

PROCESSO - A. I. Nº 298616.0002/12-0
RECORRENTE - UNILEVER BRASIL LTDA.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - PEDIDO DE DISPENSA DE MULTA - Acórdão 2ª CJF nº 0226-12/14
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/12/2018

CÂMARA SUPERIOR

ACÓRDÃO CJF Nº 0003-21/18

EMENTA: ICMS. PEDIDO DE DISPENSA DE MULTA. APELO A EQUIDADE. A previsão legal que sustentava o pedido constante no Art. 159 do RPAF/99 foi revogada antes de ter sido efetuado o pleito. As disposições do Art. 158 do RPAF/99 somente se aplicam às multas por descumprimento de obrigação acessória. Não ficou provada a inocorrência de dolo nem a falta de implicação em recolhimento do tributo. Decretada de ofício, a redução da multa da infração 12, de 10% para 1%. Mantida a Decisão recorrida. Pedido **CONHECIDO** e **NÃO ACOLHIDO**. Decisão unânime, quanto ao conhecimento, e não unânime, quanto ao mérito.

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Dispensa de Multa ao apelo da equidade, apresentado em 16/09/2014, com fulcro no Art. 159 do RPAF/99, relativamente às Infrações 04, 10 e 12 do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/06/2012, no valor de R\$527.954,49, abaixo transcritas:

Infração 04 - 03.02.06 – Recolheu a menor o ICMS em razão de uso indevido de benefício de redução da base de cálculo, como signatário do Termo de Acordo de Atacadista, concedido pelo Decreto nº 7.799/00, nas vendas para não contribuintes do ICMS, a exemplo do Sesc Administração Regional no Estado da Bahia, nos meses de outubro a dezembro de 2008, sendo lançado imposto no valor de R\$37.253,23, com aplicação da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 10 - 04.05.02 - Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2008, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis -, sendo lançado imposto no valor de R\$326.662,98, com aplicação da multa de 70%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

Infração 12 - 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, destinadas a comercialização e transitadas pela divisa deste Estado, sendo aplicada a multa de 10% sobre o valor das mercadorias omitidas, no valor de R\$4.440,53, prevista no Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.

Apresentada a Defesa administrativa no tocante às Infrações 4, 10 e 12, a 1ª JfF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, reduzindo o valor da Infração 10 de R\$326.662,98 para R\$320.853,63, por unanimidade, mediante o Acórdão JfF nº 0197-01/13 (fls. 1.079 a 1.089), com base no voto do Relator, a seguir transcrito:

“Dos 14 lançamentos objeto deste Auto de Infração, só foram impugnados os itens 4, 10 e 12, sendo que os itens 10 e 12 são impugnados em conjunto. Porém, pelo teor da defesa, ao se referir aos itens 10 e 12, questionando os critérios do “levantamento quantitativo de estoques”, deduz-se que decerto a defesa impugnou em conjunto foi os itens 10 e 11 e não 10 e 12 (o item 12 não decorreu de levantamento quantitativo de estoques). Ocorre que foi reconhecido o lançamento do item 11 e o débito correspondente já foi pago.

A defesa sustentou em preliminar, relativamente ao item 4º, que é nula a imputação quanto à acusação de que teriam sido efetuadas saídas de mercadorias com o tratamento previsto no Decreto nº 7.799/00 destinadas a não contribuintes ou a contribuintes em situação cadastral irregular, porque isso não foi provado. Protesta que o Estado deve fundamentar suas alegações, e não simplesmente imputar os fatos de qualquer maneira, transferindo para o contribuinte o ônus de provar sua inocência no tocante às vendas para não contribuintes ou em situação irregular. Alega que em todas elas o destinatário tem inscrição estadual.

De certo modo, o contribuinte tem razão. Neste item 4º, é feita acusação de recolhimento de ICMS efetuado a menos em razão de uso indevido de benefício de redução da base de cálculo, por efetuar vendas para não contribuintes do ICMS, a exemplo do Sesc Administração Regional no Estado da Bahia. Ora, para se saber se foram feitas vendas a não contribuintes, é preciso saber-se quem são os adquirentes. Nesse sentido, há um óbice sério, pois os demonstrativos fiscais não indicam os nomes dos emitentes, e tampouco os números de suas inscrições estaduais (fls. 180/199). O fato de nos demonstrativos não constar o número da inscrição do comprador seria um indicativo de que os compradores não teriam inscrição estadual, e, portanto, não seriam contribuintes. Ocorre que o comprador tem inscrição. Embora o fiscal na descrição do fato diga “a exemplo do Sesc Administração Regional no Estado da Bahia”, pelo que consta nos autos não se trata de “exemplo”, pois, de acordo com as provas apresentadas às fls. 191/198, o SESC foi o único adquirente de mercadorias neste caso.

Analizando as provas apresentadas pelo autuante (fls. 191/198), noto que o SESC tem inscrição estadual. Se o comprador é inscrito no Cadastro de Contribuintes, pode-se acusar o vendedor de ter efetuado vendas a “não contribuinte”?

O Cadastro de Contribuintes, como o nome indica – cadastro de “contribuintes” –, destina-se a manter o controle dos “contribuintes” do ICMS. Dispunha à época o art. 149 do RICMS:

“Art. 149. O Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS) tem por finalidade a habilitação para o exercício dos direitos relativos ao cadastramento e o registro dos elementos de identificação, localização e classificação do sujeito passivo e respectivos titulares, sócios, responsáveis legais, condôminos e contabilistas.”

Se pessoas “não consideradas contribuintes” precisam inscrever-se por alguma razão, essa inscrição deveria ser feita em outro cadastro, e não no cadastro de “contribuintes”, já que não são contribuintes.

E mesmo que pessoas “não contribuintes” possam inscrever-se na condição de “contribuintes especiais”, ainda assim resta o termo “contribuintes”, ou seja, embora sejam considerados “especiais”, mesmo assim são definidos como “contribuintes”.

Na redação original do RICMS/97, era previsto que, em seguida ao número de inscrição, deveriam constar duas letras indicativas do seu segmento cadastral: NO, para normal; EP, para especial; ME, para microempresa. Era possível, portanto, identificar a natureza da pessoa inscrita a partir de sua inscrição cadastral.

Porém, depois, o texto regulamentar foi modificado, e o número da inscrição cadastral passou a ser expresso apenas em algarismos, sem aquelas letras.

E aí surge um problema: a pessoa “não contribuinte” passa a ter inscrição como “contribuinte”, em pé de igualdade com as que são de fato e de direito contribuintes do imposto. Sendo assim, ao ser feita uma venda, de que modo o vendedor pode saber se o adquirente, embora tenha inscrição no cadastro de contribuintes, é de fato contribuinte?

O vendedor não tem poder de polícia. Não pode fiscalizar seus clientes. Fará o quê? Deixar de efetuar a venda?

O “caput” do art. 1º do Decreto nº 7.799/00 prevê:

“Art. 1º - Nas saídas internas de mercadorias de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a pessoa jurídica contribuinte do ICMS, a base de cálculo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das referidas saídas corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento total:” (grifei)

Note-se que o texto se refere a “saídas internas” de mercadorias destinadas a “pessoa jurídica contribuinte do ICMS”.

O SESC é pessoa jurídica. As saídas (operações) são internas. O SESC tem inscrição estadual. Não estariam então preenchidos os requisitos para fruição da redução da base de cálculo?

Não obstante essas ponderações, devo concluir dizendo que a jurisprudência deste Conselho tem se firmado no sentido de que por “contribuinte do ICMS” não se deve entender aquela pessoa que é inscrita como contribuinte, mas sim aquela pessoa que, legalmente, seja definida como contribuinte.

Portanto, deve-se ler o “caput” do referido art. 1º como se, em lugar da expressão “destinadas a pessoa jurídica contribuinte do ICMS”, estivesse escrito “destinadas a pessoa jurídica legalmente definida como contribuinte do ICMS”.

Sendo assim, tendo em vista que não consta que o SESC seja legalmente contribuinte do ICMS, nos termos do art. 5º da Lei nº 7.014/96, a autuação procede.

Mantenho o lançamento.

Prosseguindo, observo que o contribuinte impugnou em conjunto os itens 10 e 12. Já salientei no início do voto que a impugnação diz respeito aos valores lançados com base em levantamento quantitativo de estoques, e, portanto, se refere apenas ao item 10. No item 12 não há sequer lançamento de “imposto”, pois cuida unicamente de multa por descumprimento de obrigação acessória. O lançamento do item 11 foi feito com base em levantamento quantitativo de estoque, porém o débito foi reconhecido e pago.

Em preliminar, a defesa protestou que as omissões teriam sido apuradas a partir de presunção.

Ao prestar a informação, o autuante afirmou que o resultado apresentado no levantamento quantitativo de estoque seria uma “presunção” de omissão de saídas fundamentada em documentos fiscais de entradas e saídas de mercadorias e nos inventários inicial e final.

O imposto neste caso (item 10) não foi apurado com base em presunção, conforme dizem a defesa e o fiscal autuante. O lançamento foi feito tomando por base de cálculo o valor das omissões de saídas de mercadorias apuradas em levantamento quantitativo de estoque. Não há presunção alguma. Trata-se de um fato apurado de forma direta e objetiva: toma-se o estoque inicial de cada mercadoria, adicionam-se as entradas e abatem-se as saídas, apurando-se assim o estoque final real, que é cotejado com o estoque final escriturado no livro de inventário, de modo que a diferença constatada neste caso é um resultado lógico, matemático, obtido sem Recurso a qualquer presunção.

Quanto à reclamação da defesa de que não existe no Auto e nos documentos que o instruem qualquer informação acerca dos critérios e da metodologia adotados pela fiscalização na realização dos levantamentos e na elaboração dos relatórios, observo que logo a seguir a própria defesa conclui que o levantamento foi feito com base em elementos fornecidos pela empresa após regular intimação para seu fornecimento.

A defesa alega que o levantamento feito com base em arquivos magnéticos requer certas cautelas, porque esses arquivos, por si sós, não constituem base suficiente para estribar um lançamento tributário, pois estão sujeitos a possíveis equívocos de digitação ou até mesmo adulteração involuntária na sua utilização.

Nesse ponto, em tese, tem razão a defesa. Pode de fato haver erros de digitação, e também na sua utilização pode haver alteração, ainda que involuntária. Mas isso é questão de fato, e caberia à defesa provar que houve algum erro de digitação ou na manipulação dos dados dos arquivos.

Foi alegado vagamente que no levantamento quantitativo haveria inconsistências em virtude de superdimensionamento na valorização das supostas diferenças de estoque, faltando por isso certeza e liquidez, já que as poucas informações que constam nos relatórios fiscais não se prestam a determinar qual o critério adotado pela fiscalização na obtenção do preço médio. Ocorre que a base de cálculo das omissões de saídas foi determinada de acordo com o art. 60, inciso II, “a”, 1, do RICMS/97. Se houve algum erro, competia à defesa indicar.

Outra objeção da defesa é quanto à ausência de fundamento legal, uma vez que todos os dispositivos indicados no Auto de Infração como infringidos estão enunciados no Regulamento do ICMS, não havendo qualquer indicação dos dispositivos legais que teriam sido supostamente desobedecidos. Reporta-se ao princípio da legalidade. Sustenta que a indicação, no Auto de Infração, de dispositivos do regulamento e até de portaria não supre a ausência de indicação dos fundamentos legais da suposta infração.

A fundamentação diz respeito ao direito e aos fatos.

Quanto ao direito, cumpre notar que o ICMS foi instituído neste Estado através da Lei nº 7.014/96. Essa lei descreve os fatos tributáveis, define as pessoas que estão sujeitas ao tributo e fixa os critérios a serem observados no cálculo e na determinação do local onde juridicamente se considera ocorrido o fato, contemplando assim os aspectos material, pessoal, quantitativo, espacial e operacional da norma jurídica. A norma jurídica não é uma lei, ou um artigo de lei. A norma jurídica pode estar contida numa lei ou defluir da conjunção de diversas leis ou artigos de leis, inclusive de atos regulamentares editados em função de lei. A norma jurídica de tributação é o resultado das prescrições positivas e negativas contidas no ordenamento jurídico relativamente a determinada situação.

A indicação no Auto de dispositivos do Regulamento do Imposto não significa que foi o Regulamento que instituiu a obrigação tributária. O Regulamento é o eco da Lei que ele regulamenta. Nos termos do art. 19 do RPAF, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente.

Já quanto aos fatos, estes foram descritos de forma clara no Auto de Infração. Foram elaborados demonstrativos, e cópias deles foram entregues ao contribuinte.

Ultrapasso por essas razões as preliminares suscitadas.

A defesa requereu a realização de perícia contábil com o objetivo de provar se existem as pretensas diferenças de estoque.

Indefiro o pedido de perícia por ausência de fundamentação eficaz, haja vista que a defesa não apresentou evidências de que o levantamento contivesse erros ou vícios que justifiquem tal medida.

Ultrapassadas essas questões preliminares, concluo que quanto ao mérito não foram contestados os elementos materiais do lançamento.

O contribuinte, em manifestação posterior à defesa, requereu a juntada de Notas Fiscais de entradas. Não disse de forma expressa qual seria a finalidade dessas provas.

O fiscal autuante prestou informação dizendo que as Notas Fiscais apresentadas seriam referentes aos itens 10 e 12, sendo que o item 10 se refere a levantamento quantitativo de estoque e o item 12 está relacionado à falta de registro de Notas Fiscais de entradas nos livros fiscais, sendo que essas Notas não registradas não fazem parte do levantamento de estoque. Informa que, tendo analisado as Notas Fiscais de entrada apresentadas pelo autuado, concluiu que as referidas Notas Fiscais não têm nenhuma relação com as que foram lançadas no item 12. Aduz que todas as Notas Fiscais de entradas reproduzidas pelo contribuinte foram lançadas em livro fiscal de 6 de março e 29 de agosto de 2008, anteriormente conferido, e fazem parte do banco de dados dos arquivos magnéticos de 2008, significando que todas essas Notas Fiscais de entrada foram consideradas no levantamento de estoque, não havendo nenhuma razão para alterar o lançamento. Observa que os arquivos magnéticos foram monitorados e os seus valores estão de acordo com os livros e documentos fiscais, bem como com a DMA. Conclui dizendo que não há elementos novos nos documentos fiscais apresentados pelo contribuinte, e, portanto, não houve alteração dos valores lançados.

Nesse item 10 há um aspecto que, embora não tenha sido impugnado pela defesa, compete ao órgão julgador suscitar de ofício, pois diz respeito à estrita legalidade tributária. É que no levantamento das omissões de saídas (fls. 325/329) foram incluídas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, em relação às quais já se encontrava encerrada a fase de tributação – creme dental (pastas dentífricas): RICMS/97, art. 353, II, item 13.10. Devem ser excluídas, portanto, as parcelas referentes a Close Up CD [CD = creme dental], nos valores de R\$ 3.507,12 e R\$ 2.302,23, totalizando R\$ 5.809,35. Assim, o valor remanescente do item 10 é de R\$ 320.853,63.

Mantenho o lançamento do item 12, pois a infração está caracterizada. Não é verdade que o fato teria sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, como alega a defesa.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologadas as quantias já pagas.”

Inconformado, o Autuado interpôs Recurso Voluntário em relação ao resultado do julgamento quanto às Infrações 04, 10 e 12 (fls. 1.099 a 1.130), sendo que a 2ª CJF decidiu por Negar seu Provimento, por unanimidade, mediante o Acórdão CJF nº 0226-12/14 (fls. 1.139 a 1.148), com base no voto do Relator, a seguir transcrito:

“Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

Cinge-se o presente Recurso à apreciação das infrações 4, 10 e 12, e que acusam o Sujeito Passivo de haver procedido ao recolhimento a menos do imposto em razão de uso indevido de benefício de redução da base de cálculo, por efetuar vendas para não contribuintes do ICMS; de haver deixado de recolher o ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração - falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas -, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado; e de haver deixado de registrar, na escrita fiscal, entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação.

Registre-se, de logo, que não há insurgência quanto ao mérito, restando como objeto da irresignação do Sujeito Passivo, as preliminares de nulidade.

Para a infração 4, a tese recursal, em apertada síntese, repousa sobre o argumento de que o lançamento não pode subsistir, considerando que o procedimento fiscal de acusação carece de elementos de fato que possam sustentar a acusação fiscal, aí entendido que deveria o autuante ter comprovado que as operações autuadas decorreram de vendas a não contribuintes ou a contribuintes em situação irregular. Suscitada apenas matéria afeita a preliminar de nulidade do lançamento, sem qualquer menção à matéria de mérito.

A análise de primeiro momento tem trajetória na direção de que teria razão o recorrente, haja vista que nos documentos fiscais há indicação dos números das inscrições estaduais dos adquirentes. Ou seja, em princípio, a considerar que um adquirente tem inscrição estadual, não haveria motivos para o vendedor das mercadorias entender que tal adquirente não seria contribuinte, a exemplo do caso dos autos.

De outro lado, a condição de contribuinte ou não contribuinte determina a possibilidade de redução da base de cálculo do imposto a ser recolhido nas operações de saídas internas que envolvam a destinação para pessoas jurídicas. Nessas circunstâncias, por motivos óbvios, nas operações de saídas como as do caso dos autos, haveria que se certificar o vendedor das mercadorias, da condição do adquirente, se contribuinte ou não do ICMS. Tem sido esse o posicionamento deste CONSEF.

Avançando, há que se definir Contribuinte do ICMS, e quanto a isto, convém trazer à colação o texto da norma insculpido no art. 4º da LC 87/96, que diz:

Art. 4º *Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

Parágrafo único. *É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:*

I - *importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade;*

II - *seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;*

III - *adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados;*

IV - *adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.*

Da leitura do dispositivo, vê-se claro a definição de quem é, por definição, contribuinte do ICMS, bem como, também resta claro que o fato de uma pessoa jurídica ter inscrição estadual e constar do cadastro de contribuintes do ICMS, não significa, necessariamente, que tal pessoa jurídica seja contribuinte do imposto.

Quanto ao cadastro de contribuintes, o RICMS, no seu art. 149, diz:

“Art. 149. O Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS) tem por finalidade a habilitação para o exercício dos direitos relativos ao cadastramento e o registro dos elementos de identificação, localização e classificação do sujeito passivo e respectivos titulares, sócios, responsáveis legais, condôminos e contabilistas.”

Também desse comando, não se pode concluir que a pessoa jurídica inscrita no CAD-ICMS seja, efetivamente contribuinte, vez que o referido cadastro tem objetivo específico, conforme explícito na norma.

Também imperiosa a colação do art. 1º do Decreto nº 7.799/2000, cuja dicção é a seguinte:

“Art. 1º - Nas saídas internas de mercadorias de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a pessoa jurídica contribuinte do ICMS, a base de cálculo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das referidas saídas corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento total:”

Neste dispositivo há o estabelecimento da condição que tem o atacadista de poder calcular o ICMS devido nas operações internas, considerando a condição de contribuinte ou não contribuinte, atribuída ao adquirente, o que definirá a possibilidade de reduzir a base de cálculo do imposto.

Ora, a definição da condição do adquirente é crucial, pois, interfere no cálculo do ICMS a recolher, vez que a base de cálculo do imposto pode ser reduzida em 41,176%, nos casos em que o adquirente seja contribuinte do ICMS. Nessas circunstâncias, o entendimento mais lógico, adotado pelo CONSEF, é de que o vendedor das mercadorias conheça, previamente, a condição de contribuinte ou não do adquirente de suas mercadorias, certo que tal averiguação determinaria o quanto de imposto deveria ser recolhido aos cofres do Estado.

No caso dos autos, a situação é exatamente essa. O ora recorrente foi autuado em razão de haver recolhido o ICMS a menos por ter determinado a base de cálculo considerando, equivocadamente, que seus adquirentes eram não contribuintes do ICMS, o que ficou provado exatamente o contrário.

Dito isso, o entendimento desse relator viaja no sentido de que a autuação está correta, não merecendo guarida a alegação defensiva de que o procedimento fiscal de acusação carece de elementos de fato que possam sustentar a acusação fiscal, aí entendido que deveria o autuante ter comprovado que as operações autuadas decorreram de vendas a não contribuintes ou a contribuintes em situação irregular. Em verdade, a acusação fiscal está consubstanciada em fatos que dão a higidez necessária à sua manutenção, pois, claro está nos autos que o recorrente não cuidou de se certificar da condição de contribuinte ou não dos adquirentes das suas mercadorias, bem como os elementos trazidos aos autos se mostram suficientes a comprovar o cometimento do ilícito fiscal.

Nesses termos, entendo que não razão para o acolhimento das razões recursais.

Quanto à infração 10, apesar de afastada parte da exigência fiscal, a tese recursal atine à nulidade da imputação, entendendo que o levantamento quantitativo de estoques estaria em dissonância da realidade fática, aduzindo também que foi desconsiderada a mudança em seu sistema operacional.

Bem, quanto à imputação 10 que deriva de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, de plano, há que se destacar que é reflexo de matéria fática, cuja desconstituição impõe à recorrente trazer aos

autos elementos de prova capazes de elidir a acusação fiscal, sobretudo porque o levantamento quantitativo de estoques, segundo informação fiscal, seria uma “presunção” de omissão de saídas fundamentada em documentos fiscais de entradas e saídas de mercadorias e nos inventários inicial e final.

Especificamente em relação à tese recursal, entendo que de fato pode ser possível que incongruências e inconsistências possam efetivamente redundar em números finais que venham a divergir da realidade fática, contudo, como dito alhures, a comprovação da existência de tal evento e de suas repercussões precisariam, necessariamente, vir aos autos, de maneira a que ao menos se prestassem a suscitar dúvida quanto ao lançamento, o que não aconteceu.

Nessa senda, à luz dos elementos trazidos aos autos, não vejo como desconstituir a acusação fiscal que tem base em levantamento quantitativo de estoques, a partir de uma mera negativa do cometimento do ilícito fiscal. Não há como acolher a tese recursal.

Para a infração 12, multa por descumprimento de obrigação acessória, diz o recorrente que é confiscatória. De fato, no entender deste julgador, as multas por descumprimento de obrigações acessórias são excessivas e penalizam exageradamente o contribuinte, sobretudo quando da falta apontada não deriva a falta de recolhimento de imposto. Entretanto, como dito pela n. Procuradora da PGE/PROFIS, tais multas têm previsão legal, para a qual não cabe a este julgador, ou mesmo este Conselho de Fazenda discutir. No caso específico, clara é a repercussão da falta apontada pela infração 12, eis que, por certo, teriam reflexos no imposto a ser recolhido, conforme infrações anteriores, ainda que não tenha ficado caracterizadas fraude ou simulação.

Pelas considerações acima alinhadas, entendo que não merece reparo a Decisão recorrida.

Quanto ao pedido de perícia fiscal, convém lembrar que é atinente ao levantamento quantitativo de estoques fundado em informações do próprio Sujeito Passivo e da sua escrituração fiscal. Nessa esteira, considerando que os elementos dos autos são suficientes à formação do meu convencimento, entendo que há que se denegar o pleito do recorrente, sobretudo porque não vieram aos autos elementos adicionais que pudessem ao menos suscitar dúvidas quanto ao lançamento.

Por tudo o quanto dito acima, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo integralmente a Decisão recorrida.”

Em 16/09/2014, o Autuado interpôs Pedido de Dispensa de Multa ao apelo da equidade, com fulcro no Art. 158 e seguintes do RPAF/99, requerendo o cancelamento das multas por descumprimento de obrigação principal das Infrações 4 e 10 e acessória da Infração 12 e relembrando que efetuou o pagamento das demais infrações.

Registrou a tempestividade do apelo e o pagamento do valor relativo à obrigação principal e os respectivos acréscimos legais das Infrações 04 e 10 (fls. 1.161 a 1.163), salientando que não se pode falar de recolhimento relativo à Infração 12 por se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória, conforme estabelecido nos §§2º e 2º-A do Art. 159 do RPAF/99.

Alegou que se enquadra nas hipóteses do §1º do Art. 159 do RPAF/99, visto que agiu de boa-fé, conforme comprovam os seus livros Registro de Entradas, Saídas, Inventário e Apuração do ICMS, e interpretou de forma divergente o benefício concedido pelo Decreto nº 7.799/00, Termo de Acordo de Atacadista, referente ao direito de redução de base de cálculo em 41,176%.

Frisou que não houve o *animus* de fraudar a legislação nem tentar se esquivar da tributação, tendo sido penalizado por uma simples divergência de interpretação legislativa deficiente.

Afirmou que preencheu os requisitos e pressupostos para fazer jus ao direito de ter as multas das Infrações 04 e 10 dispensadas, nos valores respectivos de R\$14.538,72 e R\$145.988,32, e ressaltou que, caso não seja esse o entendimento, tendo em vista os princípios elencados no Art. 2º do RPAF/99, deve ser aplicado o seu Art. 158, ainda que por analogia, ante a ausência de dolo, fraude ou simulação e do recolhimento da obrigação principal e acréscimos.

Disse que a multa por descumprimento de obrigação acessória da Infração 12 também deve ser cancelada com base no referido Art. 159 do RPAF/99, pela ausência de conduta dolosa, tendo recolhido os tributos, ainda que a menor.

Requeru o conhecimento e provimento do presente Apelo para cancelamento, ou a redução ao mínimo legal, das respectivas multas por descumprimento de obrigação principal e acessória.

Protestou pela posterior juntada de todo e qualquer documento necessário à comprovação do alegado.

Constatei a ocorrência de equívoco na numeração das folhas do processo, sendo a fl. 1.166 sucedida pela fl. 1.667.

A PGE/PROFIS exarou Parecer opinando pelo conhecimento do pedido (fls. 1.667 a 1.669).

O Autuado solicitou a juntada de procuração, bem como que as intimações sejam feitas exclusivamente em nome dos advogados que indicou, sob pena de nulidade do ato de comunicação (fl. 1.671).

A Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA emitiu Despacho (fls. 1.676 a 1.681), onde afirmou que o §8º do Art. 42 da Lei nº 7.014/96 e os Arts. 142-A e 147, III, “d”, do COTEB, que autorizavam a Câmara Superior deste CONSEF julgar os pedidos de dispensa ou redução de multa por descumprimento de obrigação principal, por equidade, foram revogados pelo Art. 12 da Lei nº 12.605/12, em momento anterior ao protocolo do presente pedido, embora os dispositivos regulamentares só foram expressamente revogados posteriormente.

Ao final, opinou pelo conhecimento apenas do pedido relacionado à Infração 12, tendo em vista se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória, com previsão no §7º do Art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O Autuado solicitou nova juntada de procuração, bem como reiterou que as intimações sejam feitas exclusivamente em nome dos advogados que indicou, sob pena de nulidade do ato de comunicação (fls. 1.683).

VOTO

Trata-se de Pedido de Dispensa de Multa ao apelo da equidade, apresentado em 16/09/2014, com fulcro no Art. 159 do RPAF/99, relativamente às Infrações 4 e 10 do Auto de Infração, bem como solicitação de redução das multas das Infrações 4, 10 e 12 com base no Art. 158 do RPAF/99.

O Pedido de Dispensa de Multa ao apelo da equidade era previsto no §8º do Art. 42 da Lei nº 7.014/96 e no Art. 142-A e na alínea “d” do inciso III do Art. 147, ambos do COTEB, transcritos a seguir:

“§8º Poderá ser proposta ao Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) a dispensa ou redução de multa concernente a infração de obrigação principal, por equidade, conforme o disposto em regulamento.”

“Art. 142-A. Compete à Câmara Superior julgar em instância única os pedidos de dispensa ou de redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo de equidade.”

“Art. 147. Compete ao Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF):

*...
III - através da Câmara Superior, julgar:*

*...
d) em instância única, os pedidos de dispensa ou de redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo de equidade.”*

Entretanto, tais dispositivos foram revogados pelo Art. 12 da Lei nº 12.605/12 em momento anterior ao protocolo do presente pedido, *in verbis*:

“Art. 12. Ficam revogadas as disposições em contrário e, em especial:

I - os seguintes dispositivos da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996:

*...
b) o § 8º do art. 42;*

*...
IV - os seguintes dispositivos da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981:*

a) o art. 142-A;

b) a alínea “d” do inciso III do art. 147.”

Ocorre que o dispositivo regulamentar, o Art. 159 do RPAF/99 só foi revogado pelo Art. 9º do Decreto nº 16.032/15, em momento posterior ao protocolo do presente pedido, conforme abaixo:

“Art. 9º - Revogam-se as disposições em contrário, em especial:

*...
II - o art. 159 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09 de julho de 1999.”*

Contudo, tendo em vista que a imposição de penalidade decorre de matéria legal, com a revogação dos dispositivos de lei que autorizavam este CONSEF a dispensar ou reduzir multas, restaram derogadas as normas regulamentares concernentes às mesmas. De fato, não há como um dispositivo regulamentar autorizar a revisão de uma penalidade imposta por lei, senão estaria por desconstituir o princípio da hierarquia das normas.

Pelo exposto, voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Pedido de Dispensa de Multa ao apelo da equidade, relativamente às Infrações 4 e 10 do Auto de Infração.

Porém, também consta solicitação de redução das multas das Infrações 4, 10 e 12 com base no Art. 158 do RPAF/99.

Da leitura do referido dispositivo, transcrito a seguir, verifico que este não se aplica às multas das Infrações 4 e 10, visto que não se tratam de multas por descumprimento de obrigação acessória, mas de descumprimento de obrigação principal:

“Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.”

Também constato que o citado Art. 158 do RPAF/99 possui alguns requisitos, ou seja, tem que ser provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado em falta de recolhimento de tributo.

Segundo o Autuado, os seus livros fiscais provam que não possuiu, em momento algum, o ânimo de se esquivar da tributação.

Verificando todo o processo, percebo que não consta nenhuma justificativa para a falta de escrituração das referidas notas fiscais, quanto mais que seja plausível. E mais grave é o fato de se tratar de mercadorias destinadas a comercialização.

Ademais, também não há provas de que a falta de escrituração não tenha implicado em falta de recolhimento de tributo, afinal o Auto de Infração possui 14 infrações, sendo 12 relativas a descumprimento de obrigação principal.

O Autuado tem plena consciência de tal fato, tanto que disse em seu pleito que “... *recolheu os tributos, ainda que a menor, ...*” (fl. 1.159 - verso).

Acrescentar a redução da multa da infração 12, de ofício, (10% para 1%).

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO da solicitação de redução ou cancelamento das multas efetuadas com base no Art. 158 do RPAF/99.

VOTO DIVERGENTE (Conhecimento do Pedido de Dispensa de Multa – Infrações 4 e 10)

Com a devida vênia, permito-me discordar do i. Relator quanto ao conhecimento do presente Pedido de Reconsideração, tendo em vista concordar com o Parecer da PGE/PROFIS, considerando o Princípio da Equidade, posto que embora o Art. 158 do RPAF/99, que possibilitaria o Contribuinte pleitear junto a esta Câmara Superior a dispensa ou redução de multa por descumprimento de obrigação principal, tenha sido revogado pelo Art. 12 da Lei nº 12.605/12, em momento anterior ao protocolo do presente pedido.

Eis que, entendendo que há de se considerar que, quando da ocorrência dos fatos geradores das infrações objeto do presente Auto de Infração, estava vigente o dispositivo legal que lhe permitiria requer o pedido em comento, portanto voto pelo CONHECIMENTO das infrações 4 e 10.

VOTO EM SEPARADO (Infração 12)

Em que pese concordar com o resultado da infração 12, divirjo parcialmente das razões apresentadas pelo n. Relator.

Apesar de a infração em análise possuir natureza de obrigação acessória, sendo aplicável a redução proposta pelo art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 158 do RPAF, uma vez que houve pagamento do imposto e não foi comprovado pelo autuante que a empresa autuada agiu com dolo, fraude ou simulação, considerando as atenuações sofridas por conta da redução legal da aplicação da multa de 10% para 1%, entendo que o valor remanescente encontra-se razoável e proporcional ao ilícito praticado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime em relação às infrações 4 e 10, **CONHECER** e, no mérito, por unanimidade, **NÃO ACOLHER** o Pedido de Dispensa de Multa proposto, mantendo a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298616.0002/12-0**, lavrado contra **UNILEVER BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$517.597,85**, acrescido das multas de 60% sobre R\$196.744,22 e 70% sobre R\$320.853,63, previstas no Art. 42, II, “a”, “e” e “f”, III e VII, “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$550,81**, previstas nos incisos IX e XI, do mesmo diploma legal supracitado, com os acréscimos moratórios, conforme prevê a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Conhecimento do Pedido de Dispensa de Multa – Infrações 4 e 10) – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Ildemar José Landin, Maurício Souza Passos, Elde Santos Oliveira, José Rosivaldo Evangelista Rios, Tiago de Moura Simões e Rubens Bezerra Soares.

VOTO EM SEPARADO (Infração 12) – Conselheira: Laís de Carvalho Silva.

VOTO DIVERGENTE (Conhecimento do Pedido de Dispensa de Multa – Infrações 4 e 10) – Conselheiros: José Carlos Barros Rodeiro e Paulo Sérgio Sena Dantas.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO EM SEPARADO
(Infração 12)

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO - VOTO DIVERGENTE
(Conhecimento do Pedido de Dispensa de Multa – Infrações 4 e 10)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS