



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10925.722016/2014-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-005.355 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2018
Matéria Imposto sobre Produtos Industrializados
Recorrente MERCADO MINI BARATÃO EIRELI - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 15/09/2014

IPI. SELO DE CONTROLE. PRODUTO EXPOSTO Á VENDA SEM SELO DE CONTROLE. PENALIDADES.

Os produtos sujeitos ao selo de controle, previsto no artigo 46 da Lei nº 4.502, de 1964, nos termos do artigo 284, *caput*, do Decreto nº 7.212, de 2010 (RIPI/2010), expostos à venda sem tais selos, sujeitam-se à multa prevista no artigo 585, inciso I do mesmo RIPI/2010, sem prejuízo da exigência do imposto, conforme determinação contida no artigo 62, § 2º da Lei nº 4.502, de 1964, com nova redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997 (reproduzida no artigo 327, § 3º do RIPI/2010) e das sanções cabíveis.

IPI. SELO DE CONTROLE. PRODUTO EXPOSTO Á VENDA SEM SELO DE CONTROLE. PENA DE PERDIMENTO.

Aplica-se a pena de perdimento aos produtos sujeitos ao selo de controle de que trata o artigo 46 da Lei nº 4.502, de 1964, quando estes produtos forem expostos à venda sem o selo, conforme determinação contida no artigo 61 da Lei nº 11.196/2005.

IPI. SELO DE CONTROLE. PRODUTO EXPOSTO Á VENDA SEM SELO DE CONTROLE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A lei pode atribuir de modo expreso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação (artigo 128 da lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional). No caso de produto sujeito ao selo de controle do IPI, que não se encontre selado, não poderá o destinatário recebê-lo, sob pena de ficar responsável pelo pagamento do imposto, se exigível, e sujeito às sanções cabíveis. (artigo 62 da lei nº 4.502, de 1964, com a nova redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997 c/c artigo 21, II e artigo 25, II, do Decreto nº 7.212/2010 - RIPI/2010).

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário**RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES**

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (artigo 136 da Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional).

IPI. FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. GRANDE QUANTIDADE DE PRODUTOS EM ESTOQUE E EXPOSTOS À VENDA SEM SELO DE CONTROLE. CARACTERIZAÇÃO DE SONEGAÇÃO. MULTA AGRAVADA.

Diante da grande quantidade de produtos, no caso bebidas alcoólicas, desproporcional ao porte do estabelecimento comercial, sem o devido selo de controle, a presunção legal é de falta de recolhimento do tributo IPI, caracterizando a circunstância agravante de sonegação, autorizando a autoridade fiscal a aplicar a multa de ofício duplicada, nos termos do inciso II do artigo 80 da lei nº 4.502/1964

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário

assinado digitalmente

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

assinado digitalmente

Ari Vendramini - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen, Larissa Nunes Gerard (Suplente Convocada), Marcos Roberto da Silva (Suplente Convocado) e Ari Vendramini.

Relatório

1. Tratam os presentes autos de recurso voluntário interposto em face do Acórdão DRJ/Belém Nº 01-32.809, exarado pela 3ª Turma daquele órgão julgador.
2. Os presentes autos se referem a lançamento formalizado por auto de infração lavrado contra a Recorrente por descumprimento da legislação do IPI.
3. Por bem descrever os fatos, adoto os dizeres do Relatório do Acórdão combatido :

Tratam-se de autos de infração (fls. 38/55) lavrados contra a empresa acima identificada, sendo lançado crédito tributário no montante de

R\$ 57.154,81, incluídos nesse valor o IPI, multa proporcional qualificada e juros de mora, além de multa regulamentar decorrente da venda de bebidas sem o selo de controle. Foi ainda apontada como responsável tributária a pessoa física Leane Linck Machado, responsável pela pessoa jurídica.

2. Segundo relatório fiscal, em ação realizada no estabelecimento da ora impugnante, foram encontradas bebidas alcoólicas de origem nacional expostas à venda ou mantidas em depósito sem o selo de controle a que estão obrigadas. Foi aplicada pena de perdimento (objeto de outro processo) e lançado o imposto devido, juntamente com multa e juros, além de multa regulamentar prevista no art. 585 do Regulamento do IPI/2010.

3. Cientificada a empresa em 19.11.2014 (fl. 60) e a pessoa física responsável em 24.11.2014 (fl. 61), a primeira apresentou, tempestivamente, em 18.10.2014, impugnação na qual apresenta as seguintes alegações:

“...

Ocorre que possui enquadramento fiscal no Simples Nacional, como microempresa, e assim o recolhimento do IPI não era de sua responsabilidade, mas sim da indústria. Não pode ser atingido como sujeito passivo da exigência tributária, visto que não é de sua responsabilidade o recolhimento do tributo.

Acaso mantida a aplicação da penalidade, insta destacar que houve excesso na aplicação da multa, tendo em vista que o impugnante não se enquadra em nenhuma das hipóteses legais. Note-se que não é reincidente, jamais tendo recebido qualquer penalidade, e que não incorreu em qualquer das agravantes previstas em lei.

Trata-se, em verdade, de pequeno comércio, como se pode concluir até mesmo pelo pequeno valor alcançado com a apreensão **de todo o seu estoque**. Ou seja, é um pequeno comércio, que exerce sua atividade enquadrado no Simples Nacional, localizado num pequeno bairro da cidade, Conjunto Habitacional, e que exerce suas atividades de comércio para os moradores das redondezas. Deste modo, a multa na forma como foi apurada se mostra excessiva, com nítido caráter confiscatório, absolutamente desproporcional, e mais, sem estar devidamente enquadrada nas disposições da lei em relação ao que de fato foi apurado. (...)

....

A aplicação das penalidades, mormente acerca dos valores, esbarra em flagrante ilegalidade. Primeiramente porque incorre em duplicidade de penalização, bis in idem, pelo mesmo fato gerador. Esta circunstância é grave, e assim exige o pronto afastamento da penalidade imposta, uma vez que castiga duas vezes o impugnante pela mesma situação.

Mesmo nos valor apurados encontramos desobediência a lei, basta verificar a fl. 54, no demonstrativo de apuração, que o valor dirigido a classe "J", tem por base de cálculo R\$ 444,96, e assim foi lançada a multa, porém, ao fixar a multa a ser paga, registrou-se o valor de R\$ 2.000,00, o que é incorreto, uma vez

que a lei fixou o valor mínimo de R\$ 1.000,00, para a situação específica, e não para cada classe. Deve, pois, ser retificado o valor, para, em sendo o caso, ser de R\$ 889,92.

O mesmo erro, e com maior gravidade, encontramos no lançamento da classe "R", cuja base de cálculo apontada é de R\$ 2.144,01, e o valor lançado a título de multa mínima a cobrar é de R\$ 30.000,00.

Ou seja, e em resumo, de uma base de cálculo de R\$ 6.067,39, aplicando-se 100% de multa, foi lavrado auto de R\$ 38.609,50. Um verdadeiro absurdo. Em verdade, se mesmo fosse aplicável a multa, o que não se reconhece, apenas para viabilizar o debate, o valor seria então de R\$ 12.134,78, se fosse o caso. O que não é.

Note-se ainda que escapa a qualquer juízo de proporcionalidade e razoabilidade a imposição da multa em acúmulo com o perdimento da mercadoria.

Ora, com o pagamento do IPI, e isto decorre de lei, resta regularizada sua aquisição pelo impugnante, o que faz desaparecer o dano ao erário motivador da pena de perdimento. Assim, de rigor, acaso mantido o auto de infração, a restituição das mercadorias.

Impende ainda invocar a aplicação do princípio da vedação ao confisco, porquanto a multa total aplicada se mostra impagável, escapando as forças financeiras do impugnante, uma vez que todo o seu estoque de bebidas foi apreendido, cujo montante da base de cálculo importou em R\$ 6.067,39, evidenciando se tratar de pequena empresa, cuja multa final beira ao décuplo da apreensão. Seguramente que há algo de desproporcional nisto. Todo o estoque das demais mercadorias do estabelecimento comercial não chegam a cifra de R\$ 5.000,00, em valor de comércio, como então ser admitida por razoável e proporcional a multa aplicada. "Nem mesmo que o impugnante vendesse pelo décuplo do preço hodiernamente praticado conseguiria saldar a imposição do auto de infração.

Segue em anexo relatório contábil que bem esclarece esta situação, e para se ter uma melhor dimensão, basta conferir que no interregno de doze meses, ou seja, de dezembro/2013 a novembro/2014, tem um movimento médio de oito mil reais mensais. Se neste caso não há desproporcionalidade, então cremos que em nenhum outro haverá.

