício de programa de refinanciamento (REFIS). Alegação indevida de ofensa ao princípio da não-cumulatividade do imposto, pois legislação veda aproveitamento de crédito derivado de mercadorias sujeitas a substituição tributária e obriga ao estorno proporcional do crédito de mercadorias sujeitas ao benefício da redução da base de cálculo. Crédito indevido apurado do valor considerado indevidamente lançado e originado do confronto de classificação de produtos instituída oficialmente (NMC-SH) pelo Mercosul com lista de produtos sujeitos a substituição tributária ou redução da BC estabelecida no Regulamento do ICMS-RN. Descartada hipótese de multa com caráter confiscatório–PROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL.

DO RELATÓRIO

1. DENÚNCIA

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal 



Consta que contra a autuada acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração nº 1793/2013 – SUFISE - 1ª URT, onde se denuncia o aproveitamento de crédito fiscal lançado a maior, o lançamento indevido de crédito fiscal, e o não aproveitamento indevido de crédito fiscal em virtude do não estorno proporcional do crédito fiscal apropriado nas aquisições de produtos isentos, não tributáveis ou com redução da base de cálculo.

Dessa forma, deram-se por infringidos os artigos 150, incisos III e XIII, c/c artigos 108, 109-A, 113, 115 e art. 118, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640 de 13 de novembro de 1997.

Como penalidade foi proposta a constante do art. 340, II, “a”, do supracitado instrumento regulamentar, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no art. 133 do referido RICMS.

A composição do crédito tributário resultou, segundo os autores do feito, em uma multa no valor de R\$ 550.267,03 (quinhentos e cinquenta mil, duzentos e sessenta e sete reais e três centavos), além do ICMS devido, no valor de R\$ 366.844,54 (trezentos e sessenta e seis mil, oitocentos e quarenta e quatro reais e cinquenta e quatro centavos), totalizando o montante de R\$ 917.111,57 (novecentos e dezessete mil, cento e onze reais e cinquenta e sete centavos), em valores históricos.

Foram anexados relatórios emitidos pelo sistema da SET relativos à empresa autuada; Ordem de Serviço habilitando os ilustres autores do feito a procederem à ação fiscal que culminou no presente processo; Termos de Intimação Fiscal; Termo de Início de Fiscalização, Consulta a Cadastro, Extrato Fiscal do Contribuinte, CR ROM com arquivos magnéticos contendo livros e documentos fiscais, Demonstrativo das Ocorrências e CÓPIAS DAS Guias Informativas Mensais do contribuinte.

Consta também dos autos a anexação do Processo nº 287377/2013-1, pelo qual o autuado requereu o parcelamento referente à primeira e segunda ocorrências.

2. IMPUGNAÇÃO

Silvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal



Contrapondo-se às denúncias, alegou a autuada, através de sua impugnação, às fls. 224 e seguintes, que:

- que “por questões gerenciais”, optou por pagar parte do débito objeto do auto de infração, relativamente às ocorrências 1 e 2, com os benefícios do REFIS/2013 do Estado do Rio Grande do Norte, anexando Ficha de Compensação Bancária e comprovante do pagamento, informando que essas ocorrências “não serão objeto” da impugnação;
- que a requerente tem por objeto social, entre outras atividades, o comércio varejista, e de acordo com o princípio da não-cumulatividade, é abatido na saída o imposto incidente nas entradas, tomado como crédito;
- que com referência à ocorrência 03, requer a nulidade, alegando não ser possível identificar os motivos que levaram à sua lavratura, sendo que a seu ver não há conexão entre os fatos narrados e os dispositivos da legislação estadual supostamente infringidos;
- que a fundamentação legal supostamente infringida é genérica e não demonstra com clareza qual teria sido a conduta infringida, face à descrição confusa, sem tipificar as condutas imputadas, contrariando artigo 5º, incisos LIV e LV da Constituição Federal e artigo 142 do Código Tributário Nacional;
- que face ao princípio da não-cumulatividade, é assegurado ao contribuinte o direito ao abatimento do ICMS incidente nas entradas, e a requerente sempre procedeu ao lançamento dos créditos referentes às suas operações tributadas e à escrituração dos créditos de ICMS relativo às aquisições, recolhendo o valor da diferença tributável ou transferindo o crédito para o período seguinte;
- que as hipóteses de exceção ao princípio da não-cumulatividade são as hipóteses de isenção ou não-incidência, conforme alíneas “a” e “b” do inciso II do § 2º do art. 155 da CF, com os artigos 19 e 20 da LC 87/96 também assegurando ao contribuinte o crédito do imposto destacado nas entradas;



- esclarece que a redução da base de cálculo é “diferente da isenção e da não-incidência”, não se devendo falar em impossibilidade de creditamento, bem como o estorno do crédito e aplicação de multa;

- que em relação aos créditos decorrentes da venda de produtos que compõem a cesta básica, vale destacar que as operações são disciplinadas pelo Convênio ICMS 128/94, com redução da base de cálculo que visa favorecer as classes menos favorecidas da população, mas a fiscalização não teria considerado a existência do mencionado convênio, que determina a redução da base de cálculo e a “manutenção integral do crédito tributário decorrente da aquisição desses produtos”;

- que não se pode falar que as disposições do Convênio ICMS 128/94 seriam meramente autorizativas, devendo o Estado respeitar o que foi estipulado, não podendo violar disposição do Convênio;

- que cumpre esclarecer também que a seletividade é princípio constitucional inafastável, sobretudo face à essencialidade dos produtos que compõem a cesta básica, e que a seletividade instituída pelo Convênio 128/94 tem como escopo garantir que o benefício seja repassado ao consumidor final;

- que há inaplicabilidade do Recurso Extraordinário nº 174.478/SP, em casos com produtos da cesta básica, pois este não trata dos produtos da cesta básica, conforme esclarecido pelo Ministro César Peluso no julgamento da Ação Cautelar nº 1.753-0, assim como na ADIN nº 2320;

- que o STF reconheceu a existência da Repercussão Geral sobre a questão em 3/9/2010, através do Agravo de Instrumento nº 768.491/RS, posteriormente convertido no Recurso Extraordinário nº 635.688/RS;

- Que a multa de 150% não obedece ao princípio da proporcionalidade e é confiscatória, pois que a multa deve ser aplicada na proporção da penalidade cometida pelo infrator; sendo a aplicada desarrazoada, desproporcional, injusta e abusiva, com nítido caráter confiscatório;

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal



Diante do exposto, juntando procuração e cópia do Contrato Social da empresa, requer a nulidade do lançamento, ou a improcedência da ação fiscal, relativamente à terceira ocorrência, e ainda a aplicação do garantido no Convênio 128/94, com a inaplicabilidade da multa proposta, em caso de procedência, face a seu caráter abusivo.

3. CONTESTAÇÃO

Instados a contestar a impugnação da autuada, os ilustres autores, dentro do prazo regulamentar, conforme fls. 274 e seguintes, alegaram que:

- que não houve alegação em relação às ocorrências 01 e 02, e que em relação à Ocorrência 03, entendem como incoerentes a afirmação de que o auto de infração descreve de forma imprecisa as infrações imputadas, pois que a falta de estorno do crédito fiscal “foi relatada de forma objetiva e clara no Relatório Circunstanciado de Fiscalização”, de fls. 25 a 28 dos autos;

- que a infração é claramente tipificada, sobretudo no artigo 115 do Regulamento do ICMS, e que a afirmação do contribuinte de que “agiu corretamente ao proceder o creditamento integral do imposto incidente, e não do imposto pago”, está alinhada com a autuação, pois a discussão trata do tomar a diferença como base para creditamento integral do ICMS inerente às operações de entrada de mercadorias que posteriormente foram vendidas com redução da base de cálculo;

- que com relação à alegação de desobediência do Convênio ICMS 128/94, que prevê a manutenção integral do crédito dos produtos da cesta básica, os defendentes “não se deram ao trabalho de analisar a planilha detalhada, denominada EFD das Entradas-Crédito por item, anexada aos autos em meio magnético, à fl. 32, em que foi apresentado o valor tomado como crédito, e o valor que deveria ter sido objeto de estorno, e a soma mensal desses estornos é que deveria ter sido lançada na GIM, nos campos inerentes a Estorno de Créditos, fato que não ocorreu”;

- que nenhuma das notas fiscais relacionadas tiveram como objeto de recálculo mercadorias que integram a cesta básica, nos termos do artigo 99 do Decreto 17.102/03, de 29/09/03;

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal



– quanto à alegação de multa confiscatória, tal argumento pode ser fulminado pelo simples fato de que a penalidade aplicada deriva de expressa disposição legal, trazendo doutrina e jurisprudência no sentido contrário à alegação do contribuinte.

Pelo que, requerem a manutenção do auto de infração em sua integralidade.

4. ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 210) que a atuada **não é reincidente** na prática do ilícito fiscal denunciado.

É o que se cumpre relatar.

DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Em obediência ao artigo 110 do RPPAT, observo que a impugnação produzida pela atuada preenche aos pressupostos de admissibilidade, especialmente, por ser tempestiva, motivo pelo qual dela conheço.

Conhecida a presente defesa, passa-se a discorrer sobre as razões de fato e de direito que contornam o auto de infração de que cuida a inicial.

DAS OCORRÊNCIAS 01 E 02

Deixa-se de apreciar as ocorrências 01 e 02, em virtude do reconhecimento de sua procedência, pelo contribuinte, fato representado pelo pedido e deferimento do parcelamento das infrações, com o correspondente pagamento, conforme Processo nº 287377/2013-1, anexado a estes autos às fls. 211 e seguintes.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE PELA “FALTA DE CONEXÃO DOS FATOS AOS DISPOSITIVOS QUE TERIAM SIDO INFRINGIDOS”

Defendendo-se da denúncia pelo fisco promovida, a atuada sustenta, preliminarmente, em sua peça impugnatória, que não teria sido possível identificar os motivos que levaram à sua lavratura, entendendo também que “não há conexão entre os fatos descritos



na ocorrência 03 do Auto de Infração e os dispositivos da legislação estadual supostamente infringidos”.

Segundo o auto de infração de fl. 02, a ocorrência 03 foi descrita como o fato de a autuada não ter “realizado o estorno do crédito fiscal, total ou proporcional, relativo às aquisições de produtos isentos, não tributáveis ou com redução da base de cálculo, reduzindo o valor do imposto devido”. Pelo que, teria sido infringido o disposto nos artigos 150, incisos III e XIII, 108, 109-A, 113 e 118, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640, de 13/11/97.

Logo à primeira vista, se depreende que há vedação ao aproveitamento integral do crédito fiscal, quando as aquisições tiverem o benefício da isenção, não forem tributadas ou houver redução da base de cálculo. Entende-se assim, de antemão, que o aproveitamento do crédito fiscal integral, quando não tenha havido o pagamento correspondente a esse crédito, gera uma diminuição indevida do imposto a ser pago.

Embora contemple a ocorrência três hipóteses, o da isenção, total ou parcial, e a redução da base de cálculo, não cabe a afirmação de sua nulidade por ser “genérica”, como pretendida pelo contribuinte, alegando que não foram identificadas as circunstâncias que resultaram na ausência de recolhimento do imposto.

Isso porque embora o resultado seja o mesmo, as situações são variáveis, conforme o benefício concedido nas aquisições, conforme cada produto, especificadamente. Esses benefícios variam, mas sempre a partir de um dispositivo legal específico, que vale para todos os contribuintes, salvo algum tipo de regime especial, que não ocorre no presente caso.

A situação específica de cada produto está descrita no demonstrativo que acompanha o auto de infração, no arquivo magnético disponibilizado em forma de disco de dados CD-ROM, documento juntado à fl. 32 dos autos. Assim, é plenamente identificável cada documento, ou nota fiscal, e cada produto a elas relativos, conforme mostra exemplificativa que se anexa a esta decisão.

Por ela é possível ver, por exemplo, que a NF n° 08030000 contém os itens banana leite, banana nanica e banana pacovan, sendo possível ver que não houve crédito

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal



indevidamente aproveitado. Já a Nota Fiscal nº 48183000 é composta dos itens “guardanapo snob 33x30, papel hig FD pers vip neut c6, papel hig FS pers JAS 30 m c/64, papel hig personal VIP L16P15, toalha papel Snob branca c2x6, papel hig FD pers Vip Neut c6, guardan santepele 24x22 sf, e toalha papel Snob promocional”, e assim sucessivamente, vendo-se que também não houve, nesses quesitos, aproveitamento indevido de crédito.

Pelo que, se nota que é plenamente identificável a acusação, a descrição da ocorrência e o fato imputável, com a norma legal infringida e a penalidade aplicável. Esclarece-se que a anexação dos dados em meio magnético atende ao princípio da economia processual, pois constam das lista mais de trezentos mil (301.560) itens, de também milhares de notas fiscais, não sendo viável sua juntada em meio de papel impresso, embora a listagem, obtida a partir das informações cadastrais fornecidas pelo próprio contribuinte, contenha todos os elementos para o pleno acesso ao contraditório e amplo exercício de defesa.

Quanto à legislação, a evocada prevê os casos e condições em que o crédito fiscal deve ou pode ser utilizado, e os casos em que deve haver o estorno, total ou proporcional, se houver uma isenção parcial ou redução parcial da base de cálculo do imposto creditado. Tratam-se de dispositivos de larga monta, pelo que cita-se basicamente os caput dos artigos 108 e 109-A, do RICMS, para exemplificar-se o que se está a demonstrar.

Art. 108. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e à escrituração nos prazos e condições estabelecidos neste regulamento.

Parágrafo Único. Para efeito deste artigo, quanto a documentação fiscal, deve ser observado as normas estabelecidas nos incisos I a IV do § 1º do art. 105 e no art. 413.

Art. 109. (REVOGADO). (Revogado pelo Decreto 21.055, de 10/03/2009)

Art. 109 - A. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, o imposto anteriormente cobrado em operações de que tenham resultado a entrada, real ou simbólica, de mercadoria no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso, consumo, ativo permanente, recebimento de serviço de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, salvo disposição em contrário: (AC pelo Decreto 21.055, de 10/03/2009)

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal JAB



O artigo 113 do RICMS-RN expressamente veda o aproveitamento do crédito quando houver redução total ou parcial do imposto, a saber:

Art. 113. É vedado ao contribuinte, salvo disposição em contrário, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:

I- para integração, consumo ou emprego na comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, quando a ulterior operação de que decorrer a saída da mercadoria ou do produto resultante ou quando a ulterior prestação do serviço não forem tributadas ou forem isentas do imposto, sendo essa circunstância previamente conhecida, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito autorizadas por lei complementar ou convênio;

De tal sorte que não merece prosperar a nulidade pretendida, face ao fato de constar tanto na descrição da infração, quanto na legislação, os elementos que permitem a identificação do evento e o enquadramento legal pertinente, relativamente a cada operação. Em consonância, portanto, como artigo 5º, incisos LIV e LV da Constituição Federal, e o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

5 - DO MÉRITO

Quanto ao mérito da ocorrência, postula o defendente pela procedência, ou direito ao aproveitamento integral do crédito do imposto, sobretudo face ao princípio da não-cumulatividade do imposto. Informa o defendente no item 22 que a empresa “sempre procedeu ao lançamento dos débitos referentes às suas operações tributadas e à escrituração dos créditos de ICMS relativo às suas aquisições”, recolhendo o valor decorrente da diferença (no caso de saldo devedor) ou transferindo o crédito para o período seguinte (no caso de saldo credor).

Afirma ainda que esse direito é exercitável ainda que o contribuinte dê saída à mercadoria por preço inferior ao da entrada. Defende ainda que teria havido um equívoco por parte da fiscalização, em relação à consideração do estorno do crédito proveniente das operações com redução na base de cálculo, por entender que “as únicas exceções ao princípio da não-cumulatividade do ICMS são as hipóteses de isenção ou não-

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal *fm*



incidência”, conforme estabelecem as alíneas “a” e “b” do inciso II do § 2º do artigo 155 da CF.

Alega o defendente, no item 30, à fl. 232, que “cabe esclarecer que redução da base de cálculo do ICMS (de tal forma que a carga tributária resulte em porcentagem menor da estabelecida para os demais casos) é diferente da isenção e da não-incidência, assim, não há que se falar em impossibilidade do creditamento”.

Segue nessa mesma linha de raciocínio, no item 341, quando atesta que “nem se diga que o crédito deve corresponder ao valor do ICMS efetivamente pago”, sendo o direito ao crédito total derivado do princípio da não-cumulatividade.

Mas entende este julgador singular que não é o entendimento que deve prevalecer, face à legislação, pois a redução da base de cálculo equivale a uma isenção (ou não-incidência), ainda que de forma parcial, tratando o princípio da não-cumulatividade do imposto efetivamente pago.

Tome-se, por exemplo, no setor do contribuinte, no que tange ao raciocínio esposado ou aos benefícios em questão, mercadorias consideradas produtos de informática, e que foram agraciados com uma regalia, representada pelo benefício de uma redução na base de cálculo, estipulada no Regulamento do ICMS, Decreto 13.640/97:

Art. 102. *Fica reduzida a base de cálculo do ICMS em 58,82 % (cinquenta e oito inteiros e oitenta e dois centésimos por cento), nas operações internas e de importação com produtos de informática, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 7 % (sete por cento)*

O artigo seguinte do RICMS, 103, traz a relação dos produtos alcançados pelo benefício da redução, em longa lista que por espaço deixamos de reproduzir, alcançando basicamente todos os produtos de informática, classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), conforme se vê do caput do referido artigo:

Art. 103. *O benefício de que trata o artigo 102 aplica-se aos produtos identificados pelas seguintes classificações na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM):*
I- Insumos da indústria de informática:

A questão de como deve ser realizado o aproveitamento do crédito foi objeto de um Decreto próprio, disciplinando a conduta, prevendo que seus efeitos teriam vigência a partir de 1º/11/2007, a saber:

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal



Parágrafo único convertido em 1º pelo Decreto nº 20.119, de 24/10/2007, com efeitos a partir de 1º/11/2007, com a seguinte redação:

§ 1º Os créditos fiscais oriundos da entrada dos produtos de que trata este artigo, devem ser aproveitados com redução de 58,82 % (cinquenta e oito inteiros e oitenta e dois centésimos por cento).

§3º acrescido pelo Decreto nº 20.119, de 24/10/2007, com efeitos a partir de 1º/11/2007, com a seguinte redação:

§ 3º Para fins de gozo do benefício previsto no art. 102, considerar-se-á a NCM, desde que se refira a produto de informática, sendo a indicação dos produtos meramente exemplificativa.

Fica claro, assim, a conduta que deve ser adotada, pelos contribuintes do setor, com relação ao aproveitamento do crédito, e a obrigatoriedade do estorno, ou aproveitamento apenas parcial do crédito, em proporção correspondente ao da redução concedida. Com relação à conduta do contribuinte, a acusação é de que, no tocante ao aproveitamento do crédito, este não foi conduzida do modo como preconiza a legislação. Viu-se que, para o contribuinte, o Fisco estaria desconsiderando o princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto. Por esse princípio, deve ser deduzido, da operação subsequente, o imposto pago na operação anterior, através do creditamento do valor do tributo devido.

Mas este refere-se apenas ao tributo efetivamente recolhido. Se a carga tributária goza de redução da base de cálculo, então o imposto conseqüentemente também será reduzido, na proporção dessa redução, oriunda do referido beneplácito. É por essa razão que a legislação expressamente estipula a redução do imposto creditado, quando há esta redução na computação do imposto a ser pago, gerador do crédito, na operação anterior, não cabendo dúvidas ou interpretações dúbias, a esse respeito.

A Constituição Federal, ordenamento jurídico onde foi prevista a criação do ICMS, claramente define-o como um tributo estadual, delegando a competência para a sua efetiva criação, disciplinamento e efeitos no ordenamento jurídico-tributário, aos Estados e ao Distrito Federal, tratando da questão tributária apenas em suas generalidades, da seguinte forma:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal



II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

O princípio da não-cumulatividade utilizado pelo contribuinte para justificar sua conduta é previsto no § 2º do artigo acima mencionado:

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

Do dispositivo acima mencionado, tem-se claro que a compensação deve ser feita com relação ao imposto "devido" e efetivamente "cobrado" nas operações anteriores. Não é o caso do presente processo, em que a redução levou à diminuição do imposto efetivo a ser pago.

A própria Constituição também esclarece que não haverá compensação com as operações anteriores, se houver isenção ou redução do tributo a ser pago, como no presente caso, levando à anulação do crédito, ainda dentro do mesmo artigo 155:

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

Desse modo, como disciplinado na própria Constituição Federal, coube aos Estados, através de suas Assembleias Legislativas, promoverem a criação do tributo, e as normas de sua vigência, competência e demais elementos ao imposto relativos. O que foi feito, no Rio Grande do Norte, pela Lei 6968/96, que assim disciplinou quesitos relativos à matéria em discussão nestes autos, inicialmente, repetindo elementos da Constituição e da lei complementar, e depois complementando :

Art. 28. *O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade federada, apurado por um dos seguintes critérios:*

Sílvia Amorim de Barros
Julgador Fiscal 840



I - por período;

II - por mercadoria ou serviço à vista de cada operação ou prestação;

§4º A forma de compensação do imposto, nos casos de pagamento desvinculado da conta gráfica, será estabelecida conforme dispuser o regulamento.

§ 5º acrescido pela Lei 8.616, de 30 de dezembro de 2004, com a seguinte redação):

§5º *No montante do ICMS destacado em documento fiscal emitido por contribuinte de outro Estado, não se considera, para fins da compensação referida no caput, a parcela que corresponda à vantagem econômica decorrente de quaisquer benefícios ou incentivos fiscais concedidos em desconformidade com o disposto no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g" da Constituição Federal e na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975. (grifo nosso)*

Art. 30. *O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

...

Art. 31. *O montante do ICMS a recolher resultará da apuração dos débitos e créditos em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado.*

Art. 33. *É vedado, salvo determinação em contrário da legislação, o crédito relativo a mercadoria ou bem entrados no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:*

I - decorrentes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento;

Art. 34. *O crédito lançado irregularmente fica sujeito a glosa em ação administrativo-fiscal.*

Art. 35. *O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrados no estabelecimento:*

I - forem objeto de saída ou prestação de serviço não tributadas ou isentas, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

IV - forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução de base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

§1º *Devem ser também estornados os créditos:*

I - utilizados em desacordo com a legislação;

Silvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal



Por toda a legislação acima mencionada, depreende-se o mesmo e claríssimo entendimento acima esposado: o de que a não-cumulatividade é um princípio que gera direito a crédito apenas do tributo recolhido na operação anterior, não aplicando-se quando há substituição tributária, isenção ou benefício fiscal que resulte na diminuição do imposto a ser recolhido.

Verificando-se, por tudo o exposto, que a autuação deu-se em consonância com o princípio da não-cumulatividade do imposto, entende-se que o contribuinte equívoca-se também em outro aspecto de sua defesa. Apela o defendente ao Convênio 128/94, postulando o direito ao creditamento integral referente aos produtos que compõem a cesta básica, ainda que em operações sujeitas a redução da base de cálculo.

Mas observando-se a listagem e o crédito considerado indevidamente aproveitado e por isso mesmo glosado, total ou parcialmente, verifica-se que o Regulamento do ICMS do Rio Grande do Norte trata especificamente dos produtos em comento, da seguinte forma:

Art. 99. *Fica reduzida a base de cálculo do ICMS em 29,41% (vinte e nove inteiros e quarenta e um centésimos por cento), nas operações internas e de importação dos produtos que compõem a cesta básica, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 12% (doze por cento) (Conv. ICMS 128/94). (NR dada pelo Dec. 17.102 de 29/09/2003)*

§ 1º *Não será exigida a anulação proporcional do crédito prevista no inciso III, do caput do art. 115, deste Regulamento, nas operações de que trata o caput deste artigo. (NR dada pelo Dec. 23.964, de 27/11/13)*

§ 2º *Excluem-se deste benefício, as operações de remessa à venda, realizadas por pessoas físicas ou jurídicas não inscritas no Cadastro de Contribuinte do Estado. (NR dada pelo Dec. 14.408, de 29.04.99)*

§ 3º *Revogado. (Revogado pelo Dec. 17.102 de 29/09/2003)*

Art. 100. *O benefício de que trata o artigo anterior aplica-se aos seguintes produtos: (NR do artigo 100 pelo Dec. 17.102 de 29/09/2003)*

- I- arroz;*
- II- feijão;*
- III- café torrado e moído;*
- IV- flocos e fubá de milho; e*
- V- óleo de soja e de algodão;*

No entanto, esclarece-se que toda essa discussão é desnecessária, pois os produtos da cesta básica não foram contemplados no presente processo, como se o contribuinte estivesse a defender-se de outro auto de infração. Na listagem do presente

Silvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal



processo, foram contemplados apenas os produtos isentos ou não tributados, ou ainda com redução da base de cálculo, ou sujeitos a substituição tributária, de modo a contemplar-se o princípio da não-cumulatividade do imposto, mas apenas em relação ao valor efetivamente pago.

O que seria injusto seria o contrário, seria o contribuinte pagar apenas 7% (sete por cento) do imposto que gera o direito ao crédito, e querer creditar-se de 12% (doze por cento), quando não haveria o pagamento relativo a tal alíquota, ou, no caso dos produtos de informática, aproveitar-se de um crédito integral do produto adquirido, quando o ingresso se dá com uma redução da base de cálculo de 58,82%, conforme visto acima.

De tal sorte que, para facilitar a defesa, anexa-se a esta decisão um novo demonstrativo, constante em um novo CD-ROM, juntado à fl. 285, em que há o resumo, com os mesmos elementos já contantes no CD-ROM de fl. 32, tendo sido retirados da relação os produtos em que não há crédito a glosar. Mesmo assim, ainda dá um total de milhares de itens, em mais de seiscentas folhas, razão pela qual imprimiu-se apenas as duas primeiras, para exemplificação dos elementos que levaram à autuação, discriminados pormenorizadamente.

Assim, é possível, indo diretamente ao ponto que nos interessa, verificar-se o número da nota fiscal, a data, o produto, o valor do ICMS destacado, como crédito, o valor do crédito correto e a diferença glosada pelo Fisco. De tal modo que o defendente pode, analisando diretamente o produto, ver se a glosa foi feita de acordo com a legislação vigente ao tempo da aquisição do produto.

Dessa forma, vê-se que em produtos sujeitos a substituição tributária ou beneficiados com redução, houve a glosa do crédito que entende-se indevidamente aproveitado. Conforme asseveram os autuantes à fl. 26, no Relatório Circunstanciado de Fiscalização, foram identificados, por período mensal, o valor que deveria ter sido lançado nas Guias Informativas Mensais (GIMs), referente ao crédito fiscal que deveria ter sido estornado, relativamente às entradas isentas, com substituição tributária ou com redução da base de cálculo, após a constatação de que nenhum valor, em mês algum, fora identificado

Silvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal



como lançamento relativo ao estorno de créditos por saídas isentas, com substituição tributária ou com redução da base de cálculo.

A relação dos produtos a integrarem a lista teve por base o Código de Nomenclatura do Produto constante na nota fiscal, em confronto com a tabela dos produtos sujeitos a substituição tributária, como massas alimentícias, por exemplo (inclusive macarrão instantâneo – NBM/SH 1902.30.00), ou com redução de base de cálculo, no caso dos produtos de informática e outros, por exemplo, conforme já explicitado acima, na legislação citada.

Não se descarta a possibilidade de algum equívoco, na listagem na qual foram apurados os impostos a serem glosados, mesmo após a filtragem feita na listagem original, que alcançava mais de trezentos mil itens, já que tal listagem ainda alcançou alguns milhares de produtos, ou de documentos fiscais. Mesmo assim, não pode o contribuinte falar em cerceamento de defesa ao falta de acesso ao contraditório, conforme comprova a listagem da qual se junta amostragem a esta decisão.

Cabe ao contribuinte então, no entanto, fazer então a contraprova, e comprovar, juntando cópia de nota fiscal de emissão de sua lavra, provando que não teria por exemplo tipificado erroneamente mercadoria sujeita a substituição tributária, ou que não seria tal produto sujeito a antecipação ou regime normal de tributação. Não descartando-se a hipótese de que possa ter havido propositadamente uma codificação errônea, por parte do contribuinte, que assim poderia apropriar-se indevidamente de um crédito ao qual não faria jus, e assim diminuir, indevidamente, o imposto a pagar, conforme acusação que lhe foi imputada, com o demonstrativo correspondente, já mencionado.

Para exemplificar e facilitar a defesa, este julgador singular, conforme já explicado acima, reitera que está juntando a esta decisão, à fl. 285, em meio magnético (CD-ROM), a listagem já compilada, relativa à terceira ocorrência, apenas dos produtos em que houve a glosa dos créditos considerados indevidamente aproveitados, discriminados por datas, valores, produtos, etc. Conforme se junta também, para ilustrar, às fls. 287 e 288, amostra da listagem impressa, ou das duas primeiras folhas desta listagem, para demonstração do que se fala.

Silvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal *SAB*



Tudo no intuito de esclarecer que não se deve falar em cerceamento de defesa, e para ilustrar e facilitar a compreensão dos que por ventura forem analisar estes autos, sobretudo a defesa. Razão pela qual se junta ainda, às folhas 289 e 290, amostra da listagem originalmente obtida e juntada pelos autuantes, em que havia sido feito o confronto de todos os produtos adquiridos pelo contribuinte no referido período, mesmo aqueles em que, entende-se, teriam sido desnecessariamente arrolados, por não haver crédito ou diferença alguma a ser glosada.

Esclarece-se, conforme já asseverado, a questão de que a listagem acima mencionada foi feita a partir, conforme apostos nas notas fiscais, da codificação derivada do que se chama Nomenclatura Comum do Mercosul (NMC), convenção de categorização de mercadorias adotada desde 1995 pelos países integrantes do Mercosul (na ocasião, Brasil, Uruguai, Argentina e Paraguai), tomando por base o que se denomina Sistema Harmonizado (SH), visando a harmonização, melhoria e incremento do comércio internacional, facilitando a criação e comparação de estatísticas, e também para fins de fretes, tributação, etc., dos produtos comercializados.

E para ilustrar ainda melhor esse confronto, já que a legislação varia de Estado para Estado, sendo a autuada empresa de atuação internacional e no imenso território nacional, sujeito a um verdadeiro cipoal que é o arcabouço jurídico tributário nesta seara, junta-se ainda, para compreensão do defendente, uma listagem exemplificativa dos produtos que, no Rio Grande do Norte, são sujeitos a substituição tributária ou redução da base de cálculo, identificados pelo código e pelo artigo do Regulamento do ICMS em que constam tais disposições.

Com o que, espera-se ter esclarecido a questão, referente a esta terceira ocorrência.

DA ALEGAÇÃO DE MULTA CONFISCATÓRIA

A autuada insurgiu-se ainda contra a multa aplicada pelo fisco, alegando que teria caráter confiscatório, por ser superior ao próprio valor do imposto cobrado.

Silvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal *SA*



Nesse sentido, vejamos como leciona o Prof. Paulo de Barros Carvalho a respeito da estrutura lógica da regra punitiva tributária, expressa em sua obra Curso de Direito Tributário, São Paulo: Saraiva, 1999, p. 465 e 466:

“O antecedente da regra sancionatória descreve fato ilícito qualificado pelo descumprimento de um dever estipulado no conseqüente da regra-matriz de incidência. É a não-prestação do objeto da relação jurídica. Essa conduta é tida como antijurídica, por transgredir o mandamento prescrito, e recebe um nome de ilícito ou infração tributária. Arelada ao antecedente ou suposto da norma sancionadora está a relação deôntica, vinculando, abstratamente, o autor da conduta ilícita ao titular do direito violado. No caso das penalidades pecuniárias ou multas fiscais, o liame também é de natureza obrigacional, uma vez que tem substrato econômico, denomina-se relação jurídica sancionatória e o pagamento da quantia estabelecida é promovida a título de sanção.”

Assim, tal argumento pode ser facilmente fulminado pelo simples fato de que a penalidade aplicada não poderia ser arbitrária, uma vez que emana de previsão legal, ou seja, está amparada na lei 6968/96, a qual instituiu o tributo em nosso Estado. Além disso, urge ressaltar a existência de diferença genealógica entre tributo e penalidade, especialmente, porque brotam de fontes totalmente distintas.

O artigo 3º do Código Tributário Nacional define *tributo* como sendo “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, *que não constitua sanção de ato ilícito*, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”

Observe-se que o referido artigo é expresso ao dispor que tributo “é toda prestação pecuniária compulsória (...), *que não constitua sanção de ato ilícito*, ...”. Não há dúvida de que somente um fato jurídico *lícito* implica a relação jurídica obrigacional que tem como objeto o *tributo*. Dito de outra forma, tributo não pode ser interpretado como penalidade imposta àquele que comete algum ato ilícito.

Efetivamente, tributo não é multa. Se um contribuinte deixa de recolher um determinado tributo até a data de seu vencimento, ser-lhe-á aplicada uma multa, e esta não se confunde com o tributo não quitado.



Todos os fatos descritos como hipóteses de incidência dos tributos são, sem nenhuma exceção, lícitos, como por exemplo: prestar serviços, ser proprietário de imóvel urbano, realizar operação de venda e compra de mercadorias.

Quando a lei descrever como hipótese um comportamento *ilícito*, como por exemplo, a não emissão de notas fiscais, a consequência normativa nunca será uma relação jurídica tributária que legitime o fisco a cobrar tributo, mas sim *multa*.

Nesse sentido, o eminente professor Paulo de Barros Carvalho, na obra ***Curso de direito tributário. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 1996. p. 22***, leciona que “os acontecimentos ilícitos vêm sempre atrelados a uma providência sancionatória e, fixando o caráter lícito do evento, separa-se, com nitidez, a relação jurídica do tributo da relação jurídica atinente às penalidades exigidas pelo descumprimento de deveres tributários”.

Portanto, dúvida não há de que *tributo* é a prestação pecuniária compulsória decorrente da materialização do fato (fato gerador) descrito como hipótese de incidência, sem natureza sancionatória, prevista e exigível nos estritos termos da lei.

Igualmente, inexistem dúvidas de que tributo e multa não se confundem, não havendo nenhuma semelhança entre ambos, pois, enquanto a finalidade dos tributos é o abastecimento dos cofres públicos, as multas objetivam penalizar o contribuinte que decide não cumprir suas obrigações tributárias, muitas vezes na vã tentativa de desencorajá-lo da reincidência da prática delituosa.

Estevão Horvath - ***O princípio do não-confisco no Direito Tributário. São Paulo: Dialética, 2002. p. 114***, explica que “a multa busca punir o contribuinte faltoso com suas obrigações (como busca reprimir, punindo, qualquer comportamento contrário à ordem jurídica). Destarte, os princípios que regem as infrações são distintos daqueles que informam a tributação. Há diferença ontológica, o que não permite a comparação de uma situação com a outra”.

Assim, entendo que uma vez estando a multa devidamente prevista em lei, pode, e na verdade deve, ser estabelecida com severidade conforme a gravidade da infração, para que com isto o contribuinte não se veja tentado a cometer os ilícitos tributários, e entregue corretamente recursos ao Estado que deles depende para o atendimento das

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal



necessidades públicas. A jurisprudência possui inúmeras manifestações nesse sentido, *in verbis*:

(TJ/SP – 3ª C. Dir. Púb., Ap. c/ Rev. nº 924.228-5/6-00, Rel. Des. Magalhães Coelho, julg. 11.08.2009)

“MULTA. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. *O princípio constitucional do não-confisco não se reporta às sanções por atos ilícitos, pois elemento da estrutura limitativa do Estado ao poder de tributar, de natureza ôntica diversa das multas. O percentual da multa moratória, além disso, tem expressa previsão legal e constitui meio inibitório para que o contribuinte não protraia o pagamento do tributo. Não se tratando de relação de consumo, não há justificativa para aplicação da legislação protetiva do Código de Defesa do Consumidor. Recurso e remessa necessária desprovidos.*”

(TJ/SP – 7ª C. Dir. Púb., Ap. Cív. s/ rev. nº 312.116-5/8-00, Rel. Des. Nogueira Diefenthaler, julg. 21.08.2006)

No mesmo sentido: Ap. Cív s/ Rev. nº 527.887-5/8-00; Ap. Cív s/ Rev. nº 358.099-5/5-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 272.095.5/0-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 568.104-5/6-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 251.106-5/9-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 352.734-5/0-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 450.375-5/6-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 238.156-5/0-00)

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – SONEGAÇÃO – MULTA – PERCENTUAL – LEGALIDADE – JUROS MORATÓRIOS – TAXA SELIC – MATÉRIA NÃO VEICULADA NA INICIAL – EXAME – VEDAÇÃO.


1. *A regra prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que veda a utilização do tributo com efeito de confisco, não atinge o percentual das multas fixadas para o caso de descumprimento da obrigação tributária, uma vez que se trata de penalidade imposta àqueles que, de alguma forma, venham a causar prejuízos ao erário, em razão de determinada infração prevista em lei.*

2. *O pedido inicial restringe a lide, não devendo o magistrado emitir provimento jurisdicional diverso daquele pleiteado pela parte, sob pena de nulidade. Assim, verificado que a matéria relativa à aplicação da taxa selic não foi ventilada na petição inicial, nem enfrentada na R. sentença hostilizada, resta inviabilizado o seu exame pelo tribunal.*

3. *Recurso conhecido e não provido.*”

São Paulo 6ª Câmara de Direito Público- PROCESSO CR 5388795700-SP

ICMS - ANULAÇÃO DE LANÇAMENTO - Empresa que comercializa placas e painéis - Emissão de notas fiscais de ISS - Autuação pelo Fisco Estadual com imposição de multa - Objeto social - Atividade sujeita ao ICMS - Cabível a multa

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal 



estabelecida - Ausente caráter confiscatório - Revogada a liminar - Ação improcedente - Recurso não provido..

(5388795700 SP , Relator: Evaristo dos Santos, Data de Julgamento: 18/08/2008, 6ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 01/09/2008.)

TJSP-Apeleação: APL 15658420108260604 SP
0001565-84.2010.8.26.0604 – 10ª Câmara Direito Público

ICMS.Multa por infração tributária. Ação anulatória. Entrada de mercadorias no estabelecimento. Documentos fiscais posteriormente declarados inidôneos. Ausência de elementos que demonstrem a efetiva realização das operações. Infração configurada. Multa. Abusividade não configurada. Inexistência de confisco. Sentença que julgou improcedente o pedido. Recurso não provido.

(15658420108260604 SP 0001565-84.2010.8.26.0604, Relator: Antonio Carlos Villen, Data de Julgamento: 13/08/2012, 10ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 15/08/2012.)

Junta-se, por fim, recente decisão da Suprema Corte pátria a respeito do tema, pelo que entende-se praticamente encerrada a discussão nessa seara, a saber:

ACÓRDÃO ELETRÔNICO
DJe-036 DIVULG 17-02-2012 PUBLIC 22-02-2012
RDDT n. 200, 2012, p. 167-170

Parte(s)

RELATOR	: MIN. LUIZ FUX
AGTE. (S)	: HSBC BANK BRASIL S/A - BANCO MULTIPLO
ADV. (A/S)	: LUIZ RODRIGUES WAMBIER E OUTRO(A/S)
AGDO. (A/S)	: MUNICÍPIO DE TUBARÃO
PROC. (A/S) (ES)	: PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE TUBARÃO

Ementa

Ementa: SEGUNDO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ISS SOBRE ARRENDAMENTO MERCANTIL. VALOR DA MULTA. INTERPRETAÇÃO DE NORMA LOCAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 280/STF, MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA REFLEXA. 1. A violação indireta ou reflexa das regras constitucionais não enseja recurso extraordinário. Precedentes: AI n. 738.145 - AgR, Rel. Min. CELSO DE MELLO, 2ª Turma, DJ 25.02.11; AI n. 482.317-AgR, Rel. Min. ELLEN GRACIE, 2ª Turma DJ 15.03.11; AI n. 646.103-AgR, Rel. Min. CARMEN LÚCIA, 1ª Turma, DJ 18.03.11. 2. A ofensa ao direito local não viabiliza o apelo extremo. 3. Os princípios da legalidade, do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, da motivação das decisões judiciais, bem como os limites da coisa julgada, quando a verificação de sua ofensa dependa do reexame prévio de normas infraconstitucionais, revelam ofensa indireta ou reflexa à

Sílvio Amorim de Barros
Julgador Fiscal



Constituição Federal, o que, por si só, não desafia a abertura da instância extraordinária. 4. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que é aplicável a proibição constitucional do confisco em matéria tributária, ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento pelo contribuinte de suas obrigações tributárias. Assentou, ainda, que tem natureza confiscatória a multa **fiscal superior a duas vezes o valor do débito tributário**. (AI-482.281-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, DJe 21.8.2009). 5. A decisão judicial tem que ser fundamentada (art. 93, IX), ainda que sucintamente, mas, sendo prescindível que a mesma se funde na tese suscitada pela parte. Precedente: AI-QO-RG 791.292, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, DJe de 13,08.2010. 6. In casu, o acórdão recorrido assentou: PROCESSUAL CIVIL – PROVA PERICIAL – DESNECESSIDADE. “Como o destinatário natural da prova é o juiz, tem ele o poder de decidir acerca da conveniência e da oportunidade de sua produção, visando obstar a prática de atos inúteis ou protelatórios (art. 130 do CPC), desnecessários à solução da causa. Não há que se falre em cerceamento de defesa pelo indeferimento de prova pericial, vês que, a par de oportunos outros meios de prova, aquela não se mostre imprescindível ao deslinde do litígio” (AI n. 2003.010696-0, Des. Alcides Aguiar). TRIBUTÁRIO – ISS – OPERAÇÃO DE LEASING SOBRE BENS MÓVEIS – LEASING FINANCEIRO – INCIDÊNCIA – SUMULA 8 DO TJ/SC. A ter da Súmula 18 deste Pretório, restou pacificado o entendimento de que “o ISS incide na operação de arrendamento mercantil de coisas móveis”. ISS – LEASING – BASE DE CÁLCULO – VALOR EXPRESSO NO CONTRATO ACRESCIDO DE ENCARGOS PRESUMIDOS - IRREGULARIDADE. “A base de cálculo do ISS é o valor da prestação de serviços. Em se tratando de leasing, é o quantitativo expresso no contrato” (Edcl nos Edcl no AgRg no Ag n. 756212, Min. José Delgado), motivo pelo qual há que se reconhecer a manifesta irregularidade da inclusão de encargos “presumivelmente contratados” no quantum arbitrado pelo Fisco municipal. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – MUNICÍPIO – LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. Em relação à questão do local competente para o lançamento e recolhimento do ISS, está pacificado nos tribunais pátrios o entendimento de que “competente para a instituição e arrecadação do ISS é o Município em que ocorre a efetiva prestação do serviço, e não o local da sede do estabelecimento da empresa contribuinte” MULTA FISCAL – NÃO PAGAMENTO DO DÉBITO – PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE CONFISCO – INAPLICABILIDADE. 1. A imposição da multa pelo Fisco visa à punição da infração cometida pelo contribuinte, sendo a graduação da penalidade determinada pela gravidade da conduta praticada. Desse modo, afigura-se possível em razão da intensidade da violação, a imposição da multa **em valor superior ao da obrigação principal**. 2. Na ausência de critérios legais objetivos para fixação da pena de multa, a aplicação desta no patamar máximo deverá necessariamente vir acompanhada dos fundamentos e da motivação que a justifique. 7. Agravo regimental desprovido.

Em termos mais realistas e práticos, entende-se que descartada seria qualquer hipótese de alegação de multa com caráter confiscatório, em relação ao presente auto de infração. Por diversos fatores: o Estado, frequentemente, disponibiliza aos contribuintes em dificuldades, como o mais recente deles, em que havia a possibilidade de quitação do débito, com até 95% (noventa e cinco por cento) de redução na multa, e 80% (oitenta por cento) nos juros, para pagamento à vista, uma benesse, convenhamos, invejável, tanto e que o contribuinte aderiu, conforme prova nos autos, quitando como se ele próprio tivesse feito uma denúncia espontânea, por menos de R\$ 200 mil (R\$ 195.926,67), um débito que corrigido passava de meio milhão de reais (R\$ 523.194,87).

Ademais, convenhamos, não se dá para falar em multa, no valor de R\$ 312.125,08 (trezentos e doze mil, cento e vinte e cinco reais e oito centavos), com efeito confiscatório, considerando o que consta dos autos, como por exemplo, no Estatuto a empresa, anexo II, o § 1º do artigo 5º, em que fica o Conselho de Administração autorizado a aumentar o capital da sociedade em até R\$ 400 milhões.

DA DECISÃO

Sílvio Amorim de Barros
Juizador Fiscal 845



Isto posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, especialmente o teor da impugnação e da contestação, **JULGO PROCEDENTE** o Auto de Infração lavrado contra a empresa MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA, acima qualificada, para impor à atuada a aplicação da penalidade de multa de que cuida a inicial, no valor de R\$ 550.267,03 (quinhentos e cinquenta mil, duzentos e sessenta e sete reais e três centavos), além do ICMS devido, no valor de R\$ 366.844,54 (trezentos e sessenta e seis mil, oitocentos e quarenta e quatro reais e cinquenta e quatro centavos), totalizando o montante de R\$ 917.111,57 (novecentos e dezessete mil, cento e onze reais e cinquenta e sete centavos), em valores históricos, sujeitando-se, por conseguinte, aos acréscimos monetários previstos pelo Art. 133 do mesmo instrumento regulamentador.

Declaro, no entanto, extinto o crédito tributário, referente às ocorrências 01 e 02, em virtude do pagamento feito, conforme Processo nº 287377/2013-1, de folhas 211 e seguintes, com Pedido de Dispensa Parcial do Pagamento de Juros e Multas, documento de fl. 212, e comprovante do pagamento, documento de fl. 213 dos autos.

Pelo que, torna-se remanescente o valor referente à terceira ocorrência, originalmente composto de R\$ 312.125,08 (trezentos e doze mil, cento e vinte e cinco reais e oito centavos) de multa, além de R\$ 208.083,31 (duzentos e oito mil, e oitenta e três reais e trinta e um centavos) de ICMS, totalizando o montante tributável de R\$ 520.208,39 (quinhentos e vinte mil, duzentos e oito reais e trinta e nove centavos), a ser corrigido monetariamente.

Remeto os autos à 1ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

COJUP, Natal, 07 de março de 2014

Sílvia Amorim de Barros

Julgador Fiscal-AFTE-5, mat. 151.238-2

Sílvia Amorim de Barros
Julgador Fiscal