

DECISÃO n.º: 224/2014 – COJUP  
PAT n.º: 619/2014 – SUFISE – 1.ª URT (protocolo n.º. 106767/2014-2)  
AUTUADA: PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS  
ENDEREÇO: AV. EUZEBIO ROCHA, 1000, CIDADE DA ESPERANÇA, NATAL, RN  
CEP: 59070-660  
AUTUANTES: Abraão Padilha de Brito – Mat. 163.047-4  
Flávio César Breda – Mat. 158.609-2  
DENÚNCIA:

1 – O contribuinte lançou indevidamente, no Controle de Crédito de ICMS do Ativo Imobilizado – CIAP, créditos de ICMS, oriundos da aquisição de cimento, utilizados na edificação de poços de petróleo, não observando o disposto no artigo 105, §7º do RICMS, Dec. 13.640/97, o que resultou em recolhimento de ICMS a menor na sua apuração.

*EMENTA: ICMS – Lançamento indevido de crédito de ICMS do Ativo Imobilizado. Entrada de cimento usado na construção de bem imóvel não enseja direito a creditamento do ICMS. Ausência de circulação posterior do bem, imóvel, considerado alheio à atividade da empresa. Operação não gera direito a crédito, pois bem edificado, mesmo em eventual alienação futura, não é mais sujeito a ICMS, e sim a outros tributos, como IPTU, ITBI ou ITCD, conforme doutrina e jurisprudência assente. Descabida alegação de multa confiscatória.*

#### **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

### **1 - O RELATÓRIO**

#### **1.1 - A Denúncia**

De acordo com o Processo Administrativo Tributário n.º. 00619/2014 – SUFISE – 1ª URT, lavrado em 16 de maio de 2014, sendo a notificação de lançamento em 19 de maio de 2014, a empresa acima qualificada teve contra si lavrada a seguinte denúncia fiscal: 1. O contribuinte lançou indevidamente, no Controle de Crédito de ICMS do Ativo Imobilizado – CIAP, créditos de ICMS, oriundos da aquisição de cimento, utilizados na edificação de poços de petróleo, não observando o disposto no artigo 105, §7º do RICMS, Dec. 13.640/97, o que resultou em recolhimento de ICMS a menor na sua apuração, com indicação de infração ao Art. 150, III, c/c Art. 108, Art. 109-A, Art. 113, Art. 118 e Art. 150, XIII, todos do RICMS, aprovado pelo Dec. 13.640/97.

Ainda em concordância com a denúncia oferecida, a falta detectada ensejou a punibilidade prevista no artigo 340, inciso II, alínea “a”, do decreto vigente, sendo exigido

JAC

da autuada R\$ 3.042.929,48 (três milhões e quarenta e dois mil, novecentos e vinte e nove reais e quarenta e oito centavos) de ICMS, e R\$ 4.564.394,35 (quatro milhões, quinhentos e sessenta e quatro mil, trezentos e noventa e quatro reais e trinta e cinco centavos) a título de multa, totalizando o montante de R\$ 7.607.323,83 (sete milhões, seiscentos e sete mil, trezentos e vinte e três reais e oitenta e três centavos).

Apensos aos autos, dentre outros documentos, temos: Cópia da Ordem de Serviço nº 24173, Termo de Intimação Fiscal, Termo de Início de Fiscalização, Termo de Recebimento de Documentos, Extrato Fiscal do Contribuinte, Comprovante de inscrição estadual do contribuinte, Demonstrativo da Ocorrência, Relatório Circunstanciado de Fiscalização, Arquivos em formato digital, Termo de Ocorrência e Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais.

### 1.2 – DA IMPUGNAÇÃO

O autuado apresentou, em data de 18 de junho de 2014, peça de impugnação à denúncia ofertada pelo fisco do Rio Grande do Norte (doc. de fls. 58 a 90), onde em síntese vem alegando:

1. Que a cimentação de poços de petróleo é técnica utilizada na indústria do petróleo para proteção do poço, contra desmoronamento e infiltração;
2. que o referido produto, cimento, caracteriza-se como mercadoria consumida no processo, não podendo ser considerada alheia às atividades de exploração e desenvolvimento da produção;
3. dos conceitos de bem imóvel e bem móvel;
4. dos princípios e sua hermenêutica;
5. da não-cumulatividade como princípio, e do poço como imóvel produtor de capacidade econômica e contributiva;
6. que as regras para aproveitamento de crédito de mercadorias ou bens relativos à entrada de mercadorias destinadas ao ativo fixo estão estabelecidas na Lei Complementar nº 87/96, não podendo Regulamentos do ICMS imporem vedações nesse sentido;
7. que a multa aplicada é de natureza confiscatória;
7. Diante do exposto, requer a anulação do Auto de Infração.

### 3. DA CONTESTAÇÃO

As autoridades fiscais responsáveis pela autuação se pronunciam em sede de contestação à defesa do contribuinte (doc. de fls. 98 a 118), argumentando em síntese:

1. Preliminarmente, que a autuada não contesta os valores e métodos empregados na apuração do montante devido, além de utilizar-se apenas de argumentações doutrinárias, faltando jurisprudência que dê sustentação aos argumentos desenvolvidos na peça impugnatória;

2. Que a menção do RICMS/RN da exclusão do conceito de ativo permanente de bens ou mercadorias destinadas à edificação de bens imóveis não implica em alteração do critério jurídico por parte do Fisco, como quer fazer crer a impugnante, uma vez que a vedação a estes créditos está expressa na legislação tributária desde o advento da Lei Complementar 87/96;

3. Que para o direito de apropriação de créditos, o bem enquadrado no ativo deve ser considerado bem móvel e, necessariamente, não ser alheio à atividade tributada do estabelecimento;

4. Que o cimento, ainda que móvel quando da aquisição, ao ser utilizado na edificação do poço de petróleo, já terá sido transformado, tornando-se então parte do componente de um todo imóvel, a edificação. Com isso, não há que se falar em direito à apropriação de crédito posto que o bem a ser incorporado ao ativo permanente é imóvel;

5. Que o imóvel não é passível de circulação sujeita à incidência do ICMS, mas sim do ITBI ou do ITCD;

6. Que em relação à confiscatoriedade da multa, não cabe discussão, pois a lei não permite que o agente público aja ao seu alvedrio, e sim, sempre dentro da emanção legal, pois não cabe à esfera administrativa ir contra dispositivo que não foi objeto de apreciação judicial, relegando-o a norma manifestamente ilegal;

7. Diante do exposto, requerem a manutenção do Auto de Infração em sua integralidade.

## 2 – OS ANTECEDENTES

Consta nos autos, fl. 56, que o contribuinte não é reincidente na prática do ilícito apontado.

### **DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE**

875

Da análise dos autos, observo que razão assiste ao nobre autor do feito, quando propugna pelo conhecimento da defesa carreada aos autos, pois que atende aos requisitos mínimos de admissibilidade. Ademais, impulsionado pelos princípios da busca da verdade material dos fatos, e em prestígio ao direito de recurso, 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 com a consequente prolação da decisão de mérito.

### **DO EXAME PRELIMINAR**

Em sede preambular, antecedendo-se ao mérito da questão propriamente dito, a meu juízo, o processo atende aos pressupostos regentes da espécie, notadamente, a ampla defesa e o contraditório, uma vez que os autos estão devidamente instruídos, pois, a inicial e demais documentos e anexos que a integram, propiciam, sem sombra de dúvidas, ao contribuinte exercer o seu direito de se defender com amplitude, respitando-se, assim, os princípios constitucionais afetos ao tema.

De fato, não vislumbro qualquer mácula de nulidade que possa contaminar o feito de que cuida a inicial; a descrição das denúncias refletem com clareza solar os fatos que realmente aconteceram e o enquadramento legal guarda perfeito liame com a conduta denunciada. A penalidade proposta, por seu turno, emana de Lei, sendo a específica para as hipóteses que se apresentam.

Ademais, o presente lançamento se aperfeiçoou dentro do lustro decadencial, conforme se depreende dos próprios autos.

### **3 – O MÉRITO**

Foi o contribuinte autuado pela utilização de crédito fiscal supostamente indevido, assim considerado pelos agentes do Fisco o proveniente da aquisição de mercadorias, no caso, cimento, destinadas ao ativo imobilizado (construção de poços de petróleo).

O defendente do contribuinte inicia sua peça discorrendo sobre o processo de cimentação de poços de petróleo, defendendo que estes são peças completamente integrantes do processo da exploração e produção de petróleo, já que, segundo suas palavras, “sem poço não há produção de óleo e gás e, conseqüentemente, tributo, o ICMS”.

A seguir, discorre sobre os conceitos de bens móveis e imóveis, à luz do Código Civil, reconhecendo que o bem construído (poços de petróleo) seria, inegavelmente, face à imobilização por acessão física dos produtos empregados, um imóvel, mas entende que a “interpretação literal do dispositivo”, como pretendem os fiscais, leva a uma “grave lesão aos princípios da não-cumulatividade e da capacidade tributária, consagrados

846

constitucionalmente e ratificados na norma complementar (LC nº 87/96). Cita juristas e princípios constitucionais para defender seu ponto de vista.

Inicialmente, devemos então, seguindo a lógica e roteiro traçado pelo próprio defendente, averiguar o que reza ou define a lei sobre o que seria bem imóvel:

Os bens imóveis são aqueles definidos no Código Civil/02, que dispõe:

*Art. 79. São bens imóveis o solo e tudo quando se lhe incorporar, natural ou artificialmente.*

Nesse aspecto, fica muito difícil não considerar-se um poço de petróleo como bem imóvel, entendendo-se que não vale a pena alongar-se nessa discussão. Quanto aos princípios evocados, no mesmo diapasão, pode-se averiguar o que trata a Lei Complementar evocada pelo autuado, nº 87/96, sobre a matéria. Inicialmente, sobre o direito ao creditamento do imposto:

*Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

Tal dispositivo deve ser lido junto com a restrição prevista no § 1º do mesmo artigo:

*§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.*

Assim, começa-se a ter um norte a discussão, e que caminha no seguinte sentido: inicialmente, que não há saída subsequente do produto, seja do cimento ou do imóvel em que foi empregado. E depois, porque vislumbra-se um equívoco por parte do defendente, no seguinte dilema, a seguir delineado pelo legislador na própria LC 87/96 em comento, no artigo seguinte ao acima citado,

*Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

...

*III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento*

Diz-se isso porque entende o contribuinte que o cimento utilizado no poço construído é uma parte integrante, essencial, ao processo produtivo e do bem produzido. Já que o defendente também imiscui-se em lições de conceitos, princípios e hermenêutica, é lícito afirmar que depreende-se que essa é uma interpretação por demais elástica dos processos e meios integrantes do processo produtivo. A seguir por essa lógica, todos os estabelecimentos, sejam supermercados ou quaisquer outros, teriam também direito ao creditamento do cimento utilizado nas construções dos prédios que as sediam, pois sem os

3/13

prédios construídos não poderia ser exercida a atividade em questão, ou mesmo, praticamente, atividade alguma, seja comercial ou industrial.

Nesse sentido, o Regulamento do ICMS/RN em questão, utilizado pelos autuantes para enquadramento e questionado pelo defendente, aprovado pelo Decreto 13.640/97, não foi de encontro à Lei Complementar (87/96), mas apenas regulamentou elementos nela contidos de forma ampla e genérica, sendo essa a função própria das leis ordinárias e dos dispositivos infraconstitucionais, infralegais e normativos ou regulamentares. Sobre a questão em análise, assim dispõe o instrumento regulamentar citado:

**Art. 105.** *O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação ou prestação com o montante cobrado anteriormente por este Estado ou por outra Unidade da Federação, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco, apurado por um dos seguintes critérios:*

...

**§ 6º** *São considerados bens do ativo permanente, para os efeitos deste regulamento, as máquinas, os equipamentos, instrumentos, móveis, utensílios, veículos e outras mercadorias, cuja vida útil ultrapasse a 12 (doze) meses de uso. (§ 6º acrescido pelo Decreto 15.271, de 4/1/2001)*

**§ 7º** *Excluem-se do conceito de ativo permanente quaisquer bens ou mercadorias destinados à edificação de bem imóvel, independentemente da vida útil. (§ 7º acrescido pelo Decreto 15.271, de 4/1/2001)*

**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:*

(...)

**IV-** *salvo determinação em contrário de legislação específica, quando a operação de aquisição ou a prestação:*

- a) estiver beneficiada com isenção ou amparada por não-incidência;*
- b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por substituição tributária;*
- c) se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. (grifamos)*

O contribuinte, por sua vez, alega que “nada há que fundamente a vedação” posta no § 7º do art. 105 do RICMS-RN, relativa a bens ou mercadorias destinadas à edificação de bem imóvel, e que este instrumento normativo, um Decreto (13.640/97) não poderia alterar teor da legislação, sobretudo Lei Complementar (87/96), ou da Constituição. No entanto, como alertam os autuantes em sua contestação à impugnação, entende-se que a mera menção no RICMS/RN da exclusão do conceito de ativo permanente de bens ou mercadorias destinadas à edificação de bens imóveis não implica em alteração do critério jurídico por parte do Fisco, como quer fazer crer a Impugnante, uma vez que a vedação a estes

créditos está expressa em nossa legislação tributária desde o advento da Lei Complementar 87/96.

O RICMS/RN é apenas uma norma complementar, ou regulamentar, das leis, sendo assim um ato normativo expedido por autoridade administrativa, editado com o intuito de elucidar a interpretação correta dos dispositivos legais postos, dirimindo as dúvidas que porventura existam na aplicação da lei ou regulamentando dispositivos de cunho amplo.

Tal esclarecimento também é verificado na melhor doutrina. Ao se posicionar sobre o conteúdo e o alcance dos regulamentos, o mestre administrativista Hely Lopes Meirelles assim esclarece:

O regulamento posto em vigência por decreto, embora não possa modificar a lei, tem a missão de explicá-la e prover sobre as minúcias não abrangidas pela norma geral editada pelo Legislativo. (Hely Lopes Meirelles, Direito Administrativo Brasileiro, 14ª ed., RT, p. 156)

Ou seja, ao contrário do alegado pelo defendente, o mencionado RICMS/RN não inovou nem inverteu qualquer critério albergado na Constituição Federal ou na Lei Complementar 87/96, mas buscou, tão-somente, a correta interpretação das normas superiores, de forma a torná-la mais inteligível, em sua aplicação.

Em outras palavras, não foi o RICMS/RN o criador de alguma norma legal que dê suporte legal ao presente lançamento, mas sim os dispositivos da legislação tributária aos quais ela se reporta, que, repita-se, vigoram desde o advento da LC 87/96. Essa discussão, relativa à possibilidade de aproveitamento de crédito na aquisição de mercadorias para edificação de bens imóveis não é nova e nem recente, tanto na esfera jurídica quanto na esfera administrativa.

Assim, conforme se verá pela doutrina e jurisprudência aplicável, o cimento, ferro e outros elementos utilizados na construção não se enquadrariam no conceito de ativo permanente, no sentido que pleiteia o contribuinte, pelos seguintes elementos. Inicialmente, porque, embora não haja circulação subsequente de mercadorias, ainda que possa um dia o objeto do imóvel construído vir a ser objeto de qualquer transação, esta jamais será taxada pelo ICMS, e sim sujeita a outros tributos, como ITBI ou ITCD. Não se podendo então, nesse aspecto, falar-se em direito ao creditamento do ICMS, em nome do princípio da não-cumulatividade do imposto, notadamente, repita-se, pela impossibilidade de subsequente saída tributável.

Nesse diapasão, como se verá, é farta a doutrina e jurisprudência que embasam o lançamento, pois tanto no Poder Judiciário como nos Colegiados de Julgamento Administrativo encontra-se pacificado o entendimento da impossibilidade de aproveitamento de crédito nas aquisições de mercadorias destinadas à edificação de bens imóveis. Nesse aspecto, cumpre analisar os diversos entendimentos dos órgãos judicantes e das Unidades Federativas sobre a matéria:

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

20236111ª.doc Publicado no Diário Oficial em 9/4/2011 -

Acórdão: 20.236/11/1ª Rito: Ordinário

PTA/AI: 01.000159293-94

Impugnação: 40.010123914-50

Impugnante: Empresa de Cimentos Liz S.A

IE: 712161301.00-60

Proc. S. Passivo: Léo Galvão Fragoso/Outro(s)

Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento, escriturados no livro CIAP, ou escriturados no livro Registro de Entradas, estes relativos às entradas e aos serviços de transporte de resíduos industriais. Mercadorias corretamente caracterizadas como alheias à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 70, inciso XIII da Parte Geral do RICMS/02 e art. 1º, inciso II, alíneas “a” e “c” da IN DLT nº 01/98. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, II e Multa Isolada prevista no art. 55, XXVI, ambas da Lei nº 6.763/75. Porém, foram excluídas as exigências decorrentes do estorno efetuado nas aquisições de bens do ativo permanente imobilizado, destinados à “moagem de carvão”.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO/CONSUMO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à aquisição de material de uso e consumo, escriturados no livro Registro de Entradas. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS. Multa de Revalidação prevista no art. 56, II e Multa Isolada prevista no art. 55, XXVI, ambas da Lei nº 6.763/75.

*Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.*

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

19.558/12/2ª Publicado no Diário Oficial em 18/4/2012 -

Acórdão: 19.558/12/2ª Rito: Sumário

PTA/AI: 01.000170089-62

Impugnação: 40.010129999-03

Impugnante: Brasical Indústria e Transportes Ltda

IE: 465118349.00-87

Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s)

Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de aquisição de bens escriturados no Livro Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, mas que são alheios à atividade do estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado pelo art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da CF/88, art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 e art. 70, inciso XIII, do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75. Infração caracterizada. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

Sobre esse último acórdão acima mencionado, merecem citações alguns trechos da decisão, tomada no seguinte sentido:

Em face do exposto, a Instrução Normativa DLT nº 01/06, é perfeitamente congruente, válida para o caso dos autos, em que pese o entendimento diverso da Impugnante. Senão, veja-se.

**ART. 1º - Consideram-se alheios à atividade de estabelecimento:**

(...)

**II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:**

**A - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;**

(...)

**IV - as mercadorias ou serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento. (Grifou-se).**

Segue o citado Acórdão, tratando do tema na seguinte condição:

*“Nesta discriminação constitucional, os bens imóveis foram submetidos à incidência do ITBI ou ITCD, conforme expressamente define a Constituição Federal. Entretanto, o princípio da não cumulatividade há de ser entendido somente em relação às operações com mercadorias e prestações de serviços com incidência do ICMS, e nunca nas operações com imóveis, uma vez que estas sujeitam-se a outra incidência tributária (ITBI ou ITCD)”.*

E prosseguiu o relator, esclarecendo que:

*“Observa-se pelos dispositivos da LC nº 87/96 que o legislador concedeu o direito ao crédito somente quando há operações ou prestações subsequentes tributadas ou tributáveis pelo ICMS.*

*“O bem imóvel, resultado da aplicação de materiais de construção, bem imóvel por acessão física artificial, pela sua própria natureza, é coisa alheia aos eventos tributáveis pelo ICMS (está fora do campo da incidência definido na Regra-Matriz da CF/88).*

*Assim, não há como associá-lo à atividade do estabelecimento. Tanto assim, que os bens imóveis resultantes da aplicação destes materiais poderão ser tributados por outros tributos (IPTU ou ITCD), jamais pelo ICMS. Uma vez incorporados às edificações, esses materiais de construção adquiridos pela Autuada, não serão objetos de saídas posteriores (no sentido técnico do ICMS); são bens imóveis por acessão física artificial; portanto, não gera direito ao crédito do imposto-ICMS”.*

Bem didaticamente, é trazida ao acórdão a definição de bens imóveis prevista na legislação. Segundo o julgador:

“Os bens imóveis são aqueles definidos no Código Civil/02, que dispõe:

Art. 79. São bens imóveis o solo e tudo quando se lhe incorporar natural ou artificialmente.

(...)

Art. 81. Não perdem o caráter de imóveis:

I - as edificações que, separadas do solo, mas conservando-se a sua unidade, forem removidas para outro local;

II - os materiais provisoriamente separados de um prédio, para nele se reempregarem;

“O bem imóvel, resultado da aplicação de materiais de construção, bem imóvel por acessão física artificial, pela sua própria natureza, é coisa alheia aos eventos tributáveis pelo ICMS (está fora do campo da incidência definido na Regra-Matriz da CF/88). Assim, não há como associá-lo à atividade do estabelecimento. Tanto assim, que os bens imóveis resultantes da aplicação destes materiais poderão ser tributados por outros tributos (IPTU ou ITCD), jamais pelo ICMS. Uma vez incorporados às edificações, esses materiais de construção adquiridos pela Autuada, não serão objetos de saídas posteriores (no sentido técnico do ICMS); são bens imóveis por acessão física artificial; portanto, não gera direito ao crédito do imposto-ICMS”.

Tudo para ao final concluir no relato da sentença:

“Conclui-se, com segurança, que a apropriação de crédito como pretendida pela Impugnante-Atuada não é permitida pelo art. 20 da LC nº 87/96, embora seja um bem do ativo imobilizado - mas, frise-se, um bem imóvel”.

Outras decisões, de órgãos julgadores diversos, apontam sempre na mesma direção, como este Acórdão do Tribunal de Justiça do Piauí:

(TJ-PI - REEX: 201000010014016 PI - Relator: Des. José James Gomes Pereira, Data de Julgamento: 29/02/2012, 2a. Câmara Especializada Cível)

REEXAME NECESSÁRIO E APELAÇÃO CÍVEL. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. CREDITAMENTO. MERCADORIAS ALHEIAS À ATIVIDADE-FIM DO CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE. 1. Na espécie, resume-se a *quaestio iures* em saber se a aquisição de bens do ativo fixo ou destinado ao uso e consumo admite o creditamento do ICMS, a partir do que se enuncia na Lei Complementar nº 87/96, cuja análise deve ter como parâmetro os princípios de direito tributário, sobretudo aqueles emanados da Constituição Federal. 2. Na espécie, o Apelado, que desenvolve atividade no ramo de hotelaria, e portanto, comercializa

alimentos e bebidas, pretende, com a aquisição dos materiais de construção civil (cimento, ferro, telhas, portas, janelas, etc.) realizar a compensação do imposto, sob o argumento de que está acobertado pelo art. 20 da Lei Complr nº 87/96. No entanto, à evidência, os materiais de construção não estão relacionados à atividade que o Apelado exerce. 3. Cabe aqui destacar que as mercadorias destinadas ao ativo fixo - imobilizado somente geram direito a crédito se possuírem algum vínculo com a atividade gerida pelo estabelecimento comercial. 4. O creditamento relativo à entrada de bens destinados ao ativo permanente, no caso, aqueles utilizados na reforma ou ampliação do prédio da empresa perdem sua mobilidade e autonomia econômica, tornando mero componente do bem imóvel que a integra fisicamente, não correspondendo a crédito legítimo e aproveitável. 5. Recursos conhecidos e providos para reformar a sentença recorrida e, em consequência, dar pela improcedência da ação, haja vista a inexistência de direito a amparar a pretensão do autor/Apelado. 6. Decisão por votação unânime.

Idem, com relação a recente decisão do egrégio Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul:

AJALR Nº 70059516740 (Nº CNJ: 0144237-35.2014.8.21.7000) 2014/Cível

TRIBUTÁRIO. BENS DO ATIVO PERMANENTE (imobilizado). art. 20, lc nº 87/96. construções metálicas. *container* e torres/antenas. fixação ao solo. construção civil. direito de creditamento inexistente. equipamentos de telecomunicações e sistema de refrigeração. indispensabilidade. crédito de icms.

*Desde a vigência da LC nº 87/96, art. 20, afirma-se a possibilidade de creditamento dos bens integrantes do ativo permanente (rectius: imobilizado), desde que atrelado aos fins da atividade de circulação de mercadorias ou, sendo caso, prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e telecomunicações.*

*Todavia, quando se trata de construções, irrelevante se de alvenaria ou metálicas, cuja incorporação ao solo lhes é inerente, não se está diante de mercadorias que integram o processo produtivo ou de prestação de serviços, descabendo o creditamento auferido pelo contribuinte.*

*Diversamente ocorre quanto a equipamentos de condicionamento de ar, indispensáveis ao funcionamento do serviço de telecomunicações.*

Apelação Cível.

Nº 70059516740 (Nº CNJ: 0144237-35.2014.8.21.7000)  
NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.  
ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

Vigésima Primeira Câmara  
Cível

Porto Alegre

APELANTE  
APELADO

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos.

Acordam os Desembargadores integrantes da Vigésima Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado, à unanimidade, em desprover a ambas as apelações.

Custas na forma da lei.

Participaram do julgamento, além do signatário (Presidente), os eminentes Senhores **Des. Marco Aurélio Heinz e Des. Almir Porto da Rocha Filho.**

Porto Alegre, 28 de maio de 2014.

**DES. ARMINIO JOSÉ ABREU LIMA DA ROSA,**

**Presidente e Relator.**

E assim, sempre na mesma linha, apontam as decisões monocráticas ou colegiadas ou Consultas formuladas aos órgãos competentes, como por exemplo de órgãos de MG, SP ou PE, entre outros, tomadas na seguinte linha decisória:

*CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - PRODUTOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - DIVERSAS IRREGULARIDADES - Constatada a apropriação indevida de crédito de ICMS relativo a aquisições de materiais de construção, utilizados na edificação da planta industrial da empresa, contrariando o disposto no inciso III do artigo 31 da Lei 6763/. Em relação a tais aquisições constatou-se ainda as seguintes ocorrências: falta da 1ª via de algumas notas fiscais, escrituração em duplicidade, falta de comunicação ao Fisco do aproveitamento extemporâneo de créditos e documentos vinculados a cartas de correção indevidas. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.(Acórdão/MG - 15777/02/1º).*

Ou a

*Decisão Normativa CAT/SP, 02/2000*

*(...)*

*4 - Assim sendo, indaga : a) a consulente poderá creditar-se do ICMS destacado nas Notas Fiscais de aquisição de bens adquiridos para integrar o seu Ativo Permanente, a partir de 1º-11-96, e sendo estes bens materiais de*

construção (estrutura metálica para cobertura de galpão industrial, ferro, cimento, porta, tinta, etc ...)

(...)

15 Ora, o princípio da não-cumulatividade há de ser entendido somente em relação às operações com mercadorias e prestações de serviços, e nunca nas operações com imóveis, uma vez que estas sujeitam-se ao ITBI. O que existe, na verdade, é a venda de um bem, que não se confunde com o conceito de mercadoria, conforme se verá mais adiante. Então, aquele princípio só pode estar inserido no contexto das operações e prestações sujeitas ao ICMS. E as operações com imóveis jamais terão tal tributação, porque, como dito, estão jungidos a outro tributo. A mesma assertiva vale também para os bens imóveis construídos por meio de pré-moldados. Sempre serão bens imóveis qualquer que seja a forma de construí-los (por administração, por empreitada ou subempreitada, por incorporação, por empreitada mista, etc).

16 Ou seja, aquele princípio não deve ser interpretado de forma global envolvendo diversos tributos, mas sim, e tão-somente, no âmbito das operações sujeitas ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

(...)

19 Portanto, ao se construir determinado Bem Imóvel este sempre será tido como uma não-mercadoria.

(...)

21 Concluindo, em relação a questão "a" objeto da inicial, temos que a pretensão da peticionária não pode prevalecer, posto que, como ficou demonstrado nos itens precedentes, Bem Imóvel é uma não-mercadoria, não obstante fazer parte do Ativo Permanente. O direito ao crédito aludido no artigo 20 da LC 87/96, é legítimo quando decorrente de aquisição ou entrada de mercadoria "destinada... ao Ativo Permanente", observadas, logicamente, as demais regras previstas nesta lei. (Decisão Normativa CAT/SP 2, de 07/11/2000).

*Idem:*

CONSULTA SF 078.00148/03-4 - TATE/PE

CONSULTA SF 078.00148/03-4. TATE 00.311/03-0.

CONSULENTE: INDÚSTRIAS REUNIDAS RAYMUNDO DA

FONTE S/A. CACEPE: 18.1.170.0069853-4. ADV:

VALDETÁRIO ANDRADE MONTEIRO. OAB/CE 11.140 E

OUTROS. ACÓRDÃO PLENO Nº0229/2003(14). EMENTA:

CRÉDITO FISCAL. INDAGAÇÃO SE MATERIAL DE

CONSTRUÇÃO SE ENQUADRA NA SITUAÇÃO DE

'MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO PERMANENTE'. A

EXPRESSÃO "MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO

PERMANENTE", TEM COMO SIGNIFICADO QUE AS

MERCADORIAS ADQUIRIDAS, EM FACE DA SUA NATUREZA,

DURABILIDADE, UTILIZAÇÃO, IRÃO FAZER PARTE DE UM

CONJUNTO QUE A LEI Nº 6.404/76, LEI DAS SOCIEDADES POR AÇÕES, DENOMINOU DE ATIVO PERMANENTE, COM O SUBGRUPO DENOMINADO DE ATIVO IMOBILIZADO, DEVEM FAZER PARTE DESTES SUBGRUPO, NOS TERMOS DO INCISO IV DO ART. 179 DA CITADA LEI, "OS BENS DESTINADOS À MANUTENÇÃO DAS ATIVIDADES DA COMPANHIA E DA EMPRESA, OU EXERCIDOS COM ESTA FINALIDADE, INCLUSIVE OS DE PROPRIEDADE INDUSTRIAL OU COMERCIAL". "MERCADORIA DESTINADA AO ATIVO PERMANENTE", NÃO QUER DIZER "MERCADORIA A SER DESTINADA A UM DETERMINADO BEM DO ATIVO PERMANENTE", SEGUNDO INTERPRETAÇÃO DADA PELA CONSULENTE, NA COMPRA DE MERCADORIAS QUE SERÃO CONSUMIDAS EM REFORMA / CONSTRUÇÃO, O QUE IRÁ COMPOR O ATIVO IMOBILIZADO, MAIS ESPECIFICAMENTE A CONTA "OBRAS EM ANDAMENTO", NÃO SÃO AS MERCADORIAS EM SI MESMAS, NO CASO EM ESPÉCIE, MATERIAL DE CONSTRUÇÃO, MAS SIM OS VALORES POR QUANTO AQUELAS FORAM ADQUIRIDAS. ASSIM, OS BENS ADQUIRIDOS PELA CONSULENTE EMBORA DESTINADOS A INCORPORAR-SE A UM DETERMINADO BEM DO ATIVO PERMANENTE, NO CASO, O IMÓVEL, NÃO SÃO, ISOLADAMENTE, BENS ENQUADRADOS NA CATEGORIA DE ATIVO PERMANENTE. NESTE SENTIDO A CONSULENTE NÃO PODERÁ SE CREDITAR DO ICMS RELATIVO ÀS MERCADORIAS (CIMENTO, TINTA, FERRO, PORTAS, ETC., OU SEJA, MATERIAL DE CONSTRUÇÃO EM GERAL) A SEREM UTILIZADAS NA OBRA DE CONSTRUÇÃO E REFORMA DE SUA SEDE, VEZ QUE AS MESMAS, ISOLADAMENTE, NÃO FAZEM PARTE DO ATIVO PERMANENTE DO ESTABELECIMENTO., OU SEJA, AQUELAS MERCADORIAS NÃO SE DESTINAM A FAZER PARTE COMO ELEMENTO DO CONJUNTO ATIVO PERMANENTE MAS, SE DESTINAM A SE INCORPORAR A UM DETERMINADO BEM DO ATIVO PERMANENTE, SENDO, PORTANTO, DESTINADAS AO USO E CONSUMO.

O Pleno do TATE no exame e julgamento do processo acima identificado, ACORDA, por maioria de votos, vencida a Conselheira Relatora Angela Carolina Cysneiros, em responder **a Consulente que não poderá se creditar do ICMS relativo aos materiais necessários para obras de construção e reforma de sua sede** (ex.: cimento, tinta, ferro, portas, etc.) por serem material de uso e consumo. **(grifo nosso)**

Como acentuam os autuantes em sua contestação à impugnação, a mesma questão em comento, especificamente, APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE CIMENTO PARA CONSTRUÇÃO DE POÇO DE PETRÓLEO, foi discutida pelo Conselho de Recursos Fiscais do Sergipe, pelo que, trouxeram aos autos a ementa do acórdão e excertos do relatório:

30/10

*EMENTA: ICMS - RECURSO ESPECIAL - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - CRÉDITO INDEVIDO - Recurso Especial não conhecido - Manutenção da Decisão da Primeira Câmara de Recursos Fiscais - Procedência da autuação. DECISÃO: Vistos, relatados e discutidos os autos, acordam os membros Conselho Pleno, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial, face à sua inadmissibilidade, devendo permanecer a decisão proferida pela Primeira Câmara de Recursos Fiscais, pela procedência - Acórdão -200910313.*

*(...)*

*DO JULGAMENTO NA PRIMEIRA CÂMARA*

*Submetido o feito a análise do CCEs, o Conselheiro Relator fundamentou seu voto argumentando que:*

- 1. Não procede a decadência para o caso em análise;*
- 2. Trata-se de aproveitamento de crédito de mercadorias destinada ao consumo da atuada, pelo fato da atuada considerá-las como destinadas ao ativo permanente;*
- 3. **Que o cimento utilizado na cimentação de poços constitui-se em uma propriedade imóvel e como tal, faz parte da incidência do ISS e não o ICMS, conforme requer a atuada;***

*(...)*

*DAS CONTRA-RAZÕES*

*Novamente instados a se manifestar, os autuantes alegam os mesmos fatos já expostos na peça anterior, acrescentando que, após tomar ciência da autuação, **a empresa já se convenceu que o cimento e os outros produtos não são ativo permanente com direito a créditos do imposto, tanto que a partir de 01.01.2008 passou a não fazer a utilização desses créditos, conforme demonstram os lançamentos efetuados na DIC, cujas cópias foram anexadas aos autos e ao final, pede a procedência do AI em tela. CONSELHO PLENO - ACÓRDÃO Nº 200930067 - AUTO DE INFRAÇÃO Nº 94.287 - RECURSO ESPECIAL (grifamos)***

De tal modo que causa estranheza que a renomada empresa nacional, tendo decisões adversas em outros estados, como o acima citado, do órgão colegiado sergipano, em que como ressaltam os autuantes é idêntico à presente querela, no caso o fato de a PETROBRAS ADQUIRIR CIMENTO PARA CONSTRUÇÃO DE POÇOS DE PETRÓLEO E LANÇAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO NO CIAP, tenha adotado essa prática no Rio Grande do Norte. Sobretudo pela manifestação dos auditores fiscais do Sergipe no mencionado acórdão, de que **A EMPRESA NÃO FAZ A UTILIZAÇÃO DESSE TIPO DE CRÉDITO NO SERGIPE DESDE 2008**, sendo então sabidamente improcedente sua pretensão de se insurgir contra a regularização desta situação neste Estado.

Afinal, conforme se viu pelos pronunciamentos acima, depreende-se que por toda parte o termo final dessa discussão encontra pacificação nas cortes judiciárias e nos colegiados administrativos a quem cumprem apreciar e decidir a questão, em ementas e acórdãos que poderiam ser citados indefinidamente, pelo visto, como por exemplo:

*RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. MERCADORIAS ALHEIAS À ATIVIDADE-FIM DO CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE. ART. 535 DO CPC. VIOLAÇÃO. NÃO-OCORRÊNCIA.*

*1. Não viola o art. 535 do CPC o acórdão que, mesmo sem se ter pronunciado sobre todos os temas trazidos pelas partes, manifestou-se de forma precisa sobre aqueles relevantes e aptos à formação da convicção do órgão julgador, resolvendo de modo integral o litígio.*

*2. "Esta Corte tem-se manifestado no sentido da possibilidade de creditamento dos valores despendidos para aquisição de bens destinados ao ativo **imobilizado**. Todavia, a hipótese dos autos se subsume à exceção prevista no parágrafo 1º do artigo 20 da Lei Complementar nº 87/96, pois os bens adquiridos pelo executado foram empregados na **construção** do prédio onde funciona o hipermercado. Neste caso, por serem aplicados em atividade alheia à finalidade da empresa, a aquisição dos referidos bens não dão direito ao creditamento pretendido" (REsp 860.701/MG, 1ª Turma, Rel. Min.Francisco Falcão, DJ de 17.5.2007).*3. Recurso especial parcialmente provido.

(...)

*EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. HIPERMERCADO. MATERIAL DE CONSTRUÇÃO UTILIZADO NA EDIFICAÇÃO DA SEDE. ART. 20, § 1º, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. EMPREGO EM ATIVIDADE ALHEIA À FINALIDADE DA EMPRESA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. HONORÁRIOS.FUNDAMENTO. ART. 20, § 4º, DO CPC. LIMITES DE 10% E 20% MITIGADOS.*

*I - Esta Corte tem-se manifestado no sentido da possibilidade de creditamento dos valores despendidos para aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado. Todavia, a hipótese dos autos se subsume à exceção prevista no parágrafo 1º do artigo 20 da Lei Complementar nº 87/96, pois os bens adquiridos pelo executado foram empregados na construção do prédio onde funciona o hipermercado. Neste caso, por serem aplicados em atividade alheia à finalidade da empresa, a aquisição dos referidos bens não dão direito ao creditamento pretendido.*

*II - A jurisprudência desta Corte consolidou o entendimento no sentido de que, a partir do advento da Lei nº 9.250, de 1995, passou a ser legítima a aplicação da taxa SELIC no campo tributário.*

*Precedentes: REsp nº 475.904/PR, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ de 12/05/2003; AGREsp nº 422.760/PR, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJ de 10/03/2003; REsp nº 390.195/MG, Rel. Min. GARCIA VIEIRA, DJ de 25/03/2002.*

*III - A fixação dos honorários, na hipótese em que não há condenação, não é regida pelo § 3º do artigo 20 do Código de Processo Civil, mas pelo § 4º do mesmo dispositivo. Neste caso, conforme pacífica jurisprudência desta Corte, não apenas os limites de 10% e 20% são mitigados, como a verba pode ter por base de cálculo o valor da causa ou até mesmo ser fixada em valores absolutos. Precedentes: REsp nº 862622/DF, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 28.09.2006; REsp nº 671777/PR, Rel. Min. MASSAMI UYEDA, DJ de 18.12.2006; AgRg no REsp nº 792313/SP, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 11.12.2006.*

*IV - Recurso Especial do CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA improvido. Recurso Especial do ESTADO DE MINAS GERAIS parcialmente provido.*

Talvez por essa razão é que o defendente da autuada, embora insista no direito ao creditamento da forma como foi lançado, crédito considerado indevido, não tenha trazido aos autos jurisprudência que pudesse embasar o seu posicionamento.

Essa discussão, relativa à apropriação de crédito tributário, sobretudo em relação ao ativo permanente, não é nova, tendo sido acentuada com o advento da Lei Complementar n.º 87/96, que trouxe, inegavelmente, inovações no que se refere ao regime de compensação do ICMS, ampliando as hipóteses ensejadoras de aproveitamento de crédito, aí incluindo, de imediato, bens destinados ao ativo permanente e, no futuro, bens destinados a uso e consumo do estabelecimento.

Muito foram os contribuinte beneficiados, desde então, com a ampliação do alcance de tais normas, ninguém desconhecendo a possibilidade de aproveitamento do crédito referente à aquisição de bens destinados ao ativo permanente.

Entretanto, o Rio Grande do Norte, como várias outras Unidades Federativas, por meio de sua legislação, em especial o RICMS/RN, e de acordo com a citada Lei Complementar, deixou claro não ser possível a apropriação, a título de crédito, do ICMS relativo à aquisição de todo e qualquer bem destinado ao ativo permanente, mas somente daqueles bens móveis que não forem alheios à atividade do estabelecimento, sujeitos à incidência do ICMS, conforme os seguidos reconhecimentos das cortes instadas a pronunciarem-se sobre a matéria, como se viu.

472

Sempre no sentido de que, para o direito de apropriação de créditos, o bem enquadrado no ativo deve ser considerado bem móvel e, necessariamente, não ser alheio à atividade tributada do estabelecimento.

Ora, O **CIMENTO**, ainda que móvel quando da aquisição, **AO SER UTILIZADO NA EDIFICAÇÃO DO POÇO DE PETRÓLEO**, já terá sido transformado, **TORNANDO-SE ENTÃO PARTE COMPONENTE DE UM TODO IMÓVEL, A EDIFICAÇÃO**. Desta forma, não há que se falar em direito à apropriação de crédito posto que o bem a ser incorporado ao ativo permanente é imóvel.

E tal vedação encontra o fundamento no fato de que o imóvel, como tal, não é passível de circulação sujeita a incidência do ICMS, mas sim do ITBI ou do ITCID, conforme fartamente esclarecido. Não resta dúvida, quando se fala em ICMS, de que estamos tratando, por determinação constitucional, além de alguns serviços, de bens móveis. Somente eles podem ser objeto de operação geradora do ICMS, desde que se trate de mercadoria, o que exclui, no conceito empregado pela Carta Magna, os bens imóveis.

De tal modo que nota-se a conformidade do Regulamento do ICMS/RN à Lei Complementar 87/96 e por consequência a Constituição Federal. Conforme demonstrado, tal entendimento não é exclusivo do Estado do Rio Grande do Norte, sendo comum a outras Unidades da Federação, de modo que não há hipótese do acatamento da tese suscitada pelo contribuinte, da hipótese do creditamento do ICMS, na entrada do cimento destinada ao bem imóvel.

Quanto ao princípio da capacidade contributiva, arguido pelo contribuinte, aventado na sua impugnação, é de difícil compreensão tal apelação, em empresa de tal porte, a não ser que tenha o defendente se enganado a respeito do próprio princípio evocado. A própria Constituição Federal trata do assunto, ao prever, no art. 145, §1º, o Princípio da Capacidade Contributiva, assim discorrendo:

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultando à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

O Princípio da Capacidade Contributiva seria, então, o princípio jurídico que orienta a instituição de tributos impondo a observância da capacidade do contribuinte de recolher aos cofres públicos. E preciso esclarecer que este princípio se

materializa de várias formas e com relação a presente querela é preciso delimitar como se dá essa materialização. O ICMS, que estamos a discutir, se incluiria no teor dos impostos indiretos.

Neste sentido, pontifica Azevedo dos Santos quanto à aplicação do princípio da capacidade contributiva nos impostos indiretos:

Entretanto, nos impostos incidentes sobre importação, a produção ou a circulação, o sujeito passivo, que recolhe tributo aos cofres públicos transfere a um terceiro, o consumidor final, os encargos tributários incidentes. Seria praticamente impossível graduar o imposto sobre produtos industrializados ou sobre operação de circulação de mercadorias de acordo com a capacidade econômica da pessoa que adquire o produto ou a mercadoria para o consumo. Por isso, A Constituição Federal estabelece em substituição à pessoalidade, o princípio da seletividade para o imposto sobre produtos industrializados e para o imposto sobre operações e circulação de mercadorias e serviços nos artigos 153, §3º, I e 155, §2º, III da Constituição Federal.<sup>1</sup>

De tal sorte que, no caso destes impostos plurifásicos e não cumulativos que oneram o consumo, não existe forma de mensurar a capacidade econômica do contribuinte uma vez que não se sabe quem será o destinatário final do produto ou do serviço. Assim o Princípio Constitucional da Capacidade Contributiva tem que ser lido em consonância com o Princípio da Seletividade, que determina que a tributação seja inversamente proporcional à essencialidade do produto que onera.

Assim, quanto mais essencial o produto para a sociedade, menos deverá ser a sua alíquota, e vice-versa.

Logo, seria essa a única forma de se aplicar o Princípio da Capacidade Contributiva quanto ao ICMS, o que destoa totalmente da interpretação defendida pela impugnante, não se podendo falar em afronta a tal princípio, entendendo-se como novo equívoco do contribuinte nesse aspecto.

#### **Da Confiscatoriedade da multa aplicada**

Chega-se, por fim, a um último ponto de discórdia evocado pelo contribuinte, ao entender que a multa aplicada seria, a seu ver, dotada de cunho confiscatório.

---

<sup>1</sup> SANTOS, Gabriella Marques de Azevedo dos. **Princípio da capacidade contributiva** Acessado em 08 de julho de 2014 no site: <http://academico.direito-rio.fgv.br>

Pode-se até arguir que a multa atingiria certo vulto, em comparação com o imposto devido, já que chega a 150% (cento e cinquenta por cento) do valor “sonogado”.

Mas inicialmente, como se defendem os autuantes, todos os atos praticados por eles praticados foram pautados pela legalidade, pois obedeceram estritamente aos comandos legais que regulam a matéria, não podendo os agentes fiscais da princípio da legalidade se afastar, por ser a atividade vinculada, de modo que a penalidade aplicada, constante no Art. 340, II, “a”, do RICMS/RN, nada mais é que a repetição do previsto na Lei 6968/96, no art. 64, II, “a”.

*Art. 64. Serão punidas com multa as seguintes infrações à legislação do imposto:*

...

*II - com relação ao crédito do imposto:*

*a) lançar indevidamente crédito e/ou não realizar o seu estorno nos casos em que o mesmo é obrigatório: cento e cinquenta por cento do valor do crédito indevidamente aproveitado, sem prejuízo da cobrança do imposto que deixou de ser recolhido em razão de sua utilização;*

Logo, conforme se vê pela doutrina, legislação e jurisprudência examinada, não caberia à esfera administrativa ir contra dispositivo que não foi objeto de apreciação judicial, classificando-a de norma manifestamente ilegal. Nesse sentido, leciona o jurista Luciano Amaro: “A qualificação da gravidade da infração é jurídico-positiva, vale dizer, é o legislador que avalia a maior ou menor gravidade de certa conduta ilícita para cominar ao agente uma sanção de maior ou menor gravidade.”<sup>2</sup>

Ademais, sobre a possibilidade da chamada multa punitiva ser vista como uma “multa confiscatória”, é certo que a Constituição Federal veda a “utilização de tributo com efeito de confisco” (art. 150, IV), contudo, multa punitiva não é tributo, mas, sanção, e quando aplicada o é por meio de um Auto de Infração, portanto, pressupondo o devido processo legal.

Merece destaque os ensinamentos do tributarista Sacha Calmon que sobre o tema, assim leciona:

Multa é prestação pecuniária compulsória instituída em lei ou contrato em favor de particular ou do Estado, tendo por causa a prática de um ilícito (descumprimento de dever legal ou contratual)  
Aqui, vai-nos interessar a multa ex lege ou legal (de que a fiscal é subespécie)  
Diferencia-se do tributo porque neste a prestação pecuniária compulsória em prol do Estado ou de pessoa por ele indicada, exercendo função paraestatal, tem por causa a realização de um fim

<sup>2</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10ª ed. Saraiva. p. 419

lícito qualquer (ter renda, ser proprietário, exportar, receber serviços públicos, ter imóvel valorizado por obra pública, ser empregador etc.)<sup>3</sup>

Ressalte-se, assim, que ao contrário do alegado pelo defendente, sobre a conduta do contribuinte, empresa de porte nacional, que ela parte de um fato previamente conhecido, conforme decisões judiciais que a levaram a suspender tal atitude em outros Estados, qual seja, a impossibilidade de aproveitamento do crédito em comento, ser essa prática previamente tipificada, e ser ainda uma conduta reiterada, com claro intuito da obtenção de um resultado. No caso, esse resultado é a diminuição indevida do tributo a pagar, representando uma concorrência desleal para os que agem de acordo com a legislação, e em última análise, um enriquecimento ilícito.

Assim posiciona-se a melhor doutrina, como, nesse sentido, 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. Atrelada ao antecedente ou suposto da norma sancionadora está a relação deontica, 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”

<sup>3</sup> CÔELHO, Sacha Calmon Navarro. *Teoria e Prática das Multas Tributárias*. 2º ed. Forense. p. 41

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.

Assim igualmente, salutar é a doutrina trazida aos autos por mestres do direito tributário pátrio, como Luciano Amaro, que assim trata do dolo, em *Direito Tributário Brasileiro*, São Paulo, Saraiva, 10ª ed. 2004, à fl. 423:

]*“Dolo específico’ é a vontade de obter um determinado resultado com a ação realizada (por isso chamado, também, de ‘dolo de resultado’); a infração não se configura toda vez que certo ato é praticado, mas somente quando ele visa a um*

*determinado objetivo. A expressão dolo específico (e pior ainda, o 'dolo genérico') não goza da simpatia dos criminalistas, não obstante sua utilidade didática. O que se dá, em tais figuras delituosas, é que o tipo é integrado pela intenção de atingir determinado resultado sem a qual, portanto, ele não se aperfeiçoa. Embora o resultado não seja necessário para o aperfeiçoamento do tipo, a **intenção de atingir esse resultado é indispensável.** (grifos nosso)*

Na mesma linha posicionou-se o saudoso mestre pernambucano Aníbal Bruno, citado pelo não menos ilustre tributarista recifense José Souto Maior Borges, em seu Lançamento Tributário, São Paulo, Ed. Malheiros, 2ª ed., 1999, pág. 350:

*“Na medida, entretanto, em que o dolo se identifica com determinada manifestação da vontade tendente a uma aplicação defeituosa das normas tributárias, porque é a forma comum mais grave do elemento subjetivo da culpabilidade, poderá ser aceita a opinião de que o dolo se constitui num elemento integrante da fraude quanto da simulação.”*

Assim consta em conhecida enciclopédia virtual, a respeito do dolo: “em Direito Penal, segundo a Teoria Finalista da Ação, dolo é um dos elementos da conduta que compõem o fato típico. Caracteriza-se pela vontade livre e consciente de querer praticar uma conduta descrita em uma norma penal incriminadora.

*“Uma ação dolosa, por si só, não pressupõe a existência de um crime, pois faz-se necessária a configuração do injusto penal, que é a constatação, no caso concreto, da presença do fato típico com a ilicitude (não estar amparada em nenhuma excludente de ilicitude/antijuridicidade), bem como, se o agente era culpável (inexistir qualquer eximente de culpabilidade),*

*“Segundo a redação do Código Penal do Brasil (artigo 18, inciso I), é dolosa uma ação quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A doutrina jurídica observa que o Código Penal Brasileiro adotou as Teorias da Vontade e do Assentimento, respectivamente, para caracterizar uma ação dolosa, e portanto, este subdivide-se em duas modalidades - dolo direto e dolo eventual:*

- *O primeiro é o dolo propriamente dito, ou seja, quando o agente quer cometer a conduta descrita no preceito primário da norma supra mencionada, alguns doutrinadores chegam a classificar o dolo direto em primeiro grau e segundo grau, aquele diz respeito ao fim de agir e aos meios empregados; e este, aos efeitos concomitantes (colaterais) de uma ação.*
- *Já o dolo eventual é aquele em que o indivíduo, em seu agir, assume o risco de produzir determinado resultado, anuindo com sua realização.”*



A caracterização do dolo, na conduta do contribuinte, deriva de três elementos. Inicialmente:

- a) A CONDUTA ANTIJURÍDICA, em face do descumprimento das normas específicas acima mencionadas, especificamente em relação ao creditamento e a forma como deveria tê-lo sido feita;
- b) A CONSCIÊNCIA DO ATO PRATICADO, evidenciado na prática recorrente do ilícito, e a sua defesa, em que defende o direito à manutenção da conduta delituosa, mesmo sabendo ser esse direito indevido;
- c) O RESULTADO ATINGIDO, notadamente a falta de recolhimento do imposto devido, em função do crédito indevidamente aproveitado.

Outros mestres também tratam da matéria, no seguinte sentido, como Estevão Horvath - *O princípio do não-confisco no Direito Tributário. São Paulo: Dialética, 2002. p. 114*, em que 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 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 Diefenhaler, 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 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-Apelação: 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.)

Tal discussão, como não poderia deixar de ser, já chegou até o Corte Suprema, que em recente decisão, assim se posicionou:

**AI 830300 AgR-segundo / SC - SANTA CATARINA**  
**SEGUNDO AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO**  
**Relator(a): Min. LUIZ FUX**  
**Julgamento: 06/12/2011**      **Órgão Julgador: Primeira Turma**  
ACÓRDÃO ELETRÔNICO  
DJe-036 DIVULG 17-02-2012 PUBLIC 22-02-2012  
RDDP n. 200, 2012, p. 167-170

#### Parte(s)

RELATOR : MIN. LUIZ FUX  
ACTE. (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. SUMULA 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 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

Silvio Amorim de Barros  
Julgador Fiscal



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-QQ-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 oportunizados 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 – SÚMULA 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. Jose 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.

De tal modo que não há que se falar em natureza confiscatória, pois o seu valor é proporcional ao bem jurídico protegido e proporcional ao dano potencial ao erário do Estado do Rio Grande do Norte. Ou seja, subjetivamente, se a multa poderia ser considerada por demais severa ou pesada a um contribuinte que tenha feito uma apropriação indevida de crédito por um pequeno equívoco, o mesmo não se pode dizer de contribuinte que, tendo consciência e sabendo que é indevida a sua atitude, tendo sofrido seguidos reveses e não mais efetuando tal ato em outras unidades federativas, pratica neste território tal ato, lesivo a toda a sociedade, acreditando que sua atitude não será jamais descoberta.

Desse modo, por fim, considerando o fato de o contribuinte ter conhecimento (ou ao menos deveria tê-lo) prévio da antijuridicidade de sua conduta, pelos elementos e decisões judiciais e administrativas acima descritas, entende-se que poderia até haver o enquadramento na Lei que pune os crimes contra a ordem tributária, nº 8.137/90, que impõe sanções ainda mais rigorosas à prática verificada, devendo o contribuinte dar-se por satisfeito pela não entrada nessa seara, sendo-lhe concedido o benefício da dúvida.

No mais, deve-se levar em conta, ainda, o fato de que à ora impugnante foi oportunizado o direito de extinguir o crédito tributário com a redução de



sessenta por cento (60%) da multa. Portanto, descabida a pretensão da defesa neste particular.

Por fim, não há como considerar confiscatória uma multa de R\$ 4,5 milhões, sobre empresa cujo valor de mercado estaria em torno de R\$ 179 BILHÕES, em que pese a desvalorização (teria chegado a valer o dobro, R\$ 380 bi, em 2010, segundo o jornal Folha de São Paulo, edição de 23/3/14) à qual foi submetida nos últimos anos, por fatores que não cabe aqui mencionar.

Feitas essas considerações, podemos concluir que as razões da defendente se revelaram ineficazes para elidir as acusações do fisco do Estado do Rio Grande do Norte no presente processo.

### **DA DECISÃO**

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 PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRÁS, para impor à autuada a aplicação da penalidade de multa de que cuida a inicial, no valor R\$ 4.564.394,35 (quatro milhões, quinhentos e sessenta e quatro mil, trezentos e noventa e quatro reais e trinta e cinco centavos), além do ICMS devido, no valor de R\$ 3.042.929,48 (três milhões e quarenta e dois mil, novecentos e vinte e nove reais e quarenta e oito centavos), perfazendo o montante de R\$ 7.607.323,83 (sete milhões, seiscentos e sete mil, trezentos e vinte e três reais e oitenta e três centavos), em valores históricos, sujeitando-se, por conseguinte, aos acréscimos monetários previstos pelo Art. 133 do mesmo instrumento regulamentador.

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

COJUP, Natal, 1º de agosto de 2014.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, em Natal, 1º de agosto de 2014.

Sílvio Amorim de Barros

JULGADOR FISCAL, AFTE-5, MAT. 151.238-2