

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10315.000290/94-64
Recurso nº. : 114.669
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1994
Recorrente : CASA DOS RELOJOEIROS LTDA
Recorrida : DRJ em FORTALEZA - CE
Sessão de : 17 DE MARÇO DE 1998
Acórdão nº. : 106-09.964

IRPJ - MULTA - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL - A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada no momento da efetivação da operação, sujeitando o infrator à multa pecuniária de trezentos por cento sobre o valor do bem objeto da transação ou do serviço prestado (Lei nº. 8.846, de 21.01.94, arts. 1º e 3º). NORMAS GERAIS - RETROAÇÃO DA LEI MAIS BENÉFICA - Tendo sido revogados os dispositivos da Lei nº. 8.846, de 21.01.94, que autorizavam a imposição da multa de 300%, seus efeitos, por mais benéficos, retroagem para beneficiar os casos ainda não decididos. IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - BASE DE CÁLCULO - A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis (CTN, art. 44). IRPJ - NORMAS GERAIS - NULIDADE DO LANÇAMENTO - É nulo o lançamento que toma, como base para cálculo do IRPJ, valor em desacordo com o disposto no art. 44 do CTN. IR - FONTE - DECORRÊNCIA - NULIDADE DO LANÇAMENTO - A decisão adotada no lançamento principal estende seus efeitos ao lançamento decorrente. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - DECORRÊNCIA - NULIDADE DO LANÇAMENTO - A decisão adotada no lançamento principal estende seus efeitos ao lançamento decorrente. PIS - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - DECORRÊNCIA - NULIDADE DO LANÇAMENTO - A decisão adotada no lançamento principal estende seus efeitos ao lançamento decorrente. COFINS - CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - DECORRÊNCIA - NULIDADE DO LANÇAMENTO - A decisão adotada no lançamento principal estende seus efeitos ao lançamento decorrente.

Acolher a preliminar de nulidade do lançamento.

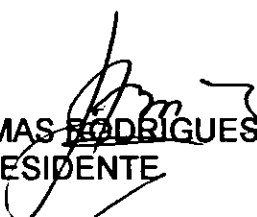
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CASA DOS RELOJOEIROS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolher a preliminar de nulidade dos lançamentos levantada pelo Relator, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10315.000290/94-64
Acórdão nº. : 106-09.964



**DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE**



**MÁRIO ALBERTINO NUNES
RELATOR**

FORMALIZADO EM: '02 JUN 1998'

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, HENRIQUE ORLANDO MARCONI, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, ROMEU BUENO DE CAMARGO e ROSANI ROMANO ROSA DE JESUS CARDOZO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10315.000290/94-64
Acórdão nº. : 106-09.964
Recurso nº. : 114.669
Recorrente : CASA DOS RELOJOEIROS LTDA

RELATÓRIO

1. CASA DOS RELOJOEIROS LTDA, já qualificada, por seu representante (fls. 37 c/c fls. 96), recorre da decisão da DRJ em Fortaleza - CE, de que foi cientificada em 17.12.96 (fls. 110v.), através de recurso protocolado em 07.01.97 (fls. 112).

2. Contra a contribuinte foram emitidos *AUTOS DE INFRAÇÃO* (fls. 01, 02, 03 e 62, 67, 71), na área do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica e reflexos, bem como a multa da Lei nº 8.846/94, relativos ao Exercício 1994, período de apuração 11/94, por: *falta de emissão de Nota Fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da operação relativa à venda de mercadorias e/ou prestação de serviços, implicando na imposição de multa pecuniária de 300% (trezentos por cento) sobre o valor da operação, como previsto nos artigos 1o. e 3o. da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994; bem como da exigência do IRPJ, por omissão de receita no mesmo valor da operação, bem como dos reflexos (IR-Fonte, Contribuição Social, COFINS e PIS/FATURAMENTO).*

2A. Os Autos de Infração relativos a *Contribuição Social, COFINS e PIS/FATURAMENTO* foram reemitidos, tendo sido reaberto prazo de impugnação.

2B. Todas as autuações tiveram por base a omissão de Notas Fiscais correspondentes a transações documentadas nos formulários de fls. 10 a 32.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10315.000290/94-64
Acórdão nº. : 106-09.964

2C. O "Termo de Constatação de Uso de Talonário Fiscal" (fls. 09), indica os talonários em uso e o travamento feito, por ocasião da auditoria fiscal. Por engano, a 2ª via de tal termo, entregue à contribuinte, foi feita em formulário denominado "Termo de Auditoria de Caixa" (fls. 38). A impugnação viria se apoiar em tal erro, tendo a DRJ determinado que, juntamente com os novos Autos de Infração (*Contribuição Social, COFINS e PIS/FATURAMENTO*), fosse encaminhado à contribuinte cópia do termo de fls. 09, com reabertura, como já frisado, de prazo para impugnação.

3. Inconformada, apresenta **IMPUGNAÇÃO** (fls. 34 e sgs. e, devido à reabertura de prazo, a de fls. 92 e sgs.), rebatendo o lançamento com os seguintes argumentos, que destaco, por refletirem a tese esposada pelo impugnante:

a) que não havia sido preenchido adequadamente o Termo de Auditoria de Caixa - o que viria a ser comprovado pelo parecerista da DRJ, tornando nula a exigência;

b) que não teria sido considerado o montante de R\$ 1.200,16, quando da abertura no dia da auditoria, oriundo do movimento do dia anterior;

c) que não houve qualquer venda sem emissão de Nota Fiscal.

2. A **DECISÃO RECORRIDA** (fls. 98 e sgs.), mantém **integralmente** o feito, acatando os argumentos da Fiscalização, sendo de destacar os seguintes pontos que levaram a digna Autoridade "a quo" àquela conclusão:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10315.000290/94-64
Acórdão nº. : 106-09.964

a) que as autuações foram embasadas nos arts. 1º a 4º da Lei nº 8.846/94, que transcreve;

b) que os erros cometidos, tanto relativamente à 2ª via do "Termo de Constatação de Uso de Talonário Fiscal", quanto ao enquadramento de alguns reflexos foram sanados, pela nova ciência com reabertura para prazo de defesa, ao amparo do disposto no art. 60 do Decreto nº 70.235/72;

c) que a contribuinte insiste em falar em auditoria de caixa, quando a autuação de embasou, não em recursos encontrados no Caixa, mas nos montantes indicados nas comandas anexadas aos Autos, para as quais a contribuinte não prova ter emitido as Notas Fiscais.

2. Regularmente cientificada da decisão, o contribuinte dela recorre, conforme *RAZÕES DO RECURSO* (fls. 113 e sgs.), onde reedita os termos da Impugnação, aditando citação de decisão do STJ, que concluiria pela determinação de que, em casos de omissão de receita, a base de cálculo deveria ser de 50% dos valores omitidos. Com base em tal precedente, entende que a multa de 300% deveria ser reduzida à metade, conforme leitura que faço em Sessão.

3. Manifesta-se a douta PGFN, em Contra-razões, às fls. 117 e sgs., propondo a manutenção da decisão recorrida, por entender inexistirem razões que levem à sua reforma, conforme leitura que, também, faço em Sessão.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10315.000290/94-64
Acórdão nº. : 106-09.964

VOTO

Conselheiro MÁRIO ALBERTINO NUNES, Relator

1. O recurso é tempestivo, porquanto interposto no prazo estabelecido no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, e a parte está legalmente representada, preenchendo, assim, o requisito de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.
2. Como relatado, permanece a discussão, perante esta instância, relativamente a *falta de emissão de Nota Fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da operação relativa à venda de mercadorias e/ou prestação de serviços, implicando na imposição de multa pecuniária de 300% (trezentos por cento) sobre o valor da operação, como previsto nos artigos 1o. e 3o. da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994; bem como da exigência do IRPJ, por omissão de receita no mesmo valor da operação, bem como dos reflexos (IR-Fonte, Contribuição Social, COFINS e PIS/FATURAMENTO)*
3. Materialmente, toda a questão envolve a não emissão de notas fiscais em vendas de mercadorias que totalizaram importância correspondente a 4.547,72 UFIR, base de cálculo referenciada (primária ou secundária) em todos os lançamentos questionados.
4. Será, portanto, por esse aspecto, que começarei a análise da questão.
5. Os fatos estão amplamente documentados, ficando demonstrado que vendas teriam sido realizadas em 10/11/94, como comprovam os documentos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10315.000290/94-64
Acórdão nº. : 106-09.964

de fls. 10 a 32 (comandas), sem que tivesse havido emissão, no ato da venda, de Notas Fiscais correspondentes.

6. E a defesa não chega a negar tais fatos. Tanto que afirma ter emitido as Notas Fiscais. Só que não é capaz de comprovar tal afirmação. Com efeito, as Notas Fiscais, cujas cópias anexa à sua primeira impugnação, não coincidem com os valores das comandas, que embasaram o lançamento. Ademais, há, inclusive, entre tais cópias, notas que teriam sido emitidas posteriormente ao trancamento do talonário (fls. 51).

7. A autuação teve por base - repita-se - as comandas e não qualquer auditoria do Caixa. Assim, fica sem sentido a argumentação, quanto a esse aspecto, produzida pela defesa, uma vez que o erro de fato cometido pela Fiscalização foi sanado, nos exatos termos da lei, como esclarecido pela r. decisão recorrida, cujas razões, quanto a esse aspecto, endosso.

8. Ocorre que a Medida Provisória nº 1.602, de 14.11.97 (DOU de 17), em seu art. 73, I, "n" revoga os dispositivos legais que embasaram a autuação de que tratam estes Autos. Referida MP, desde sua edição e publicação, tem força de lei (CF/88, art. 62), aplicando-se a fatos pretéritos por cominar pena menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (multa de 300% deixa de existir, embora a falta de emissão de Nota Fiscal continue sendo infração à legislação do ICMS e do IPI), nos termos do art. 106, II, "c" do CTN.

9. Como a multa em questão tem nítido cunho punitivo, é princípio universalmente aceito de que, em matéria penal, a lei mais nova, quando beneficia o infrator, deve retroagir, como, aliás, expressamente autorizado pelo CTN.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10315.000290/94-64
Acórdão nº. : 106-09.964

10. Assim sendo, inobstante a fragilidade da defesa apresentada, impõe-se reformar a r. decisão recorrida, para cancelar a exigência de multa de 300% que, pela lei nova, deixou de existir.

11. Analiso, agora, as demais exigências, ou seja, o IRPJ e seus reflexos.

12. A exigência se apoiou na presunção de omissão de receita, inserta no art. 2º da Lei nº 8.846/94, passando, portanto, a ser presunção legal. Ou seja, a receita correspondente às vendas sem acompanhamento de emissão de documentário fiscal, é considerada receita omitida, independente de se averiguar se houve regularização da escrita contábil, antes da apresentação da Declaração de Ajuste Anual do IRPJ, ou, mesmo, antes da apuração ou estimativa mensal, que a contribuinte venha a fazer. Com efeito, tais são os termos peremptórios do dispositivo legal em questão, *verbis*:

"Art. 2º - *Caracteriza omissão de receita (...) para o 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 (...)*" (grifei).

13. Definida a existência da omissão, a base de cálculo do imposto (IRPJ) passa a ser a *receita omitida*, nos termos do disposto no art. 43 da Lei nº 8.541, de 23.12.92, *verbis*:

"Art. 43 - Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o imposto de renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades da lei, *considerando como base de cálculo o valor da receita omitida.*" (grifei).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10315.000290/94-64
Acórdão nº. : 106-09.964

14. Na autuação, a base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) foi o próprio montante das vendas sem emissão de notas fiscais, considerado, tal montante, como sendo a receita omitida.

15. Assim procedendo, a alíquota incidiu não sobre a renda (lucro), mas sobre o patrimônio (bem vendido), cujo valor insere os custos de compra e as despesas de comercialização.

16. Nos termos da Lei Complementar nº 5.172, de 25.10.66, que instituiu o Código Tributário Nacional (CTN), "a base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis." (grifei), nos termos do seu art. 44.

1. O Mesmo sentido dispõem:

a) a Lei nº 8.541, de 23.12.92, em seu art. 2º, verbis:

"Art. 2º - A base de cálculo do imposto será o lucro real, presumido ou arbitrado...";

b) o RIR/94, em seu art. 179:

"Art. 179 - A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (subtítulo II), presumido (subtítulo III) ou arbitrado ..."

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10315.000290/94-64
Acórdão nº. : 106-09.964

2. Aliás, tais dispositivos nada mais fazem que cumprir dispositivo constitucional, contido em seu art. 146 da CF/88, verbis:

"Art. 146 - Cabe à lei complementar. (...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; (...)" (grifei).

3. Não tendo havido qualquer lei complementar que modificasse a vigente (Lei nº 5.172/66 - CTN), permanece em vigor pleno seu art. 44, como citado e transcrito, tornando-se inapropriada toda e qualquer interpretação que leve a conclusões divergentes da que estabelece que, no caso de pessoas jurídicas, a base de cálculo do imposto de renda é o lucro, qualquer que seja a modalidade de sua apuração. Assim, a interpretação dada pela insigne Autoridade *a quo* relativamente ao disposto no art. 43 da Lei nº 8.541/92, dissociada do que a própria lei estabelece em seu art. 2º e na legislação de maior hierarquia (CTN) não pode ser aceita. O termo *receita* aí empregado só pode ser entendido como sinônimo de *resultado*. Empregá-lo, como foi feito na autuação e fundamentado na decisão recorrida, seria admitir a expressa inconstitucionalidade da lei em questão, não apenas porque se trata de lei ordinária e, portanto, não pode modificar base de cálculo estabelecida em lei complementar, como por ferir o princípio de não utilizar o poder de tributar com o objetivo de confisco - o que ocorrerá, sem dúvida, a se manter a exigência do *tributo* como notificado. Como *resultado*, que deveria ter sido apurado pelas regras de arbitramento do lucro, é que deveria o dispositivo ser entendido, para manter coerência com a legislação que regula a matéria.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

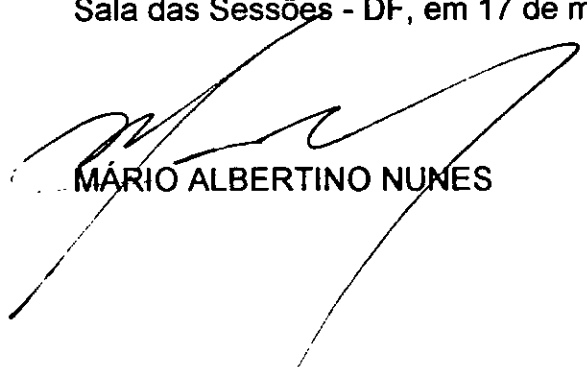
Processo nº. : 10315.000290/94-64
Acórdão nº. : 106-09.964

4. Poder-se-ia argumentar que o referido dispositivo está inserido no título IV, da lei, o qual trata das Penalidades. Ora, penalidade se aplica através de multa como, aliás, já foi providenciado nestes mesmos autos, ao multar a contribuinte em 300% - autorização que a lei, à época da autuação, dava. Ou, ainda, pela exacerbação das alíquotas. Nunca pela exacerbação da base de cálculo, através de documento legal de hierarquia inferior à da lei complementar, por expressa proibição constitucional, como demonstrado.

5. Como o lançamento não seguiu essas regras, contrariando-as, deve ser declarada sua nulidade, para que - a critério da Autoridade Lançadora - possa ser refeito, com a capitulação legal apropriada e com cálculo do lucro a tributar.

Voto, portanto, pela nulidade dos lançamentos consubstanciados neste processo.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 1998



MÁRIO ALBERTINO NUNES

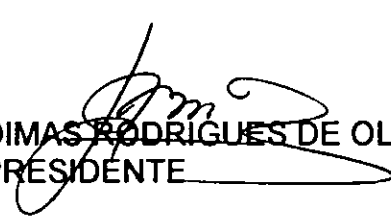
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10315.000290/94-64
Acórdão nº. : 106-09.964

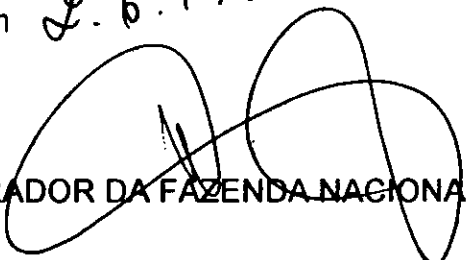
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, Anexo II da Portaria Ministerial nº 55, de 16.03.98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 02 JUN 1998


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE

Ciente em 2.6.1998


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL