



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

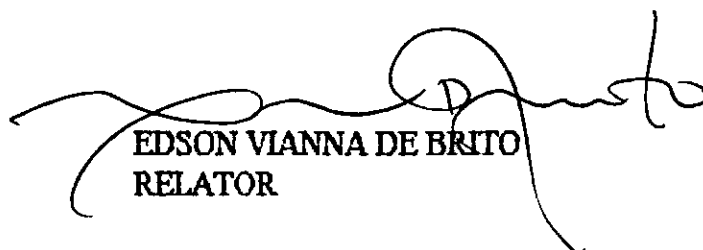
PROCESSO Nº. : 10945/001.616/94-72
RECURSO Nº. : 109.464
MATÉRIA : IRPJ - Ex.: 1984
RECORRENTE : FELIX PINTO & PINTO LTDA.
RECORRIDA : DRF em FOZ DO IGUAÇU/PR
SESSÃO DE : 20 de março de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.727

NOTA FISCAL - FALTA DE EMISSÃO - 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, sujeitando-se o infrator à multa de 300% sobre o valor efetivo da operação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **FELIX PINTO & PINTO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


EDSON VIANNA DE BRITO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 AGO 1996



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10945/001.616/94-72
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.727

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10945/001.616/94-72
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.727
RECURSO Nº. : 109.464
RECORRENTE : FELIX PINTO & PINTO LTDA

RELATÓRIO

FELIX PINTO & PINTO LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho, através de recurso protocolado em 08.09.94 (fls. 70/75), da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal-Foz de Iguaçu/PR (fls. 63/65), de que foi cientificado em 11/08/94 (fls. 68).

2. A exigência fiscal é decorrente de Auto de Infração lavrado contra a recorrente tendo em vista a constatação de venda de mercadorias não acobertada pela devida emissão de notas fiscais, conforme documentos de fls. 6/49. A recorrente foi cientificada da exigência em 31 de maio de 1994.

3. Em razão deste procedimento fiscal foi aplicada a multa de 300%, prevista no art. 3º da Lei nº 8.846, de 1994, sobre o valor da operação.

4. A recorrente não se conformando com a exigência fiscal apresentou, em 29 de junho de 1994, impugnação de fls. 55/59, alegando, em síntese, que:

- a) a Medida Provisória nº 374/93 foi reeditada fora de prazo;
- b) Medida Provisória não pode instituir tributo;
- c) que a multa de 300% incidente sobre o valor dos bens ou serviços afronta o princípio constitucional do não-confisco, consagrado implicitamente pela Constituição, em seu artigo 5º, XXII.

5. A autoridade de primeira instância julgou procedente o Auto de Infração, através da decisão de fls. 63/65, que esta assim ementada:

" A falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação da operação, relativa à venda de mercadorias e/ou prestação de serviços, por pessoas físicas ou jurídicas, caracteriza omissão de receitas ou de rendimentos para efeito do imposto de renda e das contribuições sociais incidentes sobre o lucro ou faturamento, implicando na imposição da multa pecuniária de 300% sobre o valor efetivo da operação. Lançamento procedente.

6. Em suas razões de decidir, a autoridade julgadora de primeira instância diz:

" Analisando o Auto de Infração juntamente com os documentos apreendidos às fls. 09 a 46 dos autos, em confronto com a impugnação e demais peças do processo, constata-se que procede o lançamento da multa pecuniária.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº. : 10945/001.616/94-72

ACÓRDÃO Nº. : 107-02.727

Os argumentos apresentados pela autuada, mesmo ilustrados com o entendimento de consagrados juristas, são inócuos e falecem ao serem examinados à luz da legislação de regência, serñão vejamos:

A contribuinte, em sua impugnação, alega que o auto de infração não pode produzir efeitos, uma vez que tem como base legal a Lei 8.846/94, cuja matéria havia sido regulada anteriormente, pela Medida Provisória 374/93, reeditada, fora de prazo, sob o nº 391/93.

Equivoca-se a contribuinte em seu entendimento jurídico. A empresa foi visitada e autuada pela fiscalização em 28/05/94, ou seja, a Lei 8.846/94 já estava em vigor por mais de tres meses e, por esse motivo, os efeitos produzidos pelos atos praticados nesse período, por serem completamente desvinculados das Medidas Provisórias anteriores, são plenos e de eficácia incontestável.

Inoportuna a colocação da autuada de que medida provisória não pode instituir tributo. Todos sabemos que tributo só pode ser instituído por lei. Caso houvesse, o Executivo, instituído um tributo, não haveria mais o que se discutir, uma vez que o diploma legal utilizado foi uma Lei Federal. Ocorre que a Lei 8.846/94 não instituiu tributo algum. Ela apenas impôs o cumprimento de uma obrigação acessória, já prevista por outras legislações como a do ICMS e a do IPI, como é do conhecimento de qualquer comerciante.

Além do mais, o princípio da anterioridade previsto pela Constituição Federal em seu artigo 150, III "b", se aplica apenas, e tão somente, às leis que instituam ou aumentem tributos. Como a Lei 8.846/94, repetimos, não instituiu tributo, não há que se observar o princípio da anterioridade.

*Quanto à alegação da autuada de que a multa aplicada é inconstitucional por possuir caráter confiscatório, tal questão não pode ser discutida em fôro administrativo, podendo ser levada à termo na esfera judicial, caso a contribuinte sinta-se prejudicada.
(...)"*

7. No recurso voluntário de fls. 70/75, a contribuinte reedita os termos da impugnação.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 10945/001.616/94-72
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.727

VOTO

CONSELHEIRO EDSON VIANNA DE BRITO, RELATOR

O recurso foi interposto com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 5 de março de 1972, observado o prazo ali previsto. Assim, presentes os requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

Trata-se, no presente caso, de exigência fiscal relativa à multa regulamentar de 300% aplicável sobre o valor das operações não acobertadas pela emissão de nota fiscal.

A referida exigência tem por fundamento legal o disposto nos arts. 1º a 4º da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, cuja redação é a seguinte:

*"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 venda.
(...)"*

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.

*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.
(...)"*

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."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10945/001.616/94-72

ACÓRDÃO Nº. : 107-02.727

Cumpra observar, que a nota fiscal é um documento exigido pela legislação fiscal para controle de operações que direta ou indiretamente se relacionem com a obrigação de pagar impostos. Trata-se, portanto, nos termos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional-CTN - de uma obrigação tributária acessória, prevista em lei no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Na terminologia comercial, a nota fiscal representa o documento que o comerciante fornece ao seu cliente, no momento em que faz a operação de venda, seja a crédito ou a dinheiro.

Na prática, no entanto, como é do conhecimento de todos, as notas fiscais, cupons fiscais ou documentos equivalentes somente são emitidos após a sua exigência, havendo casos em que a obtenção deste documento requer, por parte do consumidor, muita insistência e perseverança. Evidentemente que exceções há, como é o caso de comerciantes que tomam a iniciativa da sua emissão sem necessidade da intervenção do cliente. Mas como referido são as exceções.

Os dispositivos acima transcritos demonstram claramente o objetivo da lei, qual seja, o de coibir a prática até então usual da venda de bens e serviços sem a respectiva emissão do documentário fiscal correspondente, impondo ao infrator uma multa correspondente a 300% do valor da operação pelo descumprimento da obrigação de emitir a nota fiscal correspondente.

A lei não prevê qualquer exceção, o que nos leva a concluir que todas as pessoas jurídicas, não importando o seu porte ou a que segmento pertençam estão obrigadas ao cumprimento do mandamento legal.

Não importa, também, neste caso, que a legislação estadual ou municipal preveja norma diversa da contida na Lei nº 8.846, de 1994, esta é clara ao dispor que sua aplicação deverá ser observada para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

No que respeita aos argumentos expendidos pela recorrente de que a exigência teria por fundamento legal "Medida Provisória reeditada fora de prazo", e, que a Medida Provisória não poderia instituir tributo, resulta claro a total improcedência de tais argumentos, visto que, conforme se verifica às fls. 01 do processo, o Auto de Infração foi lavrado em 31 de maio de 1995, estando sob a égide da Lei nº 8.846, de 1994. Por outro lado, em se tratando de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória, não há que se falar em princípio da anterioridade, cuja aplicação é restrita, nos termos do art. 150, III, da Constituição Federal, aos tributos, assim definidos pelo art. 3º do Código Tributário Nacional, nem na questão relativa à possibilidade de matéria tributária ser veiculada através de Medidas Provisórias, uma vez que a doutrina e a jurisprudência são unânimes em afirmar que este veículo não está submetido a limitações quanto à matéria tributária, ressalvado, evidentemente, as disposições específicas contidas no texto constitucional. A matéria contida no presente processo não se subsume, portanto, a nenhuma das situações acima mencionadas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10945/001.616/94-72

ACÓRDÃO Nº. : 107-02.727

No recurso a este Conselho a recorrente aduz ainda à improcedência da autuação fiscal tendo em vista o caráter confiscatório da multa aplicada.

Este Conselho, em diversos acórdãos, tem se manifestado no sentido de que não lhe cabe, como tribunal administrativo, apreciar e decidir arguições de inconstitucionalidade, uma vez que tais atribuições são privativas do Poder Judiciário. Nessa linha de pensamento, consulte-se os Acórdãos nºs 101-79.283, de 18 de outubro de 1989, 103-10.834, de 14 de novembro de 1990, 104-8.098, de 17 de janeiro de 1991, 105-5.641, de 25 de abril de 1991 e 103-11.990, de 18 de fevereiro de 1992.

Não obstante esse entendimento, essa Câmara, através do Acórdão nº 107-2.509, da lavra do ilustre Conselheiro Jonas Francisco de Oliveira, assim se manifestou a respeito desse assunto:

"Como é cediço, as penalidades pecuniárias representam as mais expressivas formas de punibilidade manifestada pela ordem jurídica como consequência da violação de um preceito legal de natureza tributária. Tais sanções têm a finalidade precípua de reprimir as condutas antijurídicas e para tanto se propõem a estabelecer uma inibição mais forte do que o desejo de lucro fácil que imprime a prática da infração, seja esta de natureza substancial ou formal.

E quanto mais grave a infração, mais grave também a sanção, notadamente quando tem esta por escopo reprimir a prática do ilícito que, sem a sua aplicação, por certo se concretizaria com mais facilidade e reiteradamente. É o indiscutível efeito psicológico que surtem as penalidades pecuniárias, evitando ou dificultando o cometimento de infrações causadoras de maiores prejuízos à arrecadação de tributos e outros gravames, além de contribuir para afastar o sentimento de impunidade, relativamente às questões tributárias, que alimentam a evasão fiscal.

Nesse sentido, as multas fiscais, no Direito Brasileiro, se apresentam, em alguns casos, elevadíssimas, ora calculadas com base nos tributos devidos, ora em valores comerciais de mercadorias, em face da necessidade premente de se combater procedimentos menos nobres através dos quais alguns contribuintes insistem em pagar menos tributos ou mesmo em não pagá-los. Pode-se, mesmo, afirmar, que existe, no Brasil, uma cultura contrária ao não pagamento de tributos, na qual os contribuintes se utilizam dos mais variados métodos de evasão. Contra tais métodos e suas consequências graves tem o Estado o poder-dever de estabelecer mecanismos de coação, a fim de proteger os interesses da sociedade contra as rebeldias, os individualismos e as resistências individuais, e a faz através da imposição de penalidades inibidoras das ações ilícitas. Em matéria tributária, esta se consubstancia, basicamente, na instituição de multas pecuniárias.

Com efeito, estabeleceu o legislador, através da Lei 8846/94: um suposto: a emissão de nota fiscal ou documento equivalente concomitantemente à efetivação da venda de bens ou serviços, cuja inobservância caracteriza omissão de receita; e um consequente: a aplicação da multa pecuniária de trezentos por cento sobre o valor correspondente a não emissão daqueles documentos

Uma vez determina in concreto a sanção frente ao ilícito tributário, a partir de sua normatização, a inflicção da pena vai depender da prévia constatação, pela autoridade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10945/001.616/94-72
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.727

bens ou serviços, cuja inobservância caracteriza omissão de receita; e um conseqüente: a aplicação da multa pecuniária de trezentos por cento sobre o valor correspondente a não emissão daqueles documentos.

Uma vez determina in concreto a sanção frente ao ilícito tributário, a partir de sua normatização, a inflicção da pena vai depender da prévia constatação, pela autoridade administrativa, da existência do ilícito, que, concretizado, não fica ao seu alvedrio impor ou não o suposto da norma sancionante,, sob pena de responsabilidade funcional: a sanção deve ser imposta.

Estas, pois, em linhas gerais, as razões pelas quais se faz imperativo o estabelecimento das penalidades pecuniárias.

Em que pesem tais razões, opiniões mais apressadas, sem atentar para a realidade fiscal do País, cujo grau de evasão dos tributos é elevadíssimo, causando sérios danos à sociedade como um todo, tentam desvirtuar a função e o mérito de certas penalidades, porque mais gravosas - nas quais se insere a que foi imposta à recorrente - afirmando e defendendo a tese de que se tratam de confisco indireto.

Para isto, buscam guarida na regra constitucional inserta no inciso XXII do artigo 5º da Constituição de 1988, segundo a qual "é garantido o direito de propriedade". Trata-se, destarte, de interpretação doutrinária baseada na compreensão de que a multa cuja dosagem ultrapassa o valor do tributo invade o patrimônio do infrator. Esquecem-se, todavia, do patrimônio da sociedade, que é prejudicado todas as vezes que o infrator pratica o ilícito tributário. Enxergam a árvore, mas, não, a floresta.

A admitir tal interpretação, toda a estrutura relativa ao vasto campo das sanções, já consagradas no Direito Positivo Brasileiro, terá de ser revista e, quem sabe, modificada ao sabor de interesses prejudiciais à própria sociedade. No caso das sanções tributárias, ensejaria o fim das multas incidentes sobre infrações qualificadas, notadamente as decorrentes de fraude, sonegação ou conluio, incentivando, destarte, a sua prática, robustecendo e ampliando o sentimento de impunidade. Isto conduziria a dois outros sentimentos negativos: ausência de civismo e falta de solidariedade para com o Estado e a sociedade, frente aos problemas emergentes da prática dos ilícitos.

Então, é preciso que a questão do confisco seja vista tal como consta da Carta Magna. Esta veda a utilização do tributo com efeito de confisco, conforme está no artigo 150, inciso IV, enquanto que a pena de confisco é coisa diferente. O efeito confiscatório se apresenta quando a exigência do tributo implica na do patrimônio do administrado, e é isto que a Constituição impede. Vale dizer, o confisco se efetiva quando o tributo atinge sempre e diretamente a propriedade.

De Plácido e Silva define o confisco como sendo o ato pelo qual são apreendidos ou adjudicados ao Fisco bens pertencentes a outrem, mediante ato administrativo ou por sentença judiciária, com fundamento em lei. Aduz ainda que a sua imposição ou decretação decorre da evidência de crimes ou contravenções praticados em virtude do que, além de outras sanções, impõe a lei a perda dos bens do infrator em proveito do Erário Público (Vocabulário Jurídico, Ed. 1978, Vol. I, pg. 395/396).

Resta claro, portanto, que a aplicação de uma medida confiscatória é procedimento totalmente diferente da imposição de uma multa. A proibição do confisco em nosso sistema tributário, como se vê, não alcança a imposição de penalidades pecuniárias. O



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10945/001.616/94-72

ACÓRDÃO Nº. : 107-02.727

alcance confiscatório está limitado constitucionalmente, de forma expressa, apenas em relação aos tributos que, por sua própria natureza, possam eventualmente recair sobre a propriedade.

Não obstante, a valiosa colaboração prestada pelos estudiosos do Direito, notadamente os doutrinadores, na busca da melhor interpretação e aplicação dos textos legais, data venia, não se pode atribuir legitimidade às opiniões daquelas que procuram guiar o julgador e o aplicador da lei em sentido contrário à ordem social e a segurança do Estado, em benefício de interesses individuais, como é o caso dos excertos doutrinários trazidos à colação pela recorrente”.

Ante o exposto, conheço do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da lei, e, no mérito, voto no sentido de negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 20 de março de 1996



EDSON VIANNA DE BRITO