



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10540.001372/93-18
RECURSO Nº. : 110.562
MATÉRIA : IRPJ - EXERCÍCIO DE 1993
RECORRENTE : SKINA 20 COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA
RECORRIDA : DRF EM VITÓRIA DA CONQUISTA - BA
SESSÃO DE : 14 DE MAIO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.392

MULTA PECUNIÁRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - É devida a multa de 300% sobre o valor do bem objeto da operação ou serviço prestado, no caso em que o contribuinte, pessoa física ou jurídica, não houver emitido a nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação da operação (Lei nº 8.846/94 - arts. 2º e 3º).

CONFISCO - A penalidade prevista no artigo 3º, da Lei nº 8.846/94, constituíu sanção de ato ilícito, não se caracteriza como tributo, sendo portanto inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal promulgada em 05/10/88.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SKINA 20 COMÉRCIO DE CALÇADOS 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10540.001372/93-18
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.392

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: **20 SET 1996**

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10540.001372/93-18
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.392
RECURSO Nº. : 01.750
RECORRENTE : SKINA 20 COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA

RELATÓRIO

SKINA 20 COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA., contribuinte inscrito no CGC/MF 32.669.665/0001-89, com sede no município de Vitória da Conquista, Estado da Bahia, à Praça Nove de Novembro, nº 20, Bairro Centro, jurisdicionado à DRF em Vitória da Conquista - BA, inconformado com a decisão de primeiro grau, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 33/36.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 22/12/93, o Auto de Infração de fls. 01/03, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 354,54 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de multa pecuniária.

O lançamento foi motivado pelo fato que, em 22/12/93, em visita fiscal realizada por funcionários da Secretaria da Receita Federal conjuntamente com funcionários da Secretaria Estadual (fiscalização estadual), foi constatado a falta de emissão de documento fiscal, nos termos da lei, no momento da efetivação da operação de venda para Marisete Souza Andrade no valor de Cr\$ 19.800,00 (padrão monetário da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10540.001372/93-18
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.392

época), conforme documento às fls. 11, com infração ao disposto nos artigos 3º e 4º da Medida Provisória nº 374, de 22 de novembro de 1993, transformada, posteriormente, na Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994.

Em sua peça Impugnatória de fls. 14/16, apresentada tempestivamente, em 21/01/94, o contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja julgada insubsistente, com base nas seguintes argumentações:

- que em 22/12/93, o ilustre autuante, compareceu ao nosso estabelecimento e com base em uma anotação da vendedora, que naquele momento acabava de apresentar um plano de venda, venda esta que não estava concretizada, uma vez que após a escolha pelo comprador, ainda mais se tratando de uma venda a prazo, o comprador iria ao departamento de crediário para ser aprovada a venda, e após aprovada a venda a mesma receberia os produtos com a emissão da respectiva nota fiscal, e assinaria a duplicata correspondente e pagaria a entrada;

- que conforme os documentos anexos a nossa empresa procedeu legalmente, emitindo a nota fiscal de nº 0318 no dia 22/12/93, a compradora pagou a entrada, e ainda assinou 01 duplicata com vencimento para o dia 22/02/94;

- que de acordo com a documentação ora apresentada a empresa cumpriu rigorosamente com a legislação fiscal, e o documento apresentado junto ao auto de infração não contém nenhuma indicação de nossa firma, sendo somente uma anotação sem nenhuma validade, a venda só foi concretizada com a emissão da nota fiscal de nº 0318, é praxe de todo comércio e obrigação apresentar o preço e a forma de pagamento, mas este documento nunca foi documento válido de venda, primeiro que o mesmo é somente uma anotação que pode ser dada a qualquer pessoa que pretende comprar, mas seria impossível vender um produto a prazo sem documento fiscal.

Não houve a manifestação do autor do procedimento em virtude da revogação do artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, pelo artigo 7º da Lei nº 8.748/93.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10540.001372/93-18

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.392

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário apurado, com base nos seguintes argumentos:

- que a contribuinte peca por avidez, ao querer impugnar o auto de infração, informando que a nota controle de caixa apreendida era um plano de venda que estava sendo apresentado a um cliente naquele momento. Simplesmente impossível ! Caso estivesse de posse do cliente como poderia o auditor tê-la apreendida ?;

- que é evidente que a nota de controle de caixa referia-se a uma venda já realizada e comprovava a entrada de numerário no caixa da empresa, substituindo, assim, o documento fiscal, que no presente caso foi emitido após a visita da fiscalização, tendo em vista que o número do respectivo documento é posterior ao fechamento do talão pelo fiscal;

- que a empresa não cumpriu a legislação fiscal, comercializando mercadorias sem a emissão da nota fiscal, emitindo uma nota de controle de caixa, que a mesma diz ser apenas uma anotação sem nenhum valor e não contém nenhuma indicação da empresa. Ledo engano, para o fisco, é claro, ela não substitui a nota fiscal, mas representa uma grande fonte de informação de que houve entrada de receita no caixa, sem o registro da mesma;

- que as mercadorias descritas na nota controle de caixa, a assinatura do vendedor e demais características da referida nota faz prova de que a empresa utilizou este documento para comercializar seus produtos;

- que a afirmativa de que seria impossível vender um produto sem a emissão de um documento fiscal é simplesmente pueril, isto porque, como é de conhecimento público, que a maioria das empresas utiliza a figura do cheque pré-datado, espécie esta não reconhecida por lei, assim, estas empresas deixam de emitir a nota fiscal, sem contudo deixar de ter uma garantia para receber o crédito referente à venda realizada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10540.001372/93-18
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.392

A ementa da referida decisão, que resumidamente consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

***MULTA - LEI 8.846/94**

Venda de mercadorias sem a emissão da respectiva nota fiscal, enseja multa de 300%, conforme disposto na Lei 8.846/94.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 12/05/94, conforme Termo constante das fls. 29/31, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil, o recurso voluntário de fls. 33/36, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelo argumento de que o autuante cometeu um absurdo ao lançar a multa sobre o valor da operação, quando na verdade apesar de sua inconstitucionalidade, ela só poderia incidir sobre o valor do tributo e não sobre o valor da operação, e que os próprios tribunais tem decidido que não se trata de multa mas sim de confisco declarado e generalizado.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10540.001372/93-18
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.392

VOTO

CONSELHEIRO NELSON MALLMANN, RELATOR:

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

Não há arguição de qualquer preliminar.

Para o deslinde da questão impõe-se invocar o que diz a respeito do assunto a Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994:

"Art. 1º - 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, 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10540.001372/93-18

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.392

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."

Como se vê do dispositivo legal retrotranscrito a emissão do documento fiscal se dá no momento da efetivação da operação e no caso em pauta é evidente que a "nota de controle de caixa" de fls. 11 referia-se a uma venda já realizada e comprovava a entrada de numerário no caixa da empresa, substituindo, assim, o documento fiscal, que no presente caso foi emitido após a visita da fiscalização, conforme atesta o documento de fls. 07.

É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode questionar a validade do emprego de indícios para mediante ilações deles extraídas provarem-se situações que, face a particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma.

Ora, as mercadorias descritas na "nota controle de caixa", a assinatura do vendedor e demais características da referida nota faz prova de que a empresa utilizou este documento para comercializar seus produtos. Sendo que neste caso está clara a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10540.001372/93-18

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.392

existência de indícios de desvio de receitas, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o recorrente não emitiu o documento fiscal, competirá a este produzir a prova da improcedência da presunção.

A recorrente pretende fazer crer que seu procedimento constituiria rotina administrativo-tributário sempre aceita pelo Fisco, não havendo qualquer ato de oposição à mesma. A verdade incontestável é que a recorrente não logrou provar que inexistiu o ato. Por oportuno, no presente julgamento deve-se ter vista que a nota fiscal série B-1 nº 0318, de 22/12/93 (fls. 19), somente foi emitida após a visita fiscal e por decorrência da mesma, conforme se constata na observação feita nos documentos de fls. 05/11, onde a última nota fiscal da série B-1 a ser emitida era a de nº 0311.

Neste voto já foi ressaltado que a recorrente emitiu a nota fiscal série B-1 nº 0318 somente após a visita da fiscalização e por decorrência da mesma. Tendo a ação fiscal iniciada antes da emissão da referida nota fiscal não há que se falar em eventual regularização da situação da recorrente perante as irregularidades apuradas sujeitas às penalidades prevista na legislação tributária, ainda que emitido o documentário fiscal a posteriori.

A multa em questão é de natureza punitiva, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de punir o inadimplente pela falta da emissão do documento fiscal previsto na legislação.

A multa em questão, de acordo, com a lei, incide sobre o valor da operação e não sobre o do tributo como pretende a suplicante.

Quanto a alegação de que a obrigação tributária discutida nos presentes autos tem efeito de confisco, se faz necessário verificar o que a legislação fala a respeito.

Diz a Constituição Federal de 1988:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10540.001372/93-18

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.392

"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 o 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 é o caso em pauta, já que se trata de penalidade pecuniária prevista em lei para aqueles que não cumprem a obrigação acessória da emissão de documento fiscal.

O Código Tributário Nacional 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, taxas e contribuições de melhoria.

Ora, o ato ilícito (contrário à lei) é sancionável de várias formas. O ilícito penal, por exemplo, é punível com restrição à liberdade do agente criminoso (reclusão, detenção, prisão simples) ou com pena pecuniária (multa). A sanção penal expressa em multa, não é tributo. Igualmente, não constituem tributos as sanções administrativas e civis, quando o particular é condenado a entregar dinheiro ao Estado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº. : 10540.001372/93-18
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.392

A palavra ilícito empregada pela lei significa, como nos ensina o mestre Aurélio, proibido pela lei, ilegítimo, contrário à moral ou ao direito. No caso em julgamento a suplicante ao praticar o ato da venda sem a emissão de nota fiscal cometeu uma ilicitude, ou ilegalidade.

A fiscalização não exigiu tributo da suplicante, logo não podemos subordinar o ato ao que prescreve a Constituição Federal em vigor, pois a mesma sofreu penalidade pecuniária em sanção ao ato ilícito que praticou, já que deixou de emitir a documentação fiscal no momento da realização da venda, conforme determina o artigo 1º da Lei nº 8.846/94 e esta sanção está excluída do conceito de tributo.

A penalidade aplicada não tem característica de tributo como define a legislação e nem foi aplicada com base em qualquer contraprestação contida dentro de seu conceito, logo todas as alegações e julgados apresentados, por se referirem a tributos ou multas aplicadas sobre eles, ficam sem efeito.

O objetivo da Lei nº 8.846/94 foi estabelecer penalidade tão severa que dissuasulasse a prática de omissão de receitas e conseqüente sonegação de imposto, via a prática da não emissão de notas fiscais por parte dos fornecedores de bens ou serviços.

Enfim, correta está a exigência da multa, pois ficou provado a infração descrita no artigo 3º da Lei nº 8.846/94, não cabendo qualquer reparo a decisão recorrida.

Diante do exposto, e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 14 de maio de 1996.


NELSON MALLMANN