



DECISÃO Nº: 160/2011
PROTOCOLO Nº: 194239/2010-4
PAT N.º: 360/2010-1ª URT
AUTUADA: DVN VIDROS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
FIC/CPF/CNPJ: 20.038.781-2
ENDEREÇO: Av. Industrial João Franciso da Mota, 3805, Quintas Natal-RN

EMENTA – ICMS – Falta de recolhimento do imposto nas saídas de mercadorias sujeitas à tributação de ICMS, as quais o contribuinte julgava serem tributadas pelo ISS. Comprovação pelo fisco através de farta documentação que a atividade da autuada é a industrialização e venda dos produtos por ela mesma produzidos com eventuais instalações. Atividades totalmente adstritas ao campo de incidência do ICMS. Inaplicabilidade das hipóteses previstas nos subitens 7.02 7.06 da lista anexa à Lei Complementar 116/2003. Nulidade suscitada não configurada. O contribuinte teve oportunidade de recolhimento do imposto sem o gravame da multa, mesmo após a lavratura do auto de infração. Confiscatoriedade não comprovada – PROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL.

DO RELATÓRIO

1. DENÚNCIA

Consta que contra a autuada acima qualificada, foi lavrado o Auto de Infração nº 847/2010 – CIEF, onde se denuncia falta de recolhimento de ICMS, nos exercícios de 2005 e 2006, em decorrência do oferecimento à tributação pelo Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza de serviço da competência tributária do Município, quando as operações efetivamente seriam alcançadas pelo ICMS de âmbito Estadual.

Dessa forma, entendeu-se que a coletada infringiu o art. 150, inciso III c/c art. 130, inciso I, todos do decreto 13.640 de 13 de novembro de 1997.

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

A composição do crédito tributário, segundo a autora do feito, é a multa no valor de R\$ 91.320,05 (noventa e um mil trezentos e vinte reais e cinco centavos), mais o ICMS devido, de mesmo valor, perfazendo o montante de R\$ 182.640,10 (cento e oitenta e dois mil seiscentos e quarenta reais e dez centavos).

Ludenilson Araújo Lopes
Julgador Fiscal



Foram anexados relatórios emitidos pelo sistema da SET relativos à empresa autuada, bem como as notas fiscais de saída sem o recolhimento de ICMS, os livros registro de saídas e o livro registro de serviços.

2. IMPUGNAÇÃO

Contraopondo-se às denúncias, alegou a autuada, através de sua impugnação às fls. 249 a 255: ‘

- que a empresa atua na prestação de serviços de instalação de vidros com e sem emprego de materiais, ou seja, parte dessas operações estão sujeitas a tributação municipal;
- que o fisco aplicou a alíquota de 17% sobre todas as operações, e multa de 100%;
- a empresa exerce três atividades: venda de mercadorias, prestação de serviço com venda de mercadorias e prestação de serviço sem venda de mercadorias;
- as vendas de mercadorias são sujeitas ao recolhimento de ICMS, ao passo que os serviços prestados geram o recolhimento de ISS;
- nas operações em que há as duas atividades: venda e prestação de serviço, apesar de constar numa mesma nota fiscal, há o recolhimento separado de cada imposto;
- fisco estadual cometeu equívoco na autuação, determinando que todas as atividades da empresa passassem a ser tributáveis pelo ICMS;
- algumas notas fiscais objeto de autuação são exclusivamente referente à prestação de serviços, sendo portanto, sujeitas ao ISS;
- outras notas fiscais analisadas pelos autuantes são referentes à operações mistas (vendas e prestação de serviços);
- invoca o Princípio da Vedação do Confisco e o Princípio da Capacidade Contributiva, questionando a aplicação de multa de 100%;
- a autuada não é reincidente na prática do ilícito apontado;
- a autuada não sonegou o imposto, apenas cometeu equívoco sobre qual imposto deveria pagar – ISS ou ICMS.

Diante do exposto, requer a anulação/desconstituição do Auto de Infração.

3. CONTESTAÇÃO

Instado a contestar a impugnação da autuada, a ilustre autora, dentro do prazo regulamentar, conforme fls. 266 a 274, alegou que:

- a autuada declarou, durante a fiscalização, que fornecia as mercadorias por ela instaladas, e entendia que apenas devia o recolhimento de ISS;

Ludenilson Araújo Lopes 2
Julgador Fiscal



- a atividade fim da empresa é a venda de produtos, e que secundariamente se compromete a instalar os produtos;
- a atuada não comprovou por meio de contratos de empreitada, ou qualquer outro meio, que comprovasse a execução dos serviços alegados;
- para se enquadrar no item 7.06 da LC nº 116/2003, deveria apenas prestar o serviço, usando o material do cliente;
- o fornecimento de mercadoria com prestação de serviço não compreendido na competência tributária dos municípios é sujeita ao recolhimento de ICMS, de acordo com art. 1º, inciso IV do RICMS;
- a multa não se configura como confiscatória, tendo em vista que tem amparo no Regulamento do ICMS, e deve ter caráter punitivo.

Por fim, em razão da atuada não ter apresentado provas com o condão de elidir a infração que lhe foi imputada, conclui pela manutenção integral do auto de infração.

4. ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 247) que a atuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

5. NOTIFICAÇÃO FISCAL

Consta dos autos (fl. 284) a notificação da atuada para recolher o valor do imposto com o benefício do art. 337, §3º, ou seja, sem a multa regulamentar, no prazo de 72 horas, oportunidade na aproveitada pela ora impugnante.

É o que se cumpre relatar.

DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Em obediência ao artigo 110 do RPPAT, observo que a impugnação produzida pelo ilustre patrono da ora atuada preenche aos requisitos 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.



DO MÉRITO

O presente processo trata de falta de recolhimento de ICMS em decorrência da submissão de operações à tributação pelo Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza de serviço não incluído na competência tributária do Município, quando no entender da ilustre autora do feito, estavam sujeitas ao imposto de âmbito Estadual.

Antes de adentrar no mérito da questão propriamente dito, a meu juízo, o processo atende aos princípios regentes da matéria, especialmente, 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 à ampla defesa, respeitando assim os princípios constitucionais afetos ao tema.

A autuada defende-se alegando que por atuar nas atividades de venda de mercadorias e prestação de serviços, e no que se refere à prestação de serviços, deve recolher imposto ao Município – ISSQN.

Porém, como bem observa a ilustre autora, o que ocorre efetivamente é a venda de mercadorias, com o comprometimento de sua instalação, ou seja, prestação de serviço com material fornecido pelo próprio autuado, conforme revelam as notas fiscais carreadas aos autos pelo fisco estadual.

Para se enquadrar como contribuinte de imposto municipal, com alíquota de 5%, a empresa deve prestar serviços com o material integralmente fornecido pelo tomador do serviço, conforme redação dada ao item 7.06 da Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/2006, situação bem diferente daquelas evidenciadas pelos documentos encartados no caderno processual:

Item 7.06 – Colocação e instalação de tapetes, carpetes, assoalhos, cortinas, revestimentos de parede, vidros, divisórias, placas de gesso e congêneres, com material fornecido pelo tomar do serviço.

Confirmando tese acima, a autuante afirma na peça contestatória que durante a fiscalização, a ora impugnante informou que presta serviço com seu próprio material, e em nenhum momento levantou a hipótese de prestação de serviço com material que não tenha sido oriundo do seu próprio estabelecimento. Alias, também em nenhum momento da defesa, a ofertada nega que os materiais empregados durante a eventual prestação de serviço tenha sido de sua propriedade, o que reforça a tese da total inaplicabilidade dos dispositivos da lei complementar 116/2003, suscitada pela autuada.

Ademais, embora intimado a fazê-lo, em momento algum a autuada carreou aos autos qualquer contrato de prestação de serviços, que pudesse evidenciar ou



lastrear as supostas prestações de serviços por ela aventadas, com material que não tenha sido por ela fornecido.

Prova cabal da prática denunciada através do presente feito, consta na nota fiscal de fl. 21, quando a ora impugnante submeteu à tributação do ISS uma operação que, a toda evidência, rege-se pela legislação Estadual, eis que tributada pelo ICMS.

Tal prática se evidencia, com clareza solar, quando da análise das operações constantes dos documentos de fls. 25 e seguintes dos autos do processo, nos quais a atuada atribui como natureza da operação prestação de serviços, quando na realidade, trata-se de uma operação de venda de mercadorias, sujeita, por conseguinte, ao ICMS de competência Estadual.

De mais a mais, os subitens de números 7.02 e 7.06 dos quais se socorreu a defesa para tentar se imiscuir na condição de contribuinte do ISS em detrimento do ICMS, não pode prosperar, porquanto, tratarem-se de dispositivos que devem obediência ao item 7 da lista, que se refere a serviços que em nada guardam liame com as atividades da ora impugnante. Vejamos:

7 – Serviços relativos a engenharia, arquitetura, geologia, urbanismo, construção civil, manutenção, limpeza, meio ambiente, saneamento e congêneres.

7.02 – Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

7.06 – Colocação e instalação de tapetes, carpetes, assoalhos, cortinas, revestimentos de parede, vidros, divisórias, placas de gesso e congêneres, com material fornecido pelo tomador do serviço.

Como visto, as hipóteses de que cuidam o item 7 e seus descendentes são afetas a atividades mais afeita à construção civil, como bem lembrou a ilustre atuante em sede de contestação, o que não é, verdadeiramente, o ramo de atividade da fiscalizada.

Tendo-se esclarecido que a atividade da atuada efetivamente consiste na industrialização dos produtos e mercadorias que revende, em alguns casos se comprometendo a proceder à respectiva instalação, resta comprovado que o imposto incidente nessas operações é o ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e prestação de Serviços, de competência Estadual, conforme art. 1º, inciso IV da Lei 6.968/96:

Art. 1º. O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte



Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

IV – fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos da competência tributária dos Municípios.

Portanto, não há dúvidas quanto a incidência do ICMS nas operações realizadas pela atuada visto que conforme demonstrado acima a atividade predominante da empresa, nem de longe, é a prestação de serviços sujeitas à incidência do ISSQN, como sustenta em sua impugnação; ao contrário, conforme apontam e comprovam os documentos carreados aos autos, muitos por ele mesmo acostados, como é o caso do contrato social, que indiscutivelmente não elenca a atividade pretendida, e sim, revela a industrialização e a comercialização como sendo seus principais objetos.

A bem da verdade, da análise da documentação carreada aos autos, especialmente o espelho cadastral (fl.03), e contrato social (fls. 257 e seguintes), não é difícil concluir que a atividade da atuada é essencialmente indústria e comércio, como já dito e comprovado por diversos fatos e circunstâncias postos, sujeitando-se, por conseguinte, a incidência do ICMS Estadual, mesmo em eventuais situações em que se evidencie a concomitância com esporádica prestação de serviço.

Nesse norte, é pacífica a jurisprudência remançosa do colendo Supremo Tribunal Federal, como as que a título exemplificativo ora se colaciona.

AI 289013 AgR / RJ - RIO DE JANEIRO
AG.REG.NO AGRAVO DE INSTRUMENTO
Relator(a): Min. NELSON JOBIM
Julgamento: 18/12/2000 **Órgão Julgador: Segunda Turma**

Publicação

DJ 23-02-2001 PP-00120 EMENT VOL-02020-14 PP-03009

Ementa

EMENTA: Tributário. ICMS. Incidência. Constitui fato gerador do ICMS o fornecimento de mercadorias com a simultânea prestação de serviços em bares e restaurantes. Precedentes. Fundamentação deficiente. Regimental não provido.

RE 179560 / SP - SÃO PAULO
RECURSO EXTRAORDINÁRIO
Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO
Julgamento: 30/03/1999 **Órgão Julgador: Primeira Turma**

Publicação

DJ 28-05-1999 PP-00021 EMENT VOL-01950-04 PP-00735

Ementa

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EMPRESA DEDICADA À COMERCIALIZAÇÃO DE FITAS DE VIDEOTEIPE POR ELA GRAVADAS. Operação que se qualifica como de circulação de mercadorias, estando sujeita à incidência do ICMS (art. 155, II, da Constituição Federal). Não-configuração de prestação de serviço envolvendo fornecimento de mercadoria, no caso,

Ludemilson Araújo Lopes 6
Julgador Fiscal



do respectivo suporte físico (filmes), prevista no art. 8º, § 1º do DL 406/68 c/c item nº 63 da lista a ele anexa, somente possível quando o serviço de gravação é feito por solicitação de outrem. Recurso conhecido e provido.

O que a empresa autuada pretendeu ao migrar indevidamente para a tributação de competência municipal foi a redução da carga tributária, vale dizer, de 17% para 5%, conforme revelado pelos documentos comprobatórios constantes dos autos, chegando ao absurdo de que, em 2005, haver sido declarado ao fisco estadual receitas de vendas no percentual de 40,12% de sua receita total, enquanto as receitas com os supostos serviços teriam se aproximado dos 60%; já em 2006, os índices são mais absurdos: 19% para as vendas e 81% para os serviços, em números redondos, conforme demonstrativo que integra esta decisão, o que é totalmente contraditório, tendo em vista que a empresa autuada é uma indústria, tendo como atividade principal a venda de seus produtos, restringindo-se os serviços a meras instalações de alguns produtos por ele mesma fabricados e vendidos.

Por fim, alega a defesa que a multa possui caráter confiscatório. A autora do feito rebate cabalmente essa pretensão, explicando que se utilizaram da penalidade prevista em lei.

De fato, quanto à irrisignação da ora impugnante em relação à penalidade aplicada, penso que não pode prosperar, pelos seguintes motivos:

1 – tributo não se confunde com multa, tem gêneses e finalidades bem distintas, a submissão ao campo de incidência do tributo decorre de uma imposição legal, basta que se desenvolva a atividade lícita por ela alcançada; enquanto que a submissão à penalidade é uma **faculdade** do contribuinte, livra-se dela apenas cumprindo a Lei, não cometendo ilicitudes;

2 – eventuais censuras perpetradas a penalidades constantes de Lei, como é o caso, devem ser endereçadas ao Legislativo que, bem ou mal, são nossos representantes e a quem compete aprovar Leis. Ao auditor cabe apenas, por imperativo legal, a aplicação da norma, eis que estamos na seara cuja atividade é estritamente vinculada, não ensejando ao agente qualquer discricionariedade;

3 – de resto, a multa de 100% do valor da operação, não pode ser taxada de confiscatória, ainda mais se tivermos em conta o fato de que a mesma norma que a contempla, traz em seu bojo a possibilidade de redução de até 60%, dependendo de quando e da forma que se escolha para extinguir o crédito tributário, pena que de forma alguma arranha o patrimônio da autuada, que dirá, confiscá-lo.

4 – finalmente, e o mais importante fato a registrar nessa seara, para demonstrar que não prosperam os argumentos da defesa nesse particular aspecto, é o de que em 13 de outubro de 2010, foi oportunizado ao contribuinte o direito de regularizar sua situação perante o fisco, sem o gravame de qualquer penalidade punitiva, mesmo assim não o fez, conforme revelam os documentos de fls 114 e seguintes dos autos.



Destarte, as alegações da defesa tornaram-se, de todas, insubsistentes para desconstituir o direito do Estado de recuperar o crédito tributário pretendido através da presente ação do fisco, já que, nem de longe, prova o adimplemento fiscal de todas as operações de que cuida a presente ação fiscal.

Devo registrar que em oportunidade pretérita julguei nulo o PAT 73/2011 do mesmo sujeito passivo, que contemplava a mesma matéria, apenas com *modus operandi* distinto, por entender, naquela oportunidade, que os elementos de prova bem como as circunstâncias e fatos carreados aos autos pelo autor do feito, eram escassos para a formação da convicção necessária ao julgador ao decidir. Problema que não vislumbrei no presente feito, especialmente, em decorrência do zelo e acuidade técnica com que se houve a ilustre autora do feito, mormente, na produção das provas, bem como na defesa de suas convicções.

De sorte que, fundamentado nas normas regulamentares, na prova carreada aos autos, na legislação pertinente à lide, e, tendo em vista a incapacidade da atuada em ilidir a denúncia, posiciono-me pela procedência do Auto de Infração em comento.

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 DN VIDROS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, para impor à atuada a aplicação da penalidade de multa de que cuida a inicial, no valor de R\$ 91.320,05 (noventa e um mil trezentos e vinte reais e cinco centavos), mais o ICMS devido, de mesmo valor, perfazendo o montante de R\$ 182.640,10 (cento e oitenta e dois mil seiscentos e quarenta reais e dez centavos), 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, 08 de Setembro de 2011.

Ludenilson Araújo Lopes
Julgador Fiscal