Roga-se que a condição de microempresa seja avaliada, bem como a circunstância de que jamais recebeu qualquer autuação fiscal, e que sempre agiu de boa-fé, tendo, inclusive, colaborado com a atuação fiscal, não envidando qualquer embaraço, prestando todas as informações que na ocasião lhe foram solicitadas.

Destarte, requer seja dado provimento a presente impugnação, para o fim de afastar a aplicação das penalidades impostas, ou, acaso mantida, o que não se espera, porém ocorrendo, que

então seja afastado o enquadramento em duplicidade, evitando o bis in idem, e que a multa seja aplicada em seu mínimo legal, inclusive com o novo cálculo em vista do descompasso dos valores lançados em detrimento da base de cálculo utilizada, tudo na forma exposta acima, determinando a restituição da mercadoria apreendida.”

4. A impugnação foi considerada improcedente, conforme Acórdão assim redigido :

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 15/09/2014

PRODUTO SEM SELO DE CONTROLE. ADQUIRENTE. RESPONSABILIDADE.

Na aquisição de produto que não se encontre selado, quando exigido o selo de controle, não poderá o destinatário recebê-lo, sob pena de ficar responsável pelo pagamento do imposto, se exigível, e sujeito às sanções cabíveis.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2014

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO.

Segundo o art. 136 do CTN, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável, somente sendo excluída, nos termos do art. 138, pela denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo devido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

5. Inconformada com tal decisão, a autuada apresentou Recurso Voluntário, onde reafirma os argumentos apresentados na impugnação, alegando :

- o recorrente foi alvo de fiscalização, que culminou com aplicação de multa que, alvo de recurso, foi mantida, negado provimento às razões para reforma da autuação;

- a tese recursal se resume no enquadramento do recorrente no SIMPLES NACIONAL, e assim não sendo contribuinte do IPI, não sendo reconhecida a primariedade e a ausência de outras infrações na dosagem da multa, bem como o valor fixado nas multas não tendo atendido ao praticado no mercado, ainda exorbitando quando da sua majoração;

- foi aplicada multa de 150%, com fundamento no caput e no § 6º, Inciso II do artigo 80 da Lei nº 4.502/64, sendo que a decisão recorrida não reconheceu o enquadramento fiscal no SIMPLES NACIONAL, como microempresa, firmando o entendimento de que poderia ser exigido o IPI, entendendo a recorrente que tal não pode subsistir, pois que não pode ser atingido como sujeito passivo da obrigação tributária, não sendo sua responsabilidade o recolhimento do tributo;

- o julgamento deixou de apreciar a situação de que o recorrente não é reincidente, jamais tendo recebido qualquer penalidade, e que não incorreu em qualquer das agravantes previstas em lei, tratando-se, na realidade, de pequeno comércio, como se pode concluir pelo pequeno

valor alcançado com a apreensão de todo o estoque, exercendo sua atividade para moradores da redondeza, sendo que a multa aplicada se mostra excessiva, de caráter confiscatório e desproporcional;
- não foram consideradas as circunstâncias favoráveis ao recorrente, que a própria lei da microempresa anota ser preferencial o caráter orientador e pedagógico nas atuações fiscalizatórias;
- também foi estabelecida multa com base no artigo 33, I do Decreto-lei nº 1.593/77 que, acerca dos valores, esbarra em ilegalidade, pois incorre em duplicidade de penalização pelo mesmo fato gerador;
- nos valores apurados aponta várias irregularidades nos cálculos efetuados;

Mesmo nos valores apurados encontramos desobediência a lei, basta verificar a fl. 54, no demonstrativo de apuração, que o valor dirigido a classe “J”, tem por base de cálculo R\$ 444,96, e assim foi lançada a multa, porém, ao fixar a multa a ser paga, registrou-se o valor de R\$ 2.000,00, o que é incorreto, uma vez que a lei fixou o valor mínimo de R\$ 1.000,00, para a situação específica, e não para cada classe.

Ou seja, o valor de R\$ 1.000,00 invocado no julgamento, escorado no art. 585, I, não pode ser levado a termo para cada item (letra) da infração, mas sim para a multa final a ser aplicada. Assim, o auto de infração é que não poderá ser inferior a mil reais.

Deve, pois, ser retificado o valor, para, em sendo o caso, ser de R\$ 889,92.

O mesmo erro, e com maior gravidade, encontramos no lançamento da classe “R”, cuja base de cálculo apontada é de R\$ 2.144,01, e o valor lançado a título de multa mínima a cobrar é de R\$ 30.000,00.

Ou seja, e em resumo, de uma base de cálculo de R\$ 6.067,39, aplicando-se 100% de multa, foi lavrado auto de R\$ 38.609,50. Um verdadeiro absurdo. Importa em mais de 600%.

- com o pagamento do IPI, e isto decorre de lei, resta regularizada sua aquisição pelo recorrente, o que faz desaparecer o dano ao erário motivador da pena de perdimento, assim, acaso mantido o auto de infração, devem ser restituídas as mercadorias;

- requer, ao fim, que seja dado provimento ao recurso para afastar a aplicação das penalidades impostas ou, acaso mantida, seja afastado o enquadramento em duplicidade, e que a multa seja aplicada em seu mínimo legal, com o novo cálculo em vista do descompasso dos valores lançados em detrimento da base de cálculo utilizada.

6. Constam ainda dos autos, Intimação, via postal, do responsável solidário, sendo a correspondência devolvida pelos Correios, com a indicação do motivo da devolução como

“não procurado” às fls. 119 dos autos digitais, tendo sido emitido Edital Eletrônico conforme fls. 121 dos autos digitais.

7. Não consta dos autos Recurso Voluntário apresentado pelo responsável solidário.

8. É o relatório.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini - Relator

9. Os requisitos de admissibilidade foram cumpridos, por isso o Recurso deve ser conhecido.

10. Passemos às razões recursais.

11. As razões de recurso, já rebatidas pela DRJ com muita clareza e precisão, se resumem nos seguintes aspectos :

- a recorrente é optante do SIMPLES NACIONAL e, desta forma, não pode ser eleita como contribuinte do IPI;
- o fato de não ser reincidente e se caracterizar como pequeno comércio, não permite que a recorrente seja alvo de multa aplicada em duplicidade, sendo esta ainda exorbitante, confiscatória e injusta;
- o cálculo da multa foi feito incorretamente.

12. As fls. 11 dos autos digitais, o Auditor Fiscal, na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal anexa ao Auto de Infração, foi preciso em descrever resumidamente a situação fática e a legislação aplicável. Assim está redigido o documento :

- BEBIDAS SEM SELO DE CONTROLE OU COM SELO JÁ UTILIZADO

Descrição dos fatos

A presente ação fiscal refere-se a apreensão de bebidas alcoólicas de origem nacional de posse/propriedade do autuado encontradas, em 15/09/2014, no estabelecimento comercial do Contribuinte, expostas à venda sem o selo de controle exigido pela legislação vigente.

As mercadorias apreendidas encontram-se discriminadas no TERMO DE APREENSÃO DE BEBIDAS ALCOÓLICAS, anexado, emitido naquela mesma data, assinado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e pelo representante/preposto/Responsável do Contribuinte.

PREVISÃO DO SELO DE CONTROLE – o selo de controle está previsto no artigo 46 da lei nº 4.502/64, ficando sujeitos ao selo os produtos relacionados em ato do Secretário da Receita Federal (conforme mencionado no art. 284 do RIPI/2010).

A OBRIGATORIEDADE DA SELAGEM – nas bebidas alcoólicas está prevista na Instrução Normativa RFB nº 1.432, de 2013, artigo 14, inciso I, letra “a” do Anexo I dessa Instrução Normativa, com alterações posteriores, relaciona os produtos que estão sujeitos ao

selo. A legislação vigente veda expressamente o recebimento de produtos sem documentação fiscal comprobatória de sua origem ou sem selo de controle, quando exigido, sob pena de ficar o infrator responsável pelo pagamento do imposto sobre produtos industrializados e sujeito às sanções cabíveis (conforme § 3º do art. 327 do RIPI/2010; Lei nº 4.502, de 1964, art. 62, § 2º e Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso V).

PENALIDADE PELO DESCUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO –

O art. 61 da Lei nº 11.196/05 sujeita as mercadorias obrigadas à aplicação do selo especial por determinação do Ministério da Fazenda ao disposto no art. 33, § 2º, I, do Decreto-Lei nº 1.593/77. Esta norma, por sua vez, determina a aplicação da pena de perdimento às mercadorias sujeitas a selagem expostas à venda sem o referido selo.

13. Vejamos o que diz a legislação regente da matéria em exame :

- Lei Nº 4.502/1964 (dispõe sobre o Imposto de Consumo) :

Art . 46. O regulamento poderá determinar, ou autorizar que o Ministério da Fazenda, pelo seu órgão competente, determine a rotulagem, marcação ou numeração, pelos importadores, arrematantes, comerciantes ou repartições fazendárias, de produtos estrangeiros cujo controle entenda necessário, bem como prescrever, para estabelecimentos produtores e comerciantes de determinados produtos nacionais, sistema diferente de rotulagem, etiquetagem obrigatoriedade de numeração ou aplicação de selo especial que possibilite o seu controle quantitativo.

.....

§ 2º A falta de rotulagem ou marcação do produto ou de aplicação do selo especial, ou o uso de selo impróprio ou aplicado em desacordo com as normas regulamentares, importará em considerar o produto respectivo como não identificado com o descrito nos documentos fiscais. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

.....

§ 4º Em qualquer das hipóteses das alíneas a e b, do parágrafo anterior, além da multa cabível, será exigido o respectivo imposto, que, no caso de produtos de diferentes preços, será calculado com base no de preço mais elevado da linha de produção, desde que não seja possível identificar-se o produto e o respectivo preço a que corresponder o selo em excesso ou falta. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

.....

Art . 62. Os fabricantes, comerciantes e depositários que receberem ou adquirirem para industrialização, comércio ou depósito, ou para emprego ou utilização nos respectivos estabelecimentos, produtos tributados ou isentos, deverão examinar se eles se acham devidamente rotulados ou marcados ou, ainda, selados se estiverem sujeitos ao selo

de controle, bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfazem a todas as prescrições legais e regulamentares.

§ 1º Verificada qualquer falta, os interessados, a fim de se eximirem de responsabilidade, darão conhecimento à repartição competente, dentro de oito dias do recebimento do produto, ou antes do início do consumo ou da venda, se este se der em prazo menor, avisando, ainda, na mesma ocasião o fato ao remetente da mercadoria.

§ 2º No caso de falta do documento fiscal que comprove a procedência do produto e identifique o remetente pelo nome e endereço, ou de produto que não se encontre selado, rotulado ou marcado quando exigido o selo de controle, a rotulagem ou a marcação, não poderá o destinatário recebê-lo, sob pena de ficar responsável pelo pagamento do imposto, se exigível, e sujeito às sanções cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançando sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 6º O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será: (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - duplicado, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante e nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas

características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

- Decreto nº 7.212/2010 (Regulamento do IPI / 2010) -

Art. 21. Sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa obrigada ao pagamento do imposto ou penalidade pecuniária, e diz-se (Lei nº 5.172, de 1966, art. 121):

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; e

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de expressa disposição de lei

.....

Art. 25. São obrigados ao pagamento do imposto como responsáveis:

I - o transportador, em relação aos produtos tributados que transportar, desacompanhados da documentação comprobatória de sua procedência (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso II, alínea “a”);

II - o possuidor ou detentor, em relação aos produtos tributados que possuir ou mantiver para fins de venda ou industrialização, nas mesmas condições do inciso I (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso II, alínea “b”);

.....

Art. 28. São solidariamente responsáveis com o sujeito passivo, no período de sua administração, gestão ou representação, os acionistas controladores, e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos tributários decorrentes do não recolhimento do imposto no prazo legal (Decreto-Lei nº 1.736, de 20 de dezembro de 1979, art. 8º).

.....

Art. 177. A microempresa e empresa de pequeno porte contribuinte do imposto, optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional e que atenda ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006, deverá recolher o imposto mensalmente em conjunto com os demais impostos e contribuições, nos termos especificados na referida Lei Complementar (Lei Complementar nº 123, de 2006, arts. 12, e 13, inciso II).

.....

Art. 209. Os produtos das Posições 22.04, 22.05, 22.06 e 22.08 da TIPI estão sujeitos ao imposto, por Classes, conforme estabelecido

na NC (22-3) da TUPI e de acordo com a tabela a seguir (Lei nº 7.798, de 1989, arts. 1º e 3º):

.....

Art. 210. O enquadramento dos produtos nacionais nas Classes de valores de imposto será feito por ato do Ministro de Estado da Fazenda, segundo (Lei nº 7.798, de 1989, arts. 2º e 3º, e Nota do seu Anexo I):

I - a capacidade do recipiente em que são comercializados, agrupados em quatro categorias:

a) até cento e oitenta mililitros;

b) de cento e oitenta e um mililitros a trezentos e setenta e cinco mililitros;

c) de trezentos e setenta e seis mililitros a seiscentos e setenta mililitros; e

d) de seiscentos e setenta e um mililitros a mil mililitros; e

II - os preços normais de venda efetuada por estabelecimento industrial ou equiparado a industrial ou os preços de venda do comércio atacadista ou varejista.

.....

Art. 280. A falta de rotulagem, marcação ou numeração, quando exigidas nos termos deste Capítulo, importará em considerar-se o produto como não identificado com o descrito nos documentos fiscais (Lei nº 4.502, de 1964, art. 46, § 2º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso IV).

.....

Art. 284. Estão sujeitos ao selo de controle previsto no art. 46 da Lei nº 4.502, de 1964, segundo as normas constantes deste Regulamento e de atos complementares, os produtos relacionados em ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que poderá restringir a exigência a casos específicos, bem como dispensar ou vedar o uso do selo (Lei nº 4.502, de 1964, art. 46).

.....

Artigo 61 da Lei nº 11.196/05, combinado com o art. 33, § 2º, do Decreto-lei nº 1.593/77.

Art. 285. Ressalvado o disposto no [art. 305](#), os produtos sujeitos ao selo não podem ser liberados pelas repartições fiscais, sair dos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, nem ser expostos à venda, vendidos ou mantidos em depósitos fora dos mesmos estabelecimentos, ainda que em armazéns-gerais, sem que, antes, sejam selados.

.....

Art. 305. A Secretaria da Receita Federal do Brasil expedirá normas com os termos e condições para que a aplicação do selo de controle nos produtos possa ser feita, mediante informação à repartição jurisdicionante, no estabelecimento do importador ou licitante ou em

local por eles indicado. (Redação dada pelo Decreto nº 7.435, de 2011)

.....

Art. 314. A falta do selo no produto, o seu uso em desacordo com as normas estabelecidas ou a aplicação de espécie imprópria para o produto importarão em considerar o produto respectivo como não identificado com o descrito nos documentos fiscais (Lei nº 4.502, de 1964, art. 46, § 2º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso IV).

.....

Art. 327. Os fabricantes, comerciantes e depositários que receberem ou adquirirem para industrialização, comércio ou depósito, ou para emprego ou utilização nos respectivos estabelecimentos, produtos tributados ou isentos, deverão examinar se eles se acham devidamente rotulados ou marcados ou, ainda, selados se estiverem sujeitos ao selo de controle, bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfazem a todas as prescrições deste Regulamento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 62).

§ 1º Verificada qualquer irregularidade, os interessados comunicarão por escrito o fato ao remetente da mercadoria, dentro de oito dias, contados do seu recebimento, ou antes do início do seu consumo, ou venda, se o início se verificar em prazo menor, conservando em seu arquivo cópia do documento com prova de seu recebimento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 62, § 1º).

.....

§ 3º No caso de falta do documento fiscal que comprove a procedência do produto e identifique o remetente pelo nome e endereço, ou de produto que não se encontre selado, rotulado ou marcado, quando exigido o selo de controle, a rotulagem ou a marcação, não poderá o destinatário recebê-lo, sob pena de ficar responsável pelo pagamento do imposto, se exigível, e sujeito às sanções cabíveis (Lei nº 4.502, de 1964, art. 62, § 2º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso V).

.....

Art. 585. Aplicam-se as seguintes penalidades, em relação ao selo de controle de que trata o art. 284, na ocorrência das infrações abaixo (Decreto-Lei nº 1.593, de 1977, art. 33, e Lei nº 10.637, de 2002, art. 52):

I - venda ou exposição à venda de produtos sem o selo ou com o emprego do selo já utilizado: multa igual ao valor comercial do produto, não inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais) (Decreto-Lei nº 1.593, de 1977, art. 33, inciso I, e Lei nº 10.637, de 2002, art. 52);

- Decreto-Lei nº 1.593/1977 (altera a legislação do IPI)

Art. 33. Aplicam-se as seguintes penalidades, em relação ao selo de controle de que trata o art. 46 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, na ocorrência das seguintes infrações: (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

I - venda ou exposição à venda de produto sem o selo ou com emprego de selo já utilizado: multa igual ao valor comercial do produto, não inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais); (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

.....

§ 2º Aplicar-se-á ainda a pena de perdimento aos produtos do código 24.02.20.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi): (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

I - na hipótese de que tratam os incisos I e V do caput; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - encontrados no estabelecimento industrial, acondicionados em embalagem destinada a comercialização, sem o selo de controle. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3º Para fins de aplicação das penalidades previstas neste artigo, havendo a constatação de produtos com selos de controle em desacordo com as normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, considerar-se-á irregular a totalidade do lote identificado onde os mesmos foram encontrados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

- Lei 11.196/2005 (altera a Lei Nº 4.502, DE 30/11/19640

Art. 61. O disposto no art. 33, § 2º, inciso I, do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, também se aplica aos demais produtos sujeitos ao selo de controle a que se refere o art. 46 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

- Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional)

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

.....

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

14. No caso presente, foram encontrados aproximadamente 3.000 (três mil) produtos – bebidas alcoólicas, de fabricação nacional, expostas á venda, sem o devido selo de controle, exigido pela legislação do IPI.

15. Assim, conforme legislação reproduzida, os produtos sujeitos ao selo de controle, previsto no artigo 46 da Lei nº 4.502, de 1964, nos termos do artigo 284, *caput*, do Decreto nº 7.212, de 2010 (RIPI/2010), expostos á venda sem tais selos, sujeitam-se á multa prevista no artigo 585, inciso I do mesmo RIPI/2010, sem prejuízo da exigência do imposto, conforme determinação contida no artigo 62, § 2º da Lei nº 4.502, de 1964, com nova redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997 (reproduzida no artigo 327, § 3º do RIPI/2010) e das sanções cabíveis.

16. Deste modo, aplica-se a pena de perdimento aos produtos sujeitos ao selo de controle de que trata o artigo 46 da Lei nº 4.502, de 1964, quando estes produtos forem expostos á venda sem o selo, conforme determinação contida no artigo 61 da Lei nº 11.196/2005.

17. **Quanto ao alegado pela recorrente, de ser optante do SIMPLES NACIONAL, fato este que a excluía da condição de contribuinte do IPI**, deve-se observar que a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação (artigo 128 da lei nº 5.172, de 1966 – Código Tributário Nacional). No caso de produto sujeito ao selo de controle do IPI, que não se encontre selado, não poderá o destinatário recebê-lo, sob pena de ficar responsável pelo pagamento do imposto, se exigível, e sujeito ás sanções cabíveis. (artigo 62 da lei nº 4.502, de 1964, com a nova redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997 c/c artigo 21, II e artigo 25, II, do Decreto nº 7.212/2010 – RIPI/2010).

18. **Com relação á alegação de que não foi considerada a primariedade e a ausência de outras infrações na dosagem da multa**, observa-se que, salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (artigo 136 da Lei nº 5.172. de 1966 – Código Tributário Nacional).

19. **A questão das penalidades aplicadas merece os seguintes comentários :**

a) **a alegação de que foi aplicada multa de 150%, com fundamento no caput e no § 6º, Inciso II do artigo 80 da Lei nº 4.502/64, deixando de apreciar a situação de que o recorrente não é reincidente, jamais tendo recebido qualquer penalidade, e que não incorreu em qualquer das agravantes previstas em lei, tratando-se, na realidade, de pequeno comércio, como se pode concluir pelo pequeno valor alcançado com a apreensão de todo o estoque, exercendo sua atividade para moradores da redondeza, sendo que a multa aplicada se mostra excessiva, de caráter confiscatório e desproporcional não merece prosperar, pois, a proibição de efeito confiscatório da penalidade definida em lei, como**

bem disse o julgador da DRJ, é dirigida ao legislador, e não aplicador da lei, cabendo ao irresignado quanto ao efeito da penalidade discutir a sua consitucionalidade junto ao Poder Judiciário e não no fórum administrativo.

b) a alegação de que trata-se, em verdade, de pequeno comércio, como se pode concluir até mesmo pelo pequeno valor alcançado com a apreensão de todo o seu estoque. Ou seja, é um pequeno comércio, que exerce sua atividade enquadrado no Simples Nacional, localizado num pequeno bairro da cidade, Conjunto Habitacional, e que exerce suas atividades de comércio para os moradores das redondezas. Deste modo, a multa na forma como foi apurada se mostra excessiva, com nítido caráter confiscatório, absolutamente desproporcional, e mais, sem estar devidamente enquadrada nas disposições da lei em relação ao que de fato foi apurado. (...) também não merece prosperar pois o simples fato de um pequeno comércio de bairro deter em estoque e em exposição uma quantidade de aproximadamente 3.000 (três mil) produtos – bebidas alcoólicas, sem o selo de controle, já demonstra que não houve um pequeno engano ou desconhecimento da legislação, a quantidade em comércio sem o selo de controle já autoriza a autoridade fiscal a considerar tal fato como sonegação fiscal, como definido no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964, tendo como consequência a qualificação da multa e seu agravamento nos termos do inciso II do § 6º do artigo 80 do mesmo diploma legal, obrigando a autoridade fiscal a apresentar representação fiscal para fins penais, como feito em outro processo administrativo, onde foi aplicada a apreensão dos produtos.

c) a alegação de que também foi estabelecida multa com base no artigo 33,I do Decreto-lei nº 1.593/77 que, acerca dos valores, esbarra em ilegalidade, pois incorre em duplicidade de penalização pelo mesmo fato gerador não merece guarida pois a penalidade aplicada com fundamento no artigo 33, I do Decreto lei nº 1.593/1977 trata da pena de perdimento do produto encontrado sem selo de controle, as outras penalidades aplicadas tem previsão legal e outros fundamentos, como o pagamento do tributo por responsabilidade tributária ao comerciante que expor a venda ou manter em estoque tais produtos, a multa de ofício de 75%, agravada para 150%, pela falta de recolhimento do imposto, em circunstâncias irregulares, caracterizando a sonegação, e ainda, a multa regulamentar pela falta de selo nos produtos, portanto, não há que se falar em reincidência ou condição peculiar do agente que cometeu a circunstância agravante, pois caracterizado está o dolo do agente que, no dizer da mais abalizada doutrina penalista, o dolo, de acordo como artigo 18 do Código Penal, se manifesta quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo, portanto, não há ocorrência do alegado *bis in idem*.

d) o nosso Código Penal adotou duas teorias referentes ao dolo : a teoria da vontade (a descrita na primeira parte do artigo 18, “quando o agente quis o resultado”, ou seja, a vontade livre e consciente de praticar o verbo do tipo) e a teoria do assentimento (a segunda parte do artigo 18, “assumiu o risco de produzi-lo”, que se denomina a teoria do dolo eventual, ou seja, o agente antevê a possibilidade de um resultado lesivo com a sua conduta, entretanto assume o risco de produzir tal resultado, ou não se importa com a sua ocorrência, podendo faltar a vontade direta de praticar o crime, mas há uma consciência do ilícito e a aceitação deste pelo agente, que continua a exercer sua conduta.

e) diante do exposto, ocorrendo dolo, há que ser agravada a multa e apresentada pela autoridade fiscal a devida representação para fins penais.

20. Por derradeiro, a questão de erro na quantificação da multa, correta está a decisão de piso, pois realmente o inciso I do artigo 585 estabelece a multa igual ao valor comercial do produto, não inferior a R\$ 1.000,00, e o artigo 209 do mesmo regulamento estabelece que o tributo deve ser calculado por classes.

21. No caso presente, como bem esclareceu a decisão de piso, foram apreendidos 30 (trinta) produtos da classe R, 6 (seis) produtos da classe O e 2 (dois) produtos da classe J, conforme Termos de Apreensão de Bebidas Alcoólicas de fls. 3, 5, 7 e 9 dos autos digitais, a multa calculada com base nos valores declarados pela própria recorrente, nunca inferiores a R\$ 1.000,00, portanto o demonstrativo de fls. 54 dos autos digitais – DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE MULTAS REGULAMENTARES – está correto, não assistindo razão á recorrente.

22. Por todo o exposto, há que se manter a autuação em exame.

Conclusão

23. Conclui-se que a autuação foi correta e deve ser mantida em sua íntegra, sem reparos.

24. Portanto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto e mantenho integralmente o crédito tributário combatido.

É o meu voto.

Assinado digitalmente

Ari Vendramini - Relator