



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10882/000.538/94-15
RECURSO Nº : 113.151
MATÉRIA : IRPJ - EX: 1994
RECORRENTE : AUTO POSTO LIMA ZAR LTDA
RECORRIDA : DRJ - CAMPINAS - SP
SESSÃO DE : 21 DE MARÇO DE 1997
ACÓRDÃO Nº : 102-41.447

**PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO -
PROCESSO DE CONSULTA** - Nos termos do Decreto Nº 70.235/72,
é ineficaz a consulta quando verse sobre assunto definido em
disposição literal da lei (art. 52, VI), como consequência não gera o
efeito contemplado no art. 48. **DA DECLARAÇÃO DE
INEFICÁCIA**, não cabe recurso, válido é o procedimento fiscal e o
Auto de Infração. **MULTA POR FALTA DA EMISSÃO DE NOTA
FISCAL** - A pessoa jurídica que não emitir nota fiscal ou documento
equivalente no momento da efetivação da venda de mercadorias,
sujeita-se à multa de trezentos por cento sobre o valor do bem objeto
da operação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
AUTO POSTO LIMA ZAR LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade, e, no mérito
NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente
julgado. Ausente temporariamente o Conselheiro Ramiro Heise.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 22 AGO 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: URSULA HANSEN, MARIA
CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, JOSÉ CLÓVIS ALVES e FRANCISCO DE PAULA
CORRÊA CARNEIRO GIFFONI. Ausente Justificadamente o Conselheiro: JÚLIO CÉSAR
GOMES DA SILVA.

MNS



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10882/000.538/94-15
ACÓRDÃO Nº : 102-41.447
RECURSO Nº : 113.151
RECORRENTE : AUTO POSTO LIMAZAR LTDA

RELATÓRIO

AUTO POSTO LIMAZAR, LTDA C.G.C - MF nº 59.158.493/0001-35, com domicílio à Av. Inocêncio Seráfico, nº 808, Carapicuíba (SP), inconformada com a decisão de primeira instância, na guarda do prazo regulamentar, apresenta recurso objetivando a reforma da mesma.

Nos termos do Auto de Infração de fls. 06, da contribuinte exige-se um crédito tributário total equivalente a 4.282,13 UFIR, pela venda de mercadoria sem a emissão da nota fiscal, em descumprimento do disposto na Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994.

Inconformada impugnou a exigência (fls. 08/28), tempestivamente, alegando em síntese:

Preliminar - Nulidade do Auto de Infração, porque não poderia ser objeto de procedimento fiscal, face a consulta formulada pelo Sindicato do Comercio Varejista de Derivados de Petróleo do Estado de São Paulo;

Mérito:

- A empresa comercializa produto controlado (álcool e derivados do petróleo) que em matéria de documentação fiscal, é obrigada a manter o Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC, que se presta à escrituração diária do movimento dos derivados, no interesse específico do IR;
- A nota fiscal pertine quase que exclusivamente ao ICMS, e no caso de Postos de Revenda, vige a sistemática de aferição e recolhimento próprios (sistema de substituição tributária);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10882/000.538/94-15

ACÓRDÃO Nº : 102-41.447

- As irregularidades havidas no lançamento em debate eivam-no de nulidade pois ignorou-se a primazia e pertinência do LMC, e assim, desvinculou-se a obrigação acessória de se emitir nota fiscal da obrigação principal de pagar o IR, não se observou ao regime de substituição tributária a que estão submetidos os postos, indubitável é que o LMC é documento equivalente à nota fiscal;

- O elemento nuclear da Lei nº 8.846/94 não é a emissão de nota fiscal (obrigação acessória), mas a omissão da receita. A multa aplicada de 300% representa um verdadeiro confisco.

Argumenta longamente sobre obrigação acessória e principal. Insiste na nulidade do feito por cerceamento de defesa. Conclue solicitando acolhimento da preliminar e/ou cancelamento do Auto de Infração.

A autoridade julgadora “a quo” manteve o lançamento em decisão de fls. 47/56, assim ementada:

“Preliminar de Nulidade - Consulta Declarada Ineficaz -

A declaração de ineficácia de consulta significa que esta não produzirá os efeitos que lhe são próprios, inclusive para os associados da entidade que a formulou. Assim, nenhum óbice há para a instauração, desde logo, de procedimento fiscal contra o sujeito passivo, relativamente à espécie consultada.

Omissão de receita - Falta de Emissão de Nota Fiscal - Penalidade

A falta de emissão de notas fiscais relativas às operações mercantis ou sua emissão por valor inferior ao que efetivamente foi praticado, enseja a aplicação da multa prevista no art. 3º da Lei nº 8.846/94.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10882/000.538/94-15

ACÓRDÃO Nº : 102-41 447

Cientificado em 16/07/96 (AR de fls. 49), tempestivamente apresentou o recurso anexado às fls. 60/65, consignando as razões, sumariadas a seguir:

- A decisão não rechaçou a preliminar suscitada, pois a recorrente não poderia ter sido autuada sem que, previamente houvesse solução derradeira, em processo de consulta encaminhado pelo Sindicato do Comércio Varejista de Derivados de Petróleo do Estado de São Paulo;
- O Processo de Consulta não foi definitivamente julgado, razão pelo qual, o teor do que dispõe o art. 48 do Decreto nº 70.235/72, o recorrente não poderia ser fiscalizado;
- A afirmação de que seria desnecessário o recurso, vale dizer, de que a declaração de ineficácia da consulta implicaria, necessariamente, na solução definitiva da hipótese em discussão, não condiz com o melhor direito, a par de violar, elementares princípios de natureza constitucional, os princípios do contraditório e da ampla defesa;
- Quanto ao mérito:
 - O Recorrente em momento algum pretendeu conferir conceitos pessoais e unilaterais de nomenclatura jurídica deste ou daquele documento, o que pretende é o reconhecimento de que o Livro de Movimentação de Combustível é um documento hábil a externar com segurança das atividades comerciais e negociais, a vida mercantil da empresa, e de suas consequências junto ao ente tributante;
 - O L.M.C é o único documento necessário e suficiente para registrar as operações realizadas no estabelecimento do recorrente, e além disso, o único propício para fomentar qualquer investida fiscal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10882/000.538/94-15

ACÓRDÃO Nº : 102-41.447

- A Nota Fiscal destina-se quase que exclusivamente para fins do ICMS;
- A emissão de Nota Fiscal se inclui entre as obrigações acessórias (C.T.N art. 113 § 1º), no caso de IR esta obrigação está intimamente ligada a arrecadação e a fiscalização daquele tributo para que se cumpra rigorosamente a obrigação principal;
- Não emitir N.F ou documento equivalente estará, para os efeitos da Lei nº 8.846/94, sujeita à penalidade pecuniária apenas e tão somente se houver omissão de receita, agindo como agiu a fiscalização comprometeram o lançamento de ofício, tornando-o nulo;
- A multa de 300% representa confisco vedado pela Constituição da República, se fosse possível a sua aplicação, só seria admitida se houvesse omissão de receita;
- Não se pode punir, "por atacado", não se pode presumir culpa; não se pode achar que não emitida e Nota Fiscal, o contribuinte deve ter tido por desonesto ou culpado;
- O posicionamento da primeira instância deve ser revisto, porque as razões lá contida abordou temas secundários que olvidou o exame do ponto central da controvérsia, ou seja a circunstâncias de que sem a efetiva Omissão de Receita, não há como cogitar de aplicação de qualquer multa, ainda mais que é um autêntico confisco.

Conclue solicitando o provimento do recurso.

Às fls. 78/79, consta contra-razões do Procurador da Fazenda Nacional.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10882/000.538/94-15

ACÓRDÃO Nº : 102-41.447

VOTO

CONSELHEIRA SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, RELATORA

O recurso é tempestivo.

Como preliminar passo a discutir a legitimidade do procedimento fiscal.

O Recorrente insiste que o Auto de Infração é nulo, porque haveria um impedimento legal de ser fiscalizado, pois a época da autuação a consulta formulada pelo Sindicato do qual é filiado, ainda estava pendente de solução definitiva por parte da Coordenação do Sistema de Tributação.

Para um melhor entendimento da matéria transcrevo abaixo os dispositivos que regulam a matéria, **todos integrantes do Decreto nº 70.235/72:**

“Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.

Parágrafo único. Os órgãos da administração pública e as entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais também poderão formular consulta.”

A consulta do Sindicato do Comércio Varejista de Derivados de Petróleo do Estado de São Paulo, está assim formulada (cópia às fls. 45):

“Considerando que os Postos revendedores (Postos de gasolina), que exercem o comércio varejista de derivados de petróleo e álcool etílico carburante, representados pelo ora consulente, estão obrigados à escrituração diária do livro de Movimentação de Combustíveis, instituído pela Portaria nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10882/000.538/94-15

ACÓRDÃO Nº : 102-41.447

26, de 13/11/92, do Departamento Nacional de Combustíveis, publicada no D.O.U. de 16/11/92 (doc. anexo, em cópia), indaga-se:

O L.M.C., acima referido, por suas características e finalidades, pode ser considerado, para fins previstos na Medida Provisória nº 374 de 22/11/93, o “DOCUMENTO EQUIVALENTE”, a que se refere o art. 1º da mesma Medida provisória, tendo, ainda, em vista que na categoria representada pelo ora consulente toda tributação se dá pelo sistema de substituição tributária, o que impede que ocorra qualquer tipo de sonegação fiscal?

A título de ilustração complementar anexamos a esta, cópia de requerimento endereçado por este Sindicato, ao Coordenador da administração Tributária da Secretaria do Estado de São Paulo, postulando regime especial, com dispensa de Nota Fiscal, em relação ao ICMS, como já ocorre, por exemplo, com relação ao IVVC no município de São Paulo, por causa do regime especial nº 7150 (Doc. anexo).”

Por sua vez o:

“Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:

(...)

VII. quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal da lei.”

“Art. 55. Compete à autoridade julgadora declarar a ineficácia da consulta.” (grifei)

Disso percebe-se que a consulta que enquadrar-se em qualquer inciso do art. 52, não produz efeito, a tal ponto que, a princípio não deveria nem ao menos ser respondida, devendo em exame preliminar ser DECLARADA INEFICAZ. A resposta dada tem caráter meramente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº : 10882/000.538/94-15

ACÓRDÃO Nº : 102-41.447

informativo em respeito a garantia constitucional fixada no inciso XXXIII do art. 5º da C.F. atual, ou seja, direito de petição e resposta.

Não gera e nem poderia gerar qualquer direito, pois a matéria já estava claramente definida em lei, como a seguir demonstro com a transcrição dos respectivos artigos da Medidas Provisórias 374 e 391 ambas de 1993, ratificadas pela Lei nº 8.846, de 21/01/94:

“Art. 1º - A emissão de nota fiscal, recibo e documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens imóveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação.

(...)

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

Se a competência é do Ministro da Fazenda, a matéria discutida não poderia ser resolvida através do Processo de Consulta e isso, me parece que tanto era do conhecimento do Consulente que ao recorrer ao Órgão Central, respectivo, expõe **a sua posição**, e tenta convencer que é a mais acertada. Diz o citado documento (cópia fls. 52/54):

“Com relação à primeira possibilidade, qual seja, substituição da nota fiscal por documento equivalente, consoante se verifica da citada Portaria que institui o LMC, este, com a expressa referência à facilitação da fiscalização do ICMS, além de outros procedimentos de muito rigor, constitui instrumento de comprovada eficácia, não só para o fim específico a que se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10882/000.538/94-15

ACÓRDÃO Nº : 102-41.447

destina, mas, para o controle da arrecadação dos diversos tributos que incidem na atividade exercida pelas empresas representadas pelo recorrente.

Ressalte-se, por oportuno, que o LMC foi aprovado pelo CONFAZ como documento contábil que retrata toda a movimentação de combustíveis diariamente do Posto Revendedor, tanto em quantidade de litros, como em valores de cruzeiros reais, sendo, portanto, um documento bastante útil para a fiscalização de outros órgãos das esferas Federal, Estadual e Municipal.

Assim sendo, o FISCO não perderia nada se o LMC fosse considerado o DOCUMENTO EQUIVALENTE, a que se refere o artigo 1º da Lei 8.846, mesmo porque, na categoria representada pelo ora recorrente toda tributação se dá pelo sistema de substituição tributária, o que, a toda evidência, impede que ocorra qualquer tipo de sonegação fiscal.

Por outro lado, quanto a segunda possibilidade, qual seja, dispensa da emissão de nota fiscal, que não foi abordada na consulta recorrida por ter sido incluída somente na redação da lei, seria mais interessante se considerarmos a natureza especial do abastecimento de veículos automotivos, em seqüência rápida e dinâmica, principalmente na capital do Estado e nas grandes cidades do interior, onde a emissão da Nota fiscal, no ato da operação, é, na prática, de grande dificuldade operacional, sem contar o retardamento na liberação do veículo abastecido, o que, sem dúvida é um transtorno para o consumidor e o tráfego."

Voltando, ao Decreto nº 70.235/72 (artigo 55), vemos que ao fixar que a ineficácia seria DECLARADA pela autoridade competente para o exame da consulta, implicitamente vetou a possibilidade de RECURSO, mas, ainda que se admitisse esta possibilidade, com o único objetivo de argumentar, **RECORRER DO QUÊ?** Da LEI que fixou a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10882/000.538/94-15

ACÓRDÃO Nº : 102-41.447

obrigação? Do fato de o Ministro da Fazenda ainda não ter definido “documento equivalente? Da declaração de ineficácia da consulta?

Repito, da declaração de ineficácia não há como aceitar-se a possibilidade de recurso com efeito suspensivo.

Como consequência não se aplica a proibição constante do art. 48 “*nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente a espécie consultada*”. Ao tomar ciência da INEFICÁCIA de sua consulta, em ato contínuo, deveria cientificar seus filiados para tomarem as providências cabíveis.

De tudo isso, conclue-se que LEGÍTIMA é a fiscalização, pois os auditores fiscais estavam no correto exercício de suas funções e, perfeita é a autuação tendo em vista que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (C.T.N. art. 142, parágrafo único).

Registre-se que é inaceitável a substituição da Nota Fiscal pelo Livro de Movimentação de Combustível, porque aquela é um documento que interessa não só o vendedor e a fiscalização mas, também, ao consumidor que tem necessidade de comprovação de seus gastos e este é apenas um livro de registro das operações contábeis.

Rejeitada a preliminar de nulidade passo ao mérito.

Determina a Lei nº 8.846/94:

“Art. 2º. Caracteriza-se omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital, para efeito de 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 CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10882/000.538/94-15

ACÓRDÃO Nº. : 102-41.447

Art. 3º. Ao contribuinte, pessoa física ou jurídica, que não houver emitido a nota fiscal, recibo ou equivalente, na situação de que trata o art. 2º, ou não houver comprovado 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.

Art. 4º. A base de cálculo da multa de que trata o art. 3º será o valor efetivo da operação, devendo ser utilizada, em sua falta, o valor constante da tabela de preços do vendedor para pagamento à vista, ou o preço de mercado."

Observe-se, que no art. 1º a citada lei, criou uma **presunção legal** de Omissão de Receita, mas, além disso, em seu art. 2º, fixou, também, uma penalidade pecuniária para o descumprimento de uma obrigação de fazer.

Esta obrigação está intimamente ligada a presunção de omissão de receita, no caso, esta, ficou devidamente demonstrada pelo "Levantamento da Quantidade de Litros e Combustíveis Vendidos" (doc. fls. 11/12) onde, comparou-se as quantidades (de início e final), constantes nas Bombas de Gasolina e Álcool, com os valores registrados nas notas fiscais no mesmo período (13/04/94 a 15/04/94). A diferença obtida na quantidade, multiplicada pelo valor do litro dos mencionados combustíveis, menos o total das vendas com cobertura de nota fiscal, indicou as vendas à descoberto, caracterizando a OMISSÃO DE RECEITA.

Omissão esta, que por ser uma presunção "*juris tantum*", admitia prova ao contrário, cujo ônus era do autuado, como ele não logrou fazê-lo, cabia além do lançamento da multa de 300% a respectiva tributação da omissão de receita sobre a qual recaía tributos e respectivos acréscimos legais, inclusive multa. Por ter ainda tempo de regularizá-la, fazendo a escrituração fiscal e contábil, naquele momento não lhe foi lançada, mas isso de maneira alguma



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10882/000.538/94-15

ACÓRDÃO Nº : 102-41.447

impede a aplicação da penalidade pecuniária pertinente a não emissão da nota fiscal no momento da venda.

Quanto a multa caracterizar confisco, ressalvo que a Lei Nº 8.846/94, cujos dispositivos aqui foram discutidos, está em perfeita consonância com os preceitos constitucionais, em especial com o disposto no art. 150, IV, tanto é assim que, até o momento, não se tem notícia que a mesma tenha sido declarada inconstitucional.

Isto posto VOTO no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e conhecer o recurso por tempestivo para no mérito negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 21 de Março de 1997.

SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO