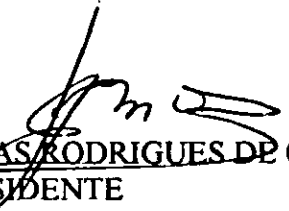


PROCESSO Nº. : 13558.000.66/94-44
RECURSO Nº. : 110.180
MATÉRIA : IRPJ - EX.: 1994
RECORRENTE : ITARTE ORGANIZAÇÃO HOTELEIRA LTDA
RECORRIDA : DRJ - SALVADOR - BA
SESSÃO DE : 10 DE JUNHO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.033

PENALIDADE - MULTA DE OFÍCIO - É cabível a aplicação da multa pecuniária de 300% sobre o valor do bem objeto da operação ou do serviço prestado, no caso de não-emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente; ou não-comprovação de sua emissão, nos termos do artigo 3º da Lei 8.846/94.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ITARTE ORGANIZAÇÃO HOTELEIRA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilfrido Augusto Marques (relator), Genésio Deschamps, Romeu Bueno de Camargo e Adonias dos Reis Santiago que apresentará declaração de voto. Designada relatora a Conselheira Ana Maria Ribeiro dos Reis.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 20 SET 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO ALBERTINO NUNES e HENRIQUE ORLANDO MARCONI.

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL****PROCESSO Nº 13558/000.066/94-44****RECURSO Nº : 110.180****ACORDÃO Nº: 106-08.033****RECORRENTE : ITARTE ORGANIZAÇÃO HOTELEIRA LTDA****RELATÓRIO**

ITARTE ORGANIZAÇÃO HOTELEIRA LTDA, inscrita no CGC/MF sob o nº 14.381.206/0001-13, estabelecida a Rua Miguel Calmon, 234, em Itabuna, BA, recorre do decisão nº 80/94, do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamentos em Salvador, BA, que julgou procedente ação fiscal proposta com base nos artigos nºs 1º e 3º, da Lei nº 8846/94, pela venda de mercadorias e/ou produtos e prestação do serviços sem a emissão de notas fiscais ou documentos equivalentes, durante o mês de fevereiro de 1994.

2. A fiscalização tomou como base as Fichas do Movimento de Caixa, fls. 11/57, comparando-as com as Notas Fiscais emitidas no período, e considerou a diferença de Cr\$ 7.418.269,00, como relativa ao recebimento de receitas sem a correspondente emissão de notas fiscais. Sobre este montante foi aplicada multa, no percentual de 300%, encontrando-se o valor de 62.119,14 UFIR's.

3. A decisão recorrida rejeita a preliminar de nulidade do lançamento, por entender que não restou fundamentada, na impugnação a necessidade da diligência, e os elementos dos autos esclarecem, de forma inequívoca, o feito. Fundamenta sua conclusão nas disposições do art. 59, incisos I e II.

No mérito foi alegado que: "A Lei 8846/94, versa, no seu artigo 1º, sobre a obrigatoriedade de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação e bens móveis no momento da efetivação da operação."

Alega, ainda, às fls. 109, o seguinte, *in verbis*:

"Entretanto, em hipótese alguma, pode se comparar
simples, de acordo com o art. 1º, inciso I, da Lei 8846/94, que

Acórdão Nº 106-08.033

documentos equivalentes", sendo irrelevante, para tanto, o fato de que seja possível se apurar, através destes, a receita da empresa. O documento hábil, via geral, para registro das vendas de mercadorias e/ou prestação de serviços, é a nota fiscal, contendo esta todos os elementos exigidos por lei. Deve-se ressaltar aqui ainda o caráter de instrumento de controle fiscal inerente à nota fiscal, caráter este não possuído por documentos internos da empresa.

Com relação à intenção de emitir posteriormente as notas fiscais e à inexistência de tentativa dolosa de sonegação, além de serem irrelevantes para fins de esclarecimento do feito, são argumentos hipotéticos, sem nenhuma comprovação material.

A multa de 300%, prevista na legislação vigente, não está vinculada, de forma alguma, à contestação imediata da infração, como quer fazer crer a impugnante; ao falar em "momento da efetivação da operação", a Lei refere-se à obrigatoriedade de emissão do documento fiscal, e não à verificação da infração.

Os elementos e prova apresentados pelos autuantes comprovam o descumprimento da obrigação tributária acessória, sendo incabível o argumento de que a autuação baseia-se em mera presunção.

O artigo 112 da Lei 5172/66 (Código Tributário Nacional) refere-se exclusivamente a situações onde persistam dúvidas; uma vez que inexiste qualquer questionamento pendente relativo à infração cometida pela Interessada, e que a legislação vigente é clara quanto à penalidade aplicável – multa de 300%, é incabível a invocação do artigo supra citado."

4. Com o recurso de fls. 114/121, foram renovadas as razões apresentadas na impugnação, que em resumo, são as seguintes:

"I - a fiscalização desconsiderou a documentação regularmente emitida pela autuada, bem como, não aceitou a sistemática de emissão das notas fiscais, posterior a emissão de receitas e documentos comprobatórios e das Fichas do Movimento de Caixa;

II - Desconsiderou, da mesma forma o preceito normativo contido nos artigos 1º, 2º, e 3º da lei nº 8846/94, ao estabelecer a "obrigatoriedade de emissão de documento relativo a venda de mercadorias, prestação de serviços e outras transações" e não a obrigação de apresentação

Acórdão Nº 106-08.033

do Imposto de Renda, exclusivamente, a obrigatoriedade de emissão e Notas Fiscais, mas, sim, de documentação comprobatória da transação ou negocio realizado, o que poderia também ser feito através de RECIBO OU DOCUMENTO EQUIVALENTE."

Que do art. 3º resulta o entendimento de que a lei quis punir exclusivamente aquele que omite, completamente, o recebimento obtido na operação, por não emitir nem nota fiscal ,nem recibo, nem documento equivalente.

III - Que os artigos 1º, 2º e 3º, da citada Lei estabelecem a caracterização da evidente multa pela, "falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações, tornando-se incabível a penalização através do levantamento fiscal procedido em data posterior às operações, ou mesmo através de arbitramentos de base de cálculo, uma vez que se estaria punindo fatos cuja constatação não se verificou, nem se comprovou, decorrente, apenas mera PRESUNÇÃO;

IV - invoca as disposições do Código Tributário Nacional, que mandam observar os princípios gerais do direito tributário na aplicação de penalidades, quando estabelece que "a lei tributária que define infrações, seja interpretada de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - À capitulação legal do fato;

II - À natureza ou as circunstâncias materiais do fato ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

V - insurge-se, ainda, contra a penalidade pelo absurdo que representa, em termos quantitativos, a uma empresa de pequeno e médio porte, já bem demonstra o espírito draconianamente sancionador de que os fiscais estiveram imbuídos."

É o Relatório

VOTO VENCIDO

Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, Relator.

O recurso é tempestivo, porquanto interposto no prazo estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235/72, e o sujeito passivo está regularmente representado; preenchendo, assim, os requisitos de admissibilidade; razões pelas quais dele conheço.

2. Conforme se constata do relatório o lançamento foi feito por infringência aos artigos 1º, 2º e 3º da Lei nº 8846/94, que a meu ver não pode prosperar, tendo em vista que a previsão legal não se adequa aos fatos constantes dos presentes autos.

Ocorre que a fiscalização sustenta a não emissão da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, e o que se verifica é a existência das Fichas de Movimento de Caixa de fls. 11/57, comprovando todas as operações realizadas com o pagamento das despesas de hospedagens dos clientes do Recorrente.

Ressalta-se que aceito referidas fichas como o “documento equivalente” indicado no art. 1º da citada Lei.

Alias os artigos 1º e 2º da Lei nº 8846/94, estabelece de maneira inequívoca duas condições que não podem ser reprovadas pelo julgador; sendo que a primeira refere-se aos outros documentos que deverão ser emitidos, além da Nota Fiscal, que são os recibos ou documentos equivalentes. A outra condição é o momento do fato gerador, pode-se, assim, situar o momento da ocorrência da infração, para aplicação da multa, que é o momento da efetivação das operações, que não pode ser outro senão o momento da venda. Passada essa oportunidade torna-se inadmissível a aplicação da penalidade.

3. A decisão recorrida está amparada, exclusivamente, em meras alegações, sem qualquer subsídio que a sustente, tendo a exigência fiscal sido levada a termo após o momento de efetivação da operação, consoante orientação os artigos 1º, 2º, e 3º da Lei nº 8846/94, baseando-se, assim em presunção, pratica, reiteradamente repelida pela jurisprudência e pela doutrina.

4. Outro aspecto que impõe a improcedência da ação fiscalizadora é o alto percentual da multa aplicada, acentuando o seu caráter confiscatório.

Acórdão Nº 106-08.033

Nesse sentido, cita Celso Ribeiro Bastos que ao tratar do princípio do não-confisco, assim se manifesta:

“A propriedade tornou-se, portanto, o anteparo constitucional entre o domínio privado e o público. Neste ponto reside a essência da proteção constitucional: é impedir que o Estado, por medida genérica ou abstrata, evite a apropriação particular de bens econômicos ou, já tendo este ocorrido, venha a sacrificá-la mediante um processo de confisco.

(COMENTÁRIOS À CONSTITUIÇÃO DO BRASIL, Ed. Saraiva, 2º vol., p.119).”

Transcrevo, ainda, trecho da autoria de Sacha Calmon Navarro Coêlho:

“... uma multa excessiva ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores (caracteres punitivo e preventivo da penalidade) caracteriza, de fato, uma maneira indireta de burlar o DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL QUE PROÍBE O CONFISCO. Este só poderá se efetivar se e quando atuante a sua hipótese de incidência e exige todo um *processus*. A aplicação de uma medida de confisco é totalmente diferente da aplicação de uma multa. Quando esta é tal que AGRIDE VIOLENTAMENTE O PATRIMÔNIO DO CIDADÃO CONTRIBUINTE, caracteriza-se como CONFISCO INDIRETO e, por isso, é INCONSTITUCIONAL...”

(INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS E SUAS SANÇÕES, editora Resenha Tributária, São Paulo, 1.992, p.67).

Diante destas circunstâncias, voto no sentido de tomar conhecimento do recurso, por tempestivo e interposto na forma da lei, e, no mérito, dou-lhe provimento.

Brasília-DF, 10 de junho de 1996


Wilfrido Augusto Marques - Relator.

PROCESSO: 13558.000.066/94-44
ACÓRDÃO: 106-08.033

VOTO VENCEDOR

Conselheira Ana Maria Ribeiro dos Reis, Relatora

Trata-se de matéria relativa à aplicação da multa prevista na Lei 8.846/94, referente à não emissão de Nota Fiscal ou documento equivalente no momento da operação de venda de mercadorias ou prestação de serviço.

2. A legislação que rege a matéria é taxativa ao determinar que a Nota Fiscal, recibo ou documento equivalente deve ser emitida no momento da venda ou da prestação do serviço, não podendo ser consideradas alegações em contrário ou pretensas justificativas para que tal não tenha ocorrido, tal a taxatividade da determinação. Tal raciocínio vale, inclusive, para a alegação de que o comprador ou cliente não a teria solicitado, porque a obrigação é do comerciante ou prestador do serviço de emití-la, e não do comprador ou cliente de exigí-la.

3. A documentação apreendida pela Fiscalização é indício suficientemente convincente de que a contribuinte realizava controles internos de seu exclusivo interesse para controlar o movimento de vendas, sem a correspondente emissão dos documentos fiscais determinados na legislação.

4. Esclareça-se que a legislação que rege o documentário fiscal a ser emitido por ocasião da realização de vendas de mercadorias ou prestação de serviços é de competência estadual e municipal. Tais documentos são a Nota Fiscal de Venda e Nota Fiscal de Serviços.



PROCESSO: 13558.000.066/94-44
ACÓRDÃO: 106-08.033

5. Quanto ao argumento de que não teria havido efetiva omissão de receitas, cumpre salientar que o procedimento fiscal sob exame refere-se à imposição de penalidade, por descumprimento de obrigação acessória - emissão de nota fiscal - não conflitante com a norma contida no artigo 2o. da mesma Lei 8.846/94, relativa à infração caracterizada como omissão de receitas, com reflexos no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), matéria que não é objeto deste lançamento.

6. Sobre a aplicação de multa pecuniária, cumpre esclarecer que o descumprimento da obrigação acessória de proceder a emissão da Nota Fiscal a converte em obrigação principal, de acordo com o artigo 113, § 3º do Código Tributário Nacional:

"Art. 113 - A obrigação é principal ou acessória.

.....
§ 3º - A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária."

7. Relativamente ao percentual aplicado não cabe a alegação do caráter confiscatório. A respeito, assim dispõe o artigo 150 da CF/88, verbis:

Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....
IV - utilizar tributo com efeito de confisco; (grifei)



PROCESSO: 13558.000.066/94-44
ACÓRDÃO: 106-08.033

8. A interpretação do dispositivo acima transcrito, leva à conclusão de que a garantia constitucional diz respeito a tributo, que, segundo o artigo 145 da própria CF/88 são impostos, taxas e contribuições de melhoria. Dessa maneira, não se enquadra neste instituto a penalidade pecuniária.

9. O princípio constitucional em referência preocupa-se em garantir ao cidadão qualquer exagero com relação a tributo, por ser este compulsório, não estendendo tal garantia à penalidade, pois esta constitui-se em sanção, valendo trazer aqui o artigo 3º da Lei Nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional).

Art. 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não se constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

10. A conclusão a que se chega, portanto, é que só esta sujeito à multa no percentual de 300% aquele que tiver infringido a norma legal vigente, qual seja, a obrigação de emitir nota fiscal no momento da operação de venda de mercadoria ou prestação do serviço, como estabelecido na legislação do ICMS e IPI, referendada pelos convênios SINIEF, de amplo conhecimento por parte dos comerciantes e prestadores de serviços.

11. Por todo o exposto e por tudo mais que dos autos consta, conheço do recurso, por tempestivo e interposto na forma da Lei e, no mérito, **nego-lhe** provimento.

Sala das Sessões-DF, em 10 de junho de 1996.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS