



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10140/000.524/94-40
RECURSO Nº. : 110.706
MATÉRIA : IRPJ - EX. DE 1994
RECORRENTE : FÉLIX NAGLIS S/C LTDA.
RECORRIDA : DRJ em CAMPO GRANDE (MS)
SESSÃO DE : 11 de novembro de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.877

IRPJ - APLICAÇÃO DE MULTA PELA FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - É devida a multa de 300% (trezentos por cento) calculada sobre o valor da operação, quando for caracterizada a hipótese de venda sem emissão de nota fiscal, na forma prevista nos artigos 1º, 2º, 3º e 4º, da Lei nº 8.846/94.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **FÉLIX NAGLIS S/C LTDA.**

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ELIZABETO CARREIRO VARÃO
RELATOR

FORMALIZADO EM: **06 DEZ 1996**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: **NELSON MALLMANN, RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10140/000.524/94-40
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.877
RECURSO Nº. : 110.706
RECORRENTE : FÉLIX NAGLIS S/C LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa ELYTHE PRAIA SHOPPING LTDA., já qualificada nos autos, foi exigido o crédito tributário de 35.926,61 UFIR, por infração ao disposto nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.846/94, relativamente a falta de emissão de nota fiscal pela venda de mercadorias, nos termos do Auto de Infração de fls. 01.

A exigência resultou de Ação Fiscal levada a efeito no estabelecimento do contribuinte, onde a fiscalização, em visita ao estabelecimento, constatou a falta de emissão de nota fiscal nas operações de vendas de mercadorias, realizadas no período compreendido entre 01 a 25 de março de 1994, tomando por base a documentação de fls. 158/204, no montante de Cr\$ 7.034.550,00. A omissão refere-se a vendas de uniforme e material escolar realizadas nos meses de fevereiro e março de 1994, para as quais não foram emitidos os documentos fiscais correspondentes, com infração ao disposto nos artigos 2º e 3º da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994.

Para efeito de apuração da base de cálculo utilizada para na aplicação da multa, o fisco tomou como base uma relação fornecida pela própria empresa (fls. 03/10) contendo resumo das vendas de uniformes e material didático, realizadas nos meses de fevereiro e março/94.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a autuada contesta a exigência, sustentando em sua peça impugnatória de fls. 76/79, os seguintes argumentos:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10140/000.524/94-40
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.877

“Esta firma tem como ramo de atividade o do setor educacional (escola de 1º e 2º graus);

Como não consta do ramo de atividade da Escola o de comércio, os sócios desta firma, resolveram abrir uma outra firma, com a atividade comercial de livros, papelaria, uniformes escolares, denominada “FENÍCIA - COMÉRCIO DE MATERIAIS ESCOLARES LTDA.”, conforme consta dos documentos constitutivos anexos (doc. 01);

Posteriormente, houve um segundo atraso na regularização da firma na Junta Comercial, em função de já existir naquela JUCEMS, outra firma com denominação social semelhante. Tal fato, para cumprir exigência da Junta Comercial, a denominação social foi modificada de “COMERCIAL FENÍCIA LTDA.” para “FENÍCIA - COMÉRCIO DE MATERIAIS ESCOLARES LTDA.”, ocorrendo o registro somente em 06.04.94, conforme autenticação nº 54200522978;

Como o ano letivo de 1994 iniciou na 2ª quinzena do mês de Fevereiro, a firma comercial FENÍCIA ainda se encontrava em processo de constituição, e tendo em vista a necessidade de fornecer aos alunos livros e uniformes escolares, a aquisição do material, livros e uniformes foi feita em nome desta firma FÉLIX, com a finalidade de, constituída a firma comercial, todas as Notas Fiscais dos fornecedores, teriam um “TERMO DE TRANSFERÊNCIA”, a fim de serem lançados nos livros fiscais da nova firma;

Durante a venda dos livros e uniformes escolares aos Srs. pais, esta firma emitia um RECIBO em nome da Escola a quem solicitava a Nota Fiscal. Quem não solicitava, a Escola fazia uma relação contendo data e valor da venda, nome do comprador, bem como o material vendido. Nos dois casos, porém, esta firma comunicava que a Nota Fiscal correspondente seria emitida e entregue tão logo a nova firma comercial estivesse regularizada.”

Após tecer considerações sobre as razões da defesa, conclui a autoridade singular pela procedência da Ação Fiscal e manutenção integral do crédito tributário constituído, conforme se observa da decisão, assim ementada:

“IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA.

MULTA POR INFRAÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - Constatada a não emissão de nota fiscal de vendas, caracteriza-se a infração consubstanciada nos artigos 1º e 2º, da Lei 8.846/94, portanto, aplicável a penalidade estatuída no artigo 3º desse diploma legal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10140/000.524/94-40
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.877

IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE

Verificado erro na determinação da base de cálculo, impõe-se sua correção, nos termos do artigo 142, parágrafo único do CTN.

Não se conformando com a decisão de primeira instância, interpõe o interessado, em tempo hábil, recurso voluntário (fls. 87/89) a este Colegiado, arguindo as mesmas razões da fase impugnatória, reforçado pelo argumento de que a aplicação da multa nos moldes pretendido, é uma afronta ao direito de propriedade, caracterizando um ato de confisco - o que é afastado pelo artigo 5º da Constituição Federal, que somente admite na desapropriação apenas por utilidade pública ou por interesse social, mediante justa e prévia indenização. Argumenta, ainda, que a limitação imposta pela Constituição Federal aplica-se também ao confisco através de exigências tributárias que venham absorver o valor da propriedade, exaurindo recursos que possam comprometer a fonte de produção.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10140/000.524/94-40
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.877

VOTO

CONSELHEIRO ELIZABETO CARREIRO VARÃO, RELATOR

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais. Dele tomo conhecimento.

A matéria em litígio, segundo consta da descrição dos fatos do auto de infração de fls. 01, se refere a cobrança da multa de 300%, exigida em razão de descumprimento da obrigação acessória de emissão de nota fiscal, a ser cumprida no momento certo da efetivação da venda de mercadorias, cujo fundamento legal encontra-se nos artigos 1º, 2º, 3º e 4º da Lei nº 8.846/94.

Para uma melhor abordagem da matéria em questão, veja o que estabelece a Lei nº 8.846/94, em seus artigos 1º, 2º, 3º e 4º:

“Art. 1º - A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo a venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação.

Art. 2º - Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital para efeito do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais incidentes sobre o lucro e o faturamento, a falta de emissão da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações a que se refere o artigo anterior, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação.

Art. 3º - Ao contribuinte, pessoa física ou jurídica, que não houver emitido a nota fiscal, recibo ou documento equivalente, na situação de que trata o art. 2º, ou não houver comprovado a sua emissão, será aplicada a multa pecuniária de trezentos por cento sobre o valor do bem objeto da operação ou do serviço prestado, não passível de redução, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10140/000.524/94-40
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.877

Parágrafo único - Na hipótese prevista neste artigo, não se aplica o disposto no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

Art. 4º - A base de cálculo da multa de que trata o art. 3º será o valor efetivo da operação, devendo ser utilizado, em sua falta, o valor constante da tabela de preços do vendedor para pagamento à vista, ou o preço de mercado.”

Como se vê, o objetivo da Lei acima transcrita foi estabelecer uma penalidade severa (300%) ao infrator, com a finalidade de inibir a prática de omissão de receita e a conseqüente sonegação pela falta de emissão do documento fiscal relativo às operações de venda de mercadorias ou prestação de serviços. E, neste caso, para que ocorra a adequada tipificação da infração, é imprescindível que a operação de venda do produto esteja devidamente caracterizada, com a precisa identificação da mercadoria ou o recebimento da receita correspondente, de forma a não deixar qualquer dúvida quanto a ocorrência de venda sem emissão do exigido documento fiscal.

Conforme se constata da leitura do relatório, a valoração da mercadoria partiu do próprio contribuinte, conforme se verifica pelos documentos relacionados às fls. 03/10, ficando patente a infração ao disposto nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.846/94, haja vista o flagrante de que a empresa não fez uso de nota fiscal para comercializar seus produtos. A justificativa de que a nota fiscal seria emitida tão logo acontecesse a regularização da nova firma, não encontra respaldo na legislação transcrita acima, que, a partir do dia 22 de novembro de 1993, com o advento da Medida Provisória 374, a legislação federal passou a exigir a imediata emissão do documento fiscal quando da venda de mercadorias ou prestação de serviços.

No que diz respeito as condições em que se deu a ocorrência, comungo com o entendimento do julgador singular, quando afirma que o direito tributário é objetivo, pune o ato, sem preocupar-se com a sua subjetividade. Se é intencional ou não a falta, não tem qualquer influência sobre a aplicação da penalidade. No caso presente, mesmo que a fraude ocorresse com o intuito específico, a pena seria igual em qualquer caso.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10140/000.524/94-40
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.877

A penalidade deve ser aplicada na pessoa do contribuinte que realizou venda de produto sem emissão do documento fiscal correspondente. No caso em questão, a operação de venda de uniformes e material didático foi feita pela autuada, fato admitido em sua própria defesa. Não procede, portanto, a alegação de que a exigência deveria ser feita à empresa Fenícia - Comércio de Materiais Escolares Ltda. e não a Félix Naglis S/C Ltda. A regularização em data posterior à ocorrência da infração, também não beneficia o recorrente, pois a multa prevista no artigo 3º da Lei nº 8.846/94 é de natureza punitiva, ou seja, se fundamenta no interesse público de punir o contribuinte que descumprir a obrigação acessória de emissão do documento fiscal no momento da operação de venda de mercadorias.

Quanto a alegação do interessado de que a multa em questão tem caráter confiscatório e, por esta razão, caracteriza uma afronta as garantias constitucionais (artigo 5º, caput, inciso XXIV, artigo 150, inciso IV, e artigo 145), se faz necessário relembrar o que a legislação diz a respeito.

Estabelece a Constituição Federal de 1988:

“Art. 5º - Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

.....
XXIV - a lei estabelecerá o procedimento pela desapropriação por necessidade ou utilidade pública, ou por interesse social, mediante justa e prévia indenização em dinheiro, ressalvados os casos previstos nesta Constituição;”
.....

Art. 145 - A união, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10140/000.524/94-40
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.877

.....

Parágrafo 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultando à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

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.”

Diz ainda a Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional:

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

.....

Art. 5º - Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.”

Conforme se constata a Constituição Federal de 1988, veda a utilização de tributos com efeito de confisco, o que não se enquadra o caso em pauta, pois trata-se de penalidade pecuniária prevista em lei para as hipóteses em que o contribuinte não cumpra a obrigação acessória da emissão de emissão de documento fiscal.

Sabe-se que o ato ilícito é punível de várias formas, com restrição à liberdade do agente criminoso (reclusão, prisão simples) ou com pena pecuniária (multa), nos casos de ilícito penal. A sanção penal expressa em multa, não é tributo. Como também não constituem tributos as sanções administrativas e civis, quando o particular é condenado por descumprimento de uma obrigação legal. O CTN define com clareza que tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, e que se divide em impostos, taxa e contribuições de melhoria.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10140/000.524/94-40
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.877

O fisco não exigiu tributo da suplicante, logo não podemos vincular a exigência ao que prescreve a Constituição Federal em vigor, pois a mesma sofreu penalidade pecuniária em sanção ao ato ilícito que praticou, em razão de deixar de emitir a documentação fiscal no momento da realização da venda de produtos, conforme determina o artigo 1º e 2º da Lei nº 8.846/94, sanção esta não incluída no conceito de tributo.

A penalidade aplicada não tem característica de tributo como define a legislação de regência e nem foi aplicada com base em qualquer contraprestação contida dentro de seu conceito, logo se conclui que todas as alegações e julgados apresentados, por se reportarem a tributos ou multas aplicadas sobre eles, não se aplica à hipótese.

Nesta ordem de juízos, correta está a exigência da multa, pois ficou provado a infração descrita no artigo 3º da Lei nº 8.846/94, não carecendo qualquer reparo a decisão recorrida.

Face ao exposto, meu voto é no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 11 de novembro de 1996


ELIZABETO CARREIRO VARÃO