



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10746/000.282/94-10
RECURSO Nº. : 110.946
MATÉRIA : IRPJ - EX. DE 1993
RECORRENTE : REDE BRASIL 2000 SUPERMERCADOS LTDA.
RECORRIDA : DRJ em BRASÍLIA (DF)
SESSÃO DE : 17 de setembro de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.681

IRPJ - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - Descabe a aplicação da multa de 300% com base em "Diferença de Caixa", por não caracterizar suficientemente a infração prevista no artigo 2º da Lei 8.846/94.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **REDE BRASIL 2000 SUPERMERCADOS LTDA.**

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


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


REMIS ALMEIDA ESTOL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 JAN 1997

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: RD/104-0.839

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10746/000.282/94-10
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.681
RECURSO Nº. : 110.946
RECORRENTE : REDE BRASIL 2000 SUPERMERCADOS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa **REDE BRASIL 2000 SUPERMERCADOS LTDA.**, inscrita no CGCMF. sob o n.º 25.120.221/0001-24, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 com a seguinte acusação:

“DESCRIÇÃO DOS FATOS, ENQUADRAMENTO E INTIMAÇÃO

Tendo em vista o disposto nos artigos segundo, terceiro e quarto da Lei 8.846 de 21 de janeiro de 1994 e considerando que o contribuinte vendeu mercadorias e produtos sem a emissão das respectivas notas fiscais fica o mesmo intimado a recolher ou a impugnar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência desta intimação.

DISCRIMINAÇÃO DAS MERCADORIAS

Mercadorias diversas vendidas no período da janeiro a abril de 1994 sem a devida emissão de nota fiscal conforme demonstrativo abaixo, comparando-se os totais de venda contidos nos controles de movimento de caixa, cuja cópias também fazem parte do presente auto e cujo original passa a fazer parte de processo a ser encaminhado através do gabinete do Sr. Secretário da Receita Federal para oferecimento de denúncia de crime contra ordem tributária ao Ministério Público Federal, de acordo com o que preceitua o art. Primeiro, incisos I/II/V da Lei 8.137 de 27/12/90 e o previsto no decreto 982 de 12/11/93, em seu art. Primeiro, inciso III.

ADQUIRENTES / PORTADORES:

Diversos adquirentes dos produtos vendidos sem notas fiscais, no período abaixo:

Mês	Livro Mov. Caixa	Livro Apur. ICMS	Venda s/Nota
Jan.	Cr\$. 23.442.337,04	Cr\$. 13.894.334,61	Cr\$. 9.548.002,43
Fev.	Cr\$. 31.419.697,50	Cr\$. 19.030.132,35	Cr\$. 12.389.565,15
Mar.	Cr\$. 68.861.371,87	Cr\$. 44.424.817,41	Cr\$. 24.436.554,46
Abr.	<u>Cr\$. 72.580.335,21</u>	<u>Cr\$. 52.621.491,17</u>	<u>Cr\$. 19.958.844,04</u>
Total	Cr\$. 196.303.741,62	Cr\$. 129.970.775,54	Cr\$. 66.332.966,08”

Demonstrando inconformidade, traz o contribuinte sua impugnação de fls. 20/25, cujas razões foram assim resumidas pela autoridade julgadora:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10746/000.282/94-10
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.681

“Às folhas 20/25, tempestivamente, a interessada contesta a exigência alegando, em síntese, que:

- a) a simples divergência entre as entradas verificadas no caixa e as vendas registradas no Livro de Apuração de ICMS não pode significar sempre que se trata de venda sem a devida cobertura da respectiva nota fiscal, isto não reflete a busca da verdade tributária, porque aquele livro tem finalidade própria, se destinando à escrituração das operações de circulação de mercadorias, daí, eventual irregularidade dos lançamentos nele efetuados só pode ter relevo para a administração e fiscalização estadual, segundo, não sendo o livro exigido pela legislação do imposto de renda, não é lícito concluir por qualquer ato de ilegalidade tomando por base única e exclusivamente os dados nele consignados;
- b) a própria descrição dos fatos denuncia que a infração apontada refere-se à venda de mercadorias e produtos sem a emissão das respectivas notas, não tendo sido pesquisado ou esclarecido se toda a venda estivesse obrigada a estar transcrita no livro de registro de apuração do ICMS;
- c) assim, criou-se uma omissão de documentos imaginária, no montante fictício da diferença entre o valor do registro de apuração do ICMS e o movimento de caixa, ocorrendo ofensa direta aos artigos 145, par. 1.º e 150, inciso IV da Constituição Federal.
- d) requer, por último, seja deferida diligência e produção de prova pericial dado ser impossível carrear para os autos toda a documentação que comprova a movimentação do período.”

Decisão singular às fls. 113/117 confirmando a exigência e apresentando a seguinte
ementa:

“MULTA DO ART. 3.º DA LEI 8.846/94

Incidência de Multa - Ao contribuinte, pessoa física ou jurídica, que não houver emitido a nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, de prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação 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. : 10746/000.282/94-10
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.681

Pedido de Diligência - Não havendo convencimento da necessidade de diligência, não há porque realizá-la, ainda mais que é um instrumento à disposição da autoridade julgadora pois quem determina esse pedido é o julgador, seguindo as precisas regras do artigo 18 e 29 do Decreto 70.235/72, com redação dada pela lei 8.748/93, ao afirmar ter a autoridade julgadora o poder discricionário para determinar a realização de diligência se entendê-la necessária (ver Ac. 1.º CC 106-2.196/89).

Impugnação Indeferida.”

As razões determinantes do decisório podem ser assim resumidas:

“A autuação resulta da ocorrência de vendas de mercadorias diversas no período de janeiro a abril de 1994 sem a emissão da respectiva nota fiscal. A irregularidade foi detectada pela ação fiscal comparando-se os totais de venda contidos nos controles de movimento de caixa com os registrados no Livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 05.23).

A defesa da impugnante se fundamenta basicamente no argumento de que os registros no livro de apuração do ICMS comparados com o movimento de caixa não são razão suficiente para atestar que não ocorreu emissão de nota fiscal e que aquele livro não é exigido pela legislação do imposto de renda.

Ora, tal argumentação não se sustenta visto estar expressamente dito no artigo 174, caput, e par. 1.º do RIR/80, c/c art. 223, caput, e par. 1.º do RIR/94: “a determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”.

Ciente dessa decisão em 09/08/95, ingressa o processado com tempestivo recurso em 06/09/95, onde, em síntese, sustenta:

“Ora, acontece que, a bem da verdade e sob melhor exame, verifica-se que não existe no processo “livros e documentos”, existe sim, às fls. 02 a retenção de hum livro de apuração do ICMS n.º 2, e ainda às fls. 02 encontram-se papéis totalmente imprestáveis para a lavratura do Auto de Infração, e que não ser identificados como “CONTROLE DE MOVIMENTO DE CAIXA” e “LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE CAIXA” itens 6 (seis) e 7 (sete) do Auto de Infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10746/000.282/94-10
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.681

Os “DOCUMENTOS” que serviram de base para os cálculos lançados no Auto de Infração, na realidade, inexistem no processo, como querem fazer prevalecer os Srs. Auditores Fiscais.

Ora, fazer parte do processo apenas folhas de papel apócrifas, sem vínculo com a Recorrente sem qualquer AUTENTICIDADE, e sem sombra de dúvida, sem força comprobatória, pois é este o entendimento predominante no 1.º Conselho de Contribuintes:

“OMISSÃO DE RECEITAS - Descabida a exigência de ofício do imposto com base em omissão de receita apoiada em anotações contidas em papéis obtidos por processo xerográfico quando, negada a AUTENTICIDADE dos mesmos, o Fisco não oferece prova em contrário” (Ac. 103-11927, de 09/01/92).

No item 6 (seis) do auto, no título Descrição das Mercadorias, os Srs. Fiscais, generalizaram as mercadorias, ao invés de descrevê-las, e no item 7 (sete) fazem lançamento de valores do “Livro Movimento de Caixa”, peça inexistente no processo.

Às fls. 4 (quatro) o termo de retenção de documentos, na sua razão social firma ou nome, está escrito REDE BRASIL 2000 DE SUPERMERCADOS LTDA. Os senhores Auditores Fiscais introduziram no processo documentos de outra empresa que nada tem a ver com a empresa multada.

Às fls. 116 do processo, relata: “Como a empresa não apresenta os documentos comprobatórios das operações registradas é cabível a aplicação do que está previsto no Art. 3.º da Lei 8.846/94”.

Acontece, que este argumento, não pode prevalecer, posto que, a Recorrente emitiu todas as notas fiscais que esteve obrigada, não cabendo assim, o seu enquadramento no mencionado art. 3.º da Lei 8.846/94.”

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10746/000.282/94-10
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.681

VOTO

CONSELHEIRO REMIS ALMEIDA ESTOL, RELATOR

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

A matéria em litígio, segundo consta da descrição dos fatos, 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 da efetivação da venda de mercadorias e/ou prestação de serviço, cujo fundamento 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, prestações de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuadas 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 de 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 aplicado 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. : 10746/000.282/94-10
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.681

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 preço de mercado.

Como se vê, o objeto da Lei acima transcrita foi estabelecer uma penalidade severa (300%) ao contribuinte, 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.

Desta forma, para que ocorra a adequada tipificação da penalidade, é imprescindível que a operação de venda do produto esteja devidamente caracterizada, com a precisa identificação da mercadorias ou serviço bem como do adquirente ou tomador, de modo a não deixar qualquer dúvida quanto a ocorrência de venda ou serviço sem a emissão do exigido documento fiscal.

Não resta a menor dúvida que a hipótese dos autos consiste em uma apuração de Diferença de Caixa que, em tese, poderia ser considerada como omissão de receitas, caracterizando assim a infração apontada no artigo 1.015 do RIR/94, ou seja, omissão de rendimentos dentro do próprio período-base, dispositivo este que, além de não revogado pela Lei 8846/94, é mais benéfico ao contribuinte na medida em que impõe uma multa de 50% calculada sobre a omissão.

Acredito que a aplicação de tal penalidade, tomando-se por base unicamente uma possível "Diferença de Caixa", sem que haja, pelo menos, uma comprovação da efetiva entrega do produto ou o recebimento da receita correspondente, não pode subsistir já que o fisco não comprova de forma incontestada a realização dessas supostas vendas.

Outrossim, s.m.j., considero imprescindível a figura da imediatividade da ação fiscal sobre o fato gerador, no caso presente afastada, acrescentando-se o fato de que os supostos adquirentes nem as mercadorias estão identificados, forma-se um quadro insuficiente para justificar a aplicação de tão dura penalidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10746/000.282/94-10
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.681

Nessa linha de raciocínio e na esteira de tais ponderações, entendendo insuficientemente caracterizada a pretendida infração, meu voto é no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das sessões - DF, em 17 de setembro de 1996


REMIS ALMEIDA ESTOL