



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10280/001.839/94-82
RECURSO Nº : 111.651
MATÉRIA : IRPJ - EX. DE 1994
RECORRENTE : NÓBREGA, NÓBREGA & CIA. LTDA.
RECORRIDA : DRJ em BELÉM (PA)
SESSÃO DE : 26 de fevereiro de 1997
ACÓRDÃO Nº : 104-14.389

IRPJ - MULTA PELA FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL -
Descabe a aplicação da multa de 300% (trezentos por cento) quando não 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. Não subsiste a multa nos caso em que o elemento caracterizador da omissão tome por base unicamente registros destinados a controlar fluxo de caixa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **NÓBREGA, NÓBREGA & CIA. LTDA.**

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR 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: **21 MAR 1997**

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: RD/104-0.846

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: NELSON MALLMANN, WALMIRA LHANESA VASCONCELLOS FRANÇA, 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. : 10280/001.839/94-82
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.389
RECURSO Nº. : 111.651
RECORRENTE : NÓBREGA, NÓBREGA & CIA. LTDA.

RELATÓRIO

Inconformado com a decisão do Delegado de Julgamento da DRJ em BELÉM/PA, que julgou improcedente sua impugnação, o contribuinte acima identificado, recorre a este Colegiado, por discordar da aplicação da multa de 300% (trezentos por cento) prevista no artigo 3º da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994.

A multa foi aplicada sob a alegação de que a empresa realizou vendas, sem emissão dos correspondentes documentos fiscais, no momento da efetivação da operação de venda de mercadorias, com infração ao disposto nos artigos 2º e 3º do dispositivo legal acima mencionado.

Para efeito de caracterização de operações consideradas vendas sem cobertura de notas fiscais, a fiscalização tomou como suporte a movimentação do caixa da empresa, onde, mediante a conferência dos valores encontrados em poder do sujeito passivo, constatou a existência de Cr\$. 107.970,00 em dinheiro, Cr\$. 14.780,93 em cheque e Cr\$ 546.944,87 outros valores não especificados no termo de apreensão (fls. 01), num total de Cr\$. 650.756,47, valor este utilizado pela autoridade lançadora como base de cálculo para aplicação da multa de 300%.

Não se conformando com a exigência, a parte manifestou-se na peça impugnatória de fls. 06/09, cujas razões foram assim resumidas pela autoridade de primeiro grau:

- Há impossibilidade fática de emitir uma nota fiscal para cada operação de fornecimento de alimentação e bebidas, atividade da empresa. O procedimento adotado pela impugnante é reunir toda sua movimentação diária e emitir no mesmo dia, ou no posterior, uma única nota fiscal que espelhe a totalidade das operações realizadas. Tal procedimento já foi acatado pelo Fisco Federal em fiscalização anterior.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10280/001.839/94-82
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.389

- Além deste aspecto, verifica-se que a norma jurídica é absolutamente inconstitucional, pois viola a Carta Magna em pelo menos um dos seus princípios basilares, o da vedação ao confisco (art. 150, IV).

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

- A argumentação apresentada pela autuada quanto a impossibilidade fática de emitir uma nota fiscal para cada operação não tem nenhum amparo legal. A legislação permite, nos casos de vendas à vista, a consumidor, em substituição à nota fiscal mod. 1 e 1-A, a utilização de Cupom Fiscal, desde que devidamente autorizada pela Secretaria da Fazenda do Estado. Esta modalidade de documento fiscal certamente atenderia ao tipo de atividade da impugnante.

- Por outro lado, o art. 1º da Lei nº 8.846/94, acima transcrito, não deixa dúvidas quanto a obrigatoriedade da emissão do documento fiscal no momento da efetivação da operação. O procedimento adotado pela autuada contraria o disposto no referido artigo, logo, agiu corretamente o autuante ao aplicar a multa prevista no artigo 3º da citada Lei.

- No que se refere a alegada inconstitucionalidade da Lei nº 8.846/94, é incabível sua apreciação na esfera administrativa porque falta à autoridade julgadora administrativa competência para se pronunciar a respeito de matéria constitucional.

Não se conformando com a decisão de primeira instância, interpõe o interessado, em tempo hábil, o recurso voluntário a este Colegiado, arguindo as mesmas razões apresentadas na fase impugnatória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10280/001.839/94-82
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.389

A Procuradoria da Fazenda Nacional embora cientificado, não ofereceu as suas contra-razões determinadas pela Portaria MF nº 260, de 24 de outubro de 1995.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10280/001.839/94-82
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.389

VOTO

CONSELHEIRO ELIZABETO CARREIRO VARÃO, RELATOR

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

A matéria em litígio, segundo consta do Termo de Verificação 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, prestação de serviços ou operação de alienação de bens móveis, cujo fundamento legal encontra-se nos artigos 1º, 2º, 3º e 4º da Lei nº 8.846/94.

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 150, inciso IV, da CF/88), se faz necessário lembrar o que a legislação diz a respeito.

Estabelece a Constituição Federal de 1988:

“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.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10280/001.839/94-82
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.389

.....
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.

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 apresentadas, por se reportarem a tributos,, não se aplica à hipótese.

No que se refere ao mérito, 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:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10280/001.839/94-82
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.389

“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.

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.” (grifo nosso).

Como se vê, o objetivo da Lei acima transcrita foi estabelecer uma penalidade extremamente 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. Neste caso, para que ocorra a adequada tipificação da penalidade, pressupõe o flagrante, sendo por essa razão 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 da efetivação da venda, sem emissão do exigido documento fiscal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10280/001.839/94-82
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.389

No caso específico, a cobrança da multa incidiu sobre os valores levantados no Caixa, usadas pela empresa autuada no do fluxo diário de numerários, do qual foram extraídas as importâncias, presumidamente, consideradas pelo fisco como vendas realizadas sem emissão de nota fiscal.

A aplicação da penalidade prevista no artigo 3º da Lei nº 8.846/94, tomando-se por base unicamente os valores registrados no Controle do Caixa, sem que haja, pelo menos, uma comprovação da efetiva entrega do produto ou o recebimento da receita correspondente, não pode subsistir o lançamento, já que o fisco não comprova de forma inconteste a realização dessas vendas. Ao meu ver, as provas emprestadas aos autos pelo fiscalização, não são suficientes para evidenciar omissão de receitas, e menos ainda, para efeito de aplicação da penalidade imposta ao recorrente, uma vez que foram considerados valores globais, sem individualização de cada operação.

Finalmente, devo esclarecer que deixo de apreciar os aspectos relativos obrigatoriedade ou impossibilidade do sujeito passivo emitir o documento fiscal (NF) no momento da efetivação de cada operação de venda, por considerar prejudicada face a correlação de seus efeitos com o julgamento do mérito.

Conforme se constata, razão assiste ao recorrente, pois não ficou provado nos autos a infração descrita no artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.846/94.

Nessa ordem de juízos, em acato ao princípio da legalidade, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de fevereiro de 1997


ELIZABETE CARREIRO VARÃO