

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 10860/001.998/93-57

Sessão de 11 de novembro de 1996

RECURSO N.º : 108.674 - IRPJ - Ex: 1993

**RECORRENTE : VALE BOWLING COMÉRCIO, ESPORTE E DIVERSÕES
LTDA.**

RECORRIDA : Delegacia da Receita Federal em Taubaté - SP

ACÓRDÃO N.º 105-10.871

DOCUMENTO FISCAL: FALTA DE EMISSÃO - Insubsis
te a multa de 300% sobre o valor da operação realizada,
aplicada por descumprimento da obrigação acessória de
emissão de nota-fiscal, recibo ou documento equivalente, no
momento da efetivação da operação de venda de
mercadorias, prestação de serviços ou alienação de bens
móveis, em relação a fatos ocorridos antes do advento da
MP nº 391, de 23/12/93 (D O de 24/12/93), a qual, por
transcurso do prazo previsto no parágrafo único do artigo
62 da Constituição Federal de 1988, não teve o condão de
dar eficácia à MP nº 374/93 (D O 23/11/93). A aplicação de
penalidade pressupõe lei anterior que defina a infração e
comine penalidade. Vedada a retroatividade da lei nova,
salvo para beneficiar..!

**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto por VALE BOWLING COMÉRCIO, ESPORTE E DIVERSÕES LTDA.**

**ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho
de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os
Conselheiros Charles Pereira Nunes(Relator) e Jorge Ponsoni Anorozo e
Verinaldo Henrique da Silva, que negavam provimento. Designado para redigir o
voto vencedor o Conselheiro José Carlos Passuello.**


**VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE**


**JOSÉ CARLOS PASSUELLO
RELATOR DESIGNADO**

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº 10860/001.998/93-57
ACÓRDÃO Nº 105-10.871**

FORMALIZADO EM: 06 JAN 1997

**Participaram, ainda do presente julgamento, os Conselheiros:
NILTON PÊSS, VÍCTOR WOLSZCZAK e AFONSO CELSO MATTOS
LOURENÇO. Ausente o Conselheiro GILBERTO GILBERTI.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº. : 10860/001.998/93-57
ACÓRDÃO Nº. : 105-10.871

RECURSO Nº. : 108.674
RECORRENTE : VALE BOWLING COMÉRCIO, ESPORTE E DIVERSÕES LTDA

RELATÓRIO

A empresa acima identificada interpõe Recurso Voluntário da Decisão de primeira instância que indeferiu sua impugnação, julgando assim procedente o Auto de Infração lavrado às fls.01/05 em virtude da FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL, OU DOCUMENTO EQUIVALENTE, quando fora aplicada, nos termos da MP nº 374/93, a multa de 300% apurada conforme explicado no Termo de Conferência de Caixa, fl.01.

Tempestivamente foi apresentada impugnação ao lançamento, fls 08/125, onde a empresa alega, em síntese o seguinte:

- dos serviços de aluguel de pistas de boliche emite N.Fiscal de Serviço tipo " A -1 " ;
- da venda de bebidas destiladas emite N.Fiscal em bloco específico do tipo " D-1 " com ICMS de 25%;
- da venda dos demais produtos da lanchonete sujeitos ao ICMS de 18%; (sanduíches, sucos etc) emite N.Fiscal em outro bloco também do tipo " D-1 " ;
- já das mercadorias cujo ICMS é cobrado por substituição (refrigerante, cerveja, cigarro etc) emite N.Fiscal tipo "D-2 " .

No intuito de facilitar a extração da vários tipos de N.Fiscal, quando por exemplo um mesmo freguês consome tudo que lhe é ofertado, a Secretária da fazenda do Estado autoriza, que para os valores diminutos não é necessário a emissão da N.Fiscal no momento da Operação, podendo ser extraída apenas uma NF no valor do total vendido no dia. Mas sempre que solicitada pelo cliente a NF é emitida no ato.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10860/001.998/93-57
ACÓRDÃO Nº. : 105-10.871

Na noite que os Fiscais chegaram ao estabelecimento, por volta das 22:00h do dia 21 de dezembro de 1993, o pessoal administrativo já tinha ido embora permanecendo no local o Sr. Rubens de Oliveira Bruni, responsável pelo período noturno, que sendo novato desconhecia em detalhes o funcionamento do fechamento do caixa como também a operação de emissão dos documentos fiscais exigidos.

Por falta de conhecimento, o Sr. Rubens apresentou apenas o bloco de NF tipo "D-1" embora os demais se encontrassem ali mesmo no escritório do estabelecimento.

Quando o Sr. Nívio Antonio Lemos, chamado pelo Sr. Rubens, chegou ao local, o Termo de Conferência de Caixa já tinha sido lavrado e os fiscais não quiseram mais ouvir (verificar) suas explicações.

A seguir a impugnação faz uma análise do seu faturamento obtido mês a mês, por tipo de N.Fiscal, todas anexadas à impugnação, visando demonstrar que os fiscais se equivocaram ao emitirem para fins fiscais a N.Fiscal nº 691 do tipo "D-1" no valor de Cr\$ 184.795,00.

finalmente, alega que " o mérito da MP nº 374 é em acabar com a sonegação fiscal e não simplesmente punir, e como a requerente em nenhum momento sonegou e como também se a NF. Nº 691 série D-1 emitida pelo Sr. Auditor no montante de Cr\$ 184.795,00 não for desconsiderada a requerente terá de pagar tributos estaduais inexistentes, vem requerer ao Exmº. Sr. Julgador o cancelamento do Termo de Conferência de caixa lavrado pelos senhores Auditores como também desconsiderar a NF. Emitida e referenciada acima." .

A decisão recorrida, fls.127/1131, julgou improcedente a impugnação por considerar, dentre outros fundamentos, que o procedimento de emitir apenas uma nota fiscal no final do dia "somente pode ser adotado dentro do limite permitido pela legislação do ICMS e deveria ter sido comprovado à fiscalização, para então expurgarem-se os valores, quando da visita, o que não foi feito pela Interessada, posto que, na fase

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10860/001.998/93-57
ACÓRDÃO Nº. : 105-10.871

impugnatória, não mas podem ser provados, soando como meras alegações sem qualquer fundamentação.”.

O recuso voluntário de fls.134/145, observando que as provas apresentadas na impugnação não foram sequer apreciadas pelo julgador de primeira instância, traz quatro preliminares não suscitadas na impugnação a saber:

1- Inconstitucionalidade das MPs 374/ 93 e 391/92;

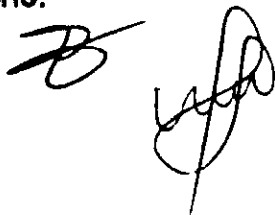
2 - perda da eficácia da MP nº 374, de 23/11/93 por decurso de prazo para sua reedição e republicação que deveria ter ocorrido até o dia 22/12/93, o que só veio a ocorrer em 24/12/93 através da MP 391;

3 - nulidade do Auto de Infração por ter sido lavrado fora do local da verificação da falta e deixar de nele constar o local, data e hora da sua lavratura

4 - nulidade do processo a partir da decisão de primeira instância que não apreciou as provas ali produzidas, constituindo-se em verdadeiro cerceamento do direito de defesa.

Quanto ao mérito reitera as razões apresentadas na Inicial acrescentando que configura-se na matéria uma espécie de conflito de competência entre a legislação federal e a estadual (Art.120-A do RICMS/91 aprovado pelo Dec.nº 33.118 c/ a redação do Dec.35.238, de 02/07/92 e Comunicado Diplat nº 37, de 07/07/92) e que a seu ver a invasão ocorreu por parte do Governo Federal, já que de acordo com os artigos 145, 146 e 155 da Constituição Federal compete aos Estados e ao DF a instituição do ICMS com toda sua regulamentação.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10860/001.998/93-57
ACÓRDÃO Nº. : 105-10.871

V O T O V E N C I D O

CONSELHEIRO CHARLES PEREIRA NUNES, RELATOR

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

Processo com instauração e tramitação legal.

A despeito das preliminares 1, 2 e 3 não terem sido levantadas na impugnação, vamos analisá-las por não trazer prejuízo ao duplo grau de jurisdição uma vez que juntamente com a de nº 4 serão rejeitadas pelas seguintes razões:

1 - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - Somente será apreciada nos Tribunais Administrativos quando pacificada na esfera judicial;

2 - INEFICÁCIA DA MP 374/93 - efetivamente cabe razão à recorrente quanto à ineficácia da MP 374/93, uma vez que a mesma tendo sido publicada em 23/11/1993 deveria ter sido republicada até o dia 23/12/1993 que é o 30º dia após sua publicação inicial. Como a MP nº 391 foi publicada somente em 24/12/1993 caracterizado estar o decurso de prazo previsto no parágrafo único do artigo 62 da constituição Federal, *verbis*,

Art.62.....

Parágrafo único - As medidas provisórias perderão eficácia, desde a edição, se não forem convertidas em lei no prazo de trinta dias, a partir de sua publicação, devendo o Congresso Nacional disciplinar as relações jurídicas delas decorrentes.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10860/001.998/93-57
ACÓRDÃO Nº. : 105-10.871

Observe-se no entanto que apesar das MPs nº 374/93 e nº 391/93 não terem sido convertidas formalmente em lei dentro do prazo constitucional, o artigo 10 da 8.846, de 21 de janeiro de 1994 convalida os atos praticados com base nas mesmas.

Ocorre que a parte final do dispositivo constitucional acima transcrito, ao determinar que o Congresso Nacional discipline as relações jurídicas decorrentes das MPs não convertidas em Lei, deixou de especificar a forma como tal disciplinamento deveria ocorrer, assim sendo nada obsta que o Congresso discipline essas relações na própria lei que trata do mesmo assunto que as Mps, ao invés de fazê-lo através de Decreto Legislativo.

Tendo o Congresso Nacional, por força constitucional, optado por dar validade aos atos praticados com base nas citadas MPs não convertidas em lei, rejeito a presente preliminar suscitada pela recorrente que visa tornar nulo o Auto de Infração sob exame.

3 - FORMALIDADES DO AUTO DE INFRAÇÃO - a falta dos aspectos formais no preenchimento do Auto de Infração citados pela recorrente, desde que não cercearam o direito de defesa do mesmo, não são motivos para sua nulidade;

4 - APRECIÇÃO DAS PROVAS EM PRIMEIRA INSTÂNCIAS - pode-se afirmar que as provas apresentadas foram apreciadas, pois apenas ratificam o procedimento contrário à legislação federal que fundamentou a autuação da empresa, ou seja, falta de emissão da NF no ato da operação, embora possa estar conforme a legislação estadual lhe faculta.

Quanto ao MÉRITO, a empresa alega que enquadra-se no Art.120-A do RICMS/91, aprovado pelo Decreto Estadual nº 33.118/91 com a redação do Dec.35.238, de 02/07/92 e Comunicado Diplat nº 37, de 07/07/92, que segundo a transcrição da recorrente determina, verbis:

* Poderá ser facultada a emissão de Nota fiscal de venda a Consumidor, desde que não exigida pelo comprador, quando a operação for de valor inferior a 50% do valor da UFESP (Unidade Fiscal do estado de São Paulo), considerando o valor desta unidade em 1º de janeiro ou 1º de julho de cada

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10860/001.998/93-57
ACÓRDÃO Nº. : 105-10.871

exercício conforme o caso, observando-se que o valor para a dispensa de sua emissão, até 31/12/92, é de Cr\$ 9.920,00.

Nesta hipótese, o contribuinte emitirá, ao final do dia, uma Nota Fiscal de venda ao Consumidor englobando as operações realizadas no dia e que não foram objeto de emissão do documento, sendo que este documento, emitido no final do dia, servirá de base para lançamento no livro registro de saídas." (Grifos da recorrente)

Sucedê que a legislação federal, para efeito de Imposto de renda e das contribuições sociais, é taxativa na obrigatoriedade da emissão da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no ato da operação, conforme preceituam as MPs 374/ 93 e 391/92 (Lei nº 8.846/94), nos artigos abaixo transcritos:

"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.

§ 1º O disposto neste artigo também alcança:

- a) a locação de bens móveis e imóveis;
- b) quaisquer outras transações realizadas com bens e serviços, praticados por pessoas físicas ou jurídicas.

§ 2º O Ministro da Fazenda estabelecerá, para efeito da legislação do imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza, os documentos equivalentes a nota fiscal ou recibo podendo dispensá-los quando os considerar desnecessários.

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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

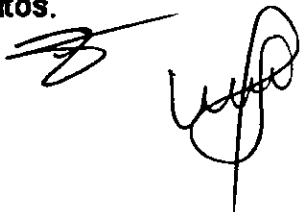
PROCESSO Nº. : 10860/001.998/93-57
ACÓRDÃO Nº. : 105-10.871

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 artigo 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 os serviços prestados, não passível de redução, sem prejuízo da incidência do Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais".

No caso em tela, houve a constatação dos fatos no dia 21 de dezembro de 1993 configurando o disposto nos artigos acima transcritos, ou seja a falta de emissão de nota Fiscal no ato da operação, e a Fiscalização do IRPJ procedeu ao levantamento do caixa, conforme Termo de Conferência de caixa à fl. 01 para fins de determinar o montante da receita omitida.

Relevante esclarecer que a pessoa jurídica regularmente estabelecida, sujeita-se à legislação dos diversos níveis de governo, não podendo prevalecer normas tributárias oriundas da União, Estados, Municípios e Distrito Federal que impeçam e/ou dificultem a administração de tributo de competência constitucional de um outro ente jurídico de Direito Público, como aconteceria, se procedessem as alegações do impugnante. Se a legislação do ICMS dispensa o contribuinte da obrigação acessória de emitir nota fiscal de venda no ato da operação, lhe permitindo fazê-la somente ao final do dia, tal regra vale exclusivamente para a administração daquele tributo não se aplicando ao IRPJ e Contribuições Sociais de competência da União.

A legislação tributária federal, mesmo a aplicável às microempresas, não dispensa a pessoa jurídica de obrigações acessórias tendentes ao controle dos tributos de sua competência - como a emissão de notas fiscais e a manutenção de escrituração fiscal - que se constituem nos instrumentos que permitem ao fisco acompanhar o cumprimento das obrigações tributárias dos contribuintes administrados; e impõe aos mesmos, sanção pelo seu não cumprimento, como no caso dos autos, conforme dispositivos transcritos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

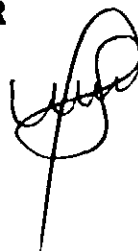
PROCESSO Nº. : 10860/001.998/93-57
ACÓRDÃO Nº. : 105-10.871

Assim, embora reconhecendo que o legislador provocou um retrocesso burocrático nas relações fisco/contribuinte, entendo que o contribuinte deve obediência à lei federal vigente, por ser específica para a fiscalização do Imposto de Renda/Contribuições Sociais. Isso logicamente não implica revogação da legislação estadual, podendo a empresa continuar a emitir uma única NF para efeito de ICMS.

Isto posto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

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


CHARLES PEREIRA NUNES - RELATOR



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº 10860/001.998/93-57
ACÓRDÃO Nº 105-10.871**

VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator Designado

Conhecido o recurso, como já declarado no voto do E. Relator, Dr. Charles Pereira Nunes, passo a formular meu voto que, a despeito da robusta fundamentação do Relator, diverge do seu.

A divergência é fundada na inaplicabilidade de Medida Provisória reeditada a destempo e calcada em precedente jurisprudencial desta Casa.

A multa de 300% em discussão no presente processo, por si, levanta séria questão de interpretação diante da literalidade e amplitude com que vem sendo aplicada pela fiscalização federal. Mas não é nesse aspecto que fundamento minha divergência, no presente processo, já que a seqüência de Medidas Provisórias foi quebrada pela Medida Provisória nº 391, de 23.12.93 (D O U de 24.12.93), que não deu eficácia à anterior nº 374/93 (D O U de 23.11.93).

A exigência que se fundou no termo de conferência de caixa (fls. 01), de 21.12.93. O auto de infração de fls. 04 e 05, não apresenta o dia de emissão, apenas mês e ano (12/1993) e foi protocolizado em 28.12.93 (fls. 04). A capitulação adotada foi calcada na Medida Provisória nº 374/93 (fls. 04). A infração teria ocorrido, portanto, em 21.12.93 (fls. 01).

A Medida provisória nº 374, de 22.11.93, foi publicada no DOU de 23.11.93 (3ª feira). Sua Reedição, que levou o nº 391, de 23.12.93, foi publicada no DOU de 24.12.93 (6ª feira), decorridos, portanto, 31 dias da publicação da anterior.

O art. 62 da Constituição Federal dispôs sobre a vigência das Medidas Provisórias, assim exprimindo a vontade dos Constituintes:

"Art. 62 - Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional, que, estando em recesso, será convocado extraordinariamente para se reunir no prazo de cinco dias."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº 10860/001.998/93-57
ACÓRDÃO Nº 105-10.871**

Parágrafo único - As medidas provisórias perderão eficácia, desde a edição, se não forem convertidas em lei no prazo de trinta dias, a partir da sua publicação, devendo o Congresso Nacional disciplinar as relações jurídicas delas decorrentes."

Literalmente, é de se reconhecer aplicabilidade da Medida Provisória nº 347 até trinta dias contados da sua publicação no DOU, ou seja, até 23.12.93. Nova Medida Provisória publicada após tal data faz por quebrar a corrente de vigência das anteriores, reiniciando novo enlace de prazos. É de se ressaltar que, igualmente, quando da edição da Lei nº 8.846, de 21.01.94, publicada no DOU de 24.01.94, pág. 1.093, ocorreu nova quebra de sequência, já que a Medida Provisória anterior, nº 391, fora publicada no DOU de 24.12.93.

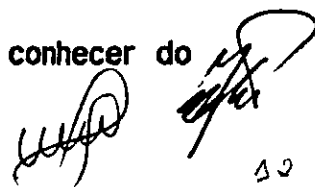
Assim, constatou-se duas quebras na corrente de vigência das Medidas Provisórias sequenciais.

Querer, por outro lado, dar vigência à Medida Provisória nº 347/93, por força do artigo 10 da Lei nº 8.846/94, é atribuir à lei fiscal eficácia retroativa que fere frontalmente o princípio da anterioridade da Lei, somente admitida nos casos elencados no art. 106 do Código Tributário Nacional.

Precedente neste Colegiado pode ser registrado, como consta da ementa do Acórdão nº 107-02.550, lavrado em sessão de 07.11.95, assim redigida:

"DOCUMENTO FISCAL: FALTA DE EMISSÃO - Insubsis- te a multa de 300% sobre o valor da operação realizada, aplicada por descumprimento da obrigação acessória de emissão de nota-fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação da operação de venda de mercadorias, prestação de serviços ou alienação de bens móveis, em relação a fatos ocorridos antes do advento da MP nº 391, de 23/12/93 (D O de 24/12/93), a qual, por transcurso do prazo previsto no parágrafo único do artigo 62 da Constituição Federal de 1988, não teve o condão de dar eficácia à MP nº 374/93 (D O 23/11/93). A aplicação de penalidade pressupõe lei anterior que defina a infração e comine penalidade. Vedada a retroatividade da lei nova, salvo para beneficiar."

Assim, pelo que consta do processo, voto, por conhecer do recurso, para, no mérito, dar-lhe provimento.



12

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº 10860/001.998/93-57
ACÓRDÃO Nº 105-10.871**

Brasília, DF, 11 de novembro de 1996



**Conselheiro José Carlos Passuello
Relator**

