



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.003128/95-81
Recurso nº. : 110.819
Matéria : IRPJ - Ex: 1994
Recorrente : SOTELPA - SOCIEDADE HOTEL PARANAENSE LTDA.
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU - PR
Sessão de : 10 de dezembro de 1997
Acórdão nº. : 104.15.718

IRPJ - LEI Nº 8.846/94, ARTIGO 3º - A multa de que trata o artigo 3º da Lei nº 8.846/94 somente é aplicável quando constatada a hipótese concreta, prevista no artigo 2º: momento de efetivação da operação. A existência de disponibilidades, através de contagem de numerário de Caixa não fundamenta a imposição.

IRFONTE - DECORRÊNCIA - A exigibilidade do imposto de renda na fonte, por decorrência, segue o curso do decisório do feito que lhe deu origem.

COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ O LUCRO LIQUIDO - REFLEXIVIDADE - A solução do litígio principal, atinente ao imposto de renda de pessoa jurídica, à falta de elemento relevante, se estende àqueles dele tomados por reflexividade.

PIS/FATURAMENTO - Inexigível o PIS/FATURAMENTO com fundamento nos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de interposto por SOTELPA - SOCIEDADE HOTEL PARANAENSE LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ANULAR o Acórdão nº. 104-14.760, de 17 de abril de 1997, e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ROBERTO WILLIAM GONÇALVES
RELATOR



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.003128/95-81
Acórdão nº. : 104-15.718

FORMALIZADO EM: 15 MAI 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.003128/95-81
Acórdão nº. : 104-15.718
Recurso nº. : 110.819
Recorrente : SOTELPA - SOCIEDADE HOTEL PARANAENSE LTDA.

RELATÓRIO

Por proposição do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu, PR, o processo nº 10945/003.128/95-81 retornou ao Colegiado para correção de lapso manifesto no Acórdão nº 104-14.760, de 17.04.97, aposto no Recurso nº 110.819.

Isto porque, na forma da Portaria SRF nº 3.980/94, o processo original, de nº10945/003878/94-90 foi desmembrado também no processo nº. 10945/003128/95-81. O primeiro foi encaminhado à apreciação do Colegiado como recurso de ofício da autoridade administrativa, protocolado neste Conselho de Contribuinte sob o nº 110.820. O segundo, recurso voluntário, sob o nº 110.819.

Colocados em pauta, na mesma sessão, ambos os processos, por lapso manifesto deste Conselheiro foi trocada naqueles processos a formalização dos relatórios e votos respectivos. Isto é, o Acórdão atinente ao recurso de ofício teve, como referência, o processo nº 10945/003128/95-81, que trata do recurso voluntário. E, vice-versa.

Esclareça-se, por oportuno, o lapso também incorrido pelo órgão local: no processo relativo ao recurso de ofício consta, no original, o recurso voluntário. E, aquele referente ao recurso voluntário é cópia xerográfica, inclusive do recurso voluntário.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.003128/95-81
Acórdão nº. : 104-15.718

Para a devida correção do lapso antes mencionado, proponho seja anulado o Acórdão nº 104-14.788, de 17.04.97, oportunidade em que reapresento à apreciação do Colegiado o relatório e voto a seguir, atinentes ao recurso voluntário.

Irresignado com a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu, Pr, que considerou parcialmente procedente sua impugnação às exações de fls. 20/25, o contribuinte em epígrafe, nos autos identificado, recorre a este Colegiado.

Trata-se de exigência de ofício da penalidade a que se refere o artigo 3º da Lei nº 8.846/94, imposto de renda de pessoa jurídica, IRFONTE, COFINS, PIS E Contribuição Social s/ o Lucro Líquido, todas atinentes ao período base de 1994, exercício de 1995.

Os fundamentos materiais do lançamento que deram origem aos demais feitos foram:

- 1 - contagem física de numerário em 17.11.94;
- 2 - Relatório de hóspedes de 17.11.94, contendo o somatório de R\$4.315.14;
- 3 - boletim de ocupação dos meses de setembro e outubro/94, multiplicado sobre o valor da diária média de jul/94, deduzidos das receitas declaradas nos períodos, apurando-se as diferenças de, respectivamente, R\$12.570,56 e R\$13.486,32



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.003128/95-81
Acórdão nº. : 104-15.718

O fisco considerou tais valores omissão de receita, na forma do artigo 2º da Lei nº 8.846/94, exigindo sobre eles os tributos, contribuições e cominações legais antes mencionadas.

Ante a argumentação impugnatória do contribuinte e documentação acostada aos autos, fls. 06/07 e 38/45, inclusive declaração de terceiros - Sindicato de Hotéis, Restaurantes, bares e Similares de Foz do Iguaçu, fls. 40, a autoridade "a quo" excluiu da base imponible tanto da penalidade de que trata o artigo 3º da Lei nº 8846/94, como das demais exigências, os valores relativos aos incisos 1 e 3 supra transcritos e, do inciso 2, o valor de R\$ 2.464,74. Os argumentos e fundamentos da decisão recorrida foram examinados no recurso de ofício nº 110.820, ao qual foi negado provimento.

Remanesceram, portanto, da decisão recorrida, R\$ 1.850,40, composto dos valores de R\$ 56,40 e R\$ 1.794,00, porque, de acordo com o fisco, corresponderia o primeiro à contagem física de numerário e os segundo a serviços já prestados, sem emissão de Nota Fiscal, sobre os quais foi mantida a multa de que trata o artigo 3º da Lei nº 8.846/94 e exigidos os demais tributos/contribuições.

No tocante a tais valores o sujeito passivo na peça impugnatória, apresenta os seguintes argumentos:

- R\$ 56,40 se referem a fundo de Caixa, mantido para atender eventuais despesas de hóspedes, não relacionadas com o Hotel (taxi, cigarros, jornais e revistas, etc);

- quanto ao segundo, tratavam-se de diárias debitadas para emissão da Nota Fiscal após conferência das contas do grupo Celeste.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.003128/95-81
Acórdão nº. : 104-15.718

Impugna a multa de que trata o artigo 3º da Lei nº 8.846/94, incidente sobre R\$1.850,40, sob o argumento de que somente é cabível na hipótese legal prevista no artigo 2º do mesmo diploma.

Quanto ao PIS invoca o Acórdão do S.T.F. aposto no R.E. 148.754-2/RJ e precedentes deste Conselho de Contribuintes acerca de sua inexigibilidade com fundamento nos Decretos-lei nºs .2.445/88 e 2.449/88.

Em relação às demais exigências requer sejam a elas estendidas, por reflexivas, a decisão que viesse a ser prolatada no lançamento principal.

A autoridade recorrida manteve os lançamentos sobre tais parcelas sob o argumentos de que, conforme documentação acostada aos autos, R\$ 56,40 correspondiam ao recebimento de consumo dos hóspedes no próprio hotel, e, quanto à posterior emissão de nota fiscal do débito de R\$1.794,00, argüi ser "contra legem" tal procedimento e que a empresa, na data de protocolização da peça impugnatória, decorrido mais de um mês do fato gerador, ainda não fizera prova da regular emissão de nota fiscal relativa àquele serviço.

Em relação ao PIS funda sua decisão no Decreto nº 73.529/74, artigos 1º e 2º e artigo 52, X, da Carta Constitucional de 1988, para afastar o argumento impugnatório.

Na peça recursal o contribuinte reitera os argumentos impugnatórios, agora informando que o valor de R\$1.794,00 corresponderia efetivamente a diárias já pagas englobadas com outros valores, relativas a grupo de pessoas arregimentadas por guia pessoa física, cuja diárias são pagas individualmente pelos componentes do mesmo grupo, como evidenciaria a fatura nº 18.445, juntada ao autos, fls. 101, Por não se tratar de empresa de turismo, não é emitida Nota Fiscal em seu nome, mas, sim, computando-se o grupo com hóspedes individuais no movimento do dia do hotel



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.003128/95-81
Acórdão nº. : 104-15.718

Quanto à penalidade de que trata a Lei nº 8.846/94, artigo 3º, acrescenta apresentar caráter confiscatório, ferindo o artigo 150, IV, da Constituição de 1988.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.003128/95-81
Acórdão nº. : 104-15.718

VOTO

Conselheiro ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, Relator

O recurso atende às formalidade aplicáveis à matéria. Dele tomo conhecimento.

A Lei nº 8.846/94 objetivou coibir a sonegação fiscal, nas formas de apuração de omissão de receita previstas em seu artigo 2º, 6º e 9º. Entretanto, ao contrário dos demais, em que a mensuração da receita omitida é obtida por prova indireta, presuntiva, no artigo 2º a omissão é constatada exclusivamente através de prova direta, inadmitida, no caso, a presuntividade.

Assim, impõe-se seja configurada a situação prevista no artigo 2º, para efeitos de aplicação da penalidade a que se reporta o artigo 3º da mesma lei: o momento de efetivação da operação.

Ora, momento, de acordo com a definição de Plácido e Silva, em seu consagrado Vocabulário Jurídico, Forense, volume III, página 204, é o espaço de tempo em que ocorre um fato. "Compreende todo o tempo, que se levou, ou que se fez preciso, para a execução do ato ou para a realização do fato". Nesse sentido, acrescenta, "não tem medida exata: pode ser mais ou menos dilatado, como pode representar-se num breve instante".

Do exposto, segue-se que, momento de efetivação da operação situação prevista em lei para a imposição da penalidade, tanto pode ser instantâneo, como a venda de mercadoria, cuja saída se faz através do próprio comprador.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.003128/95-81
Acórdão nº. : 104-15.718

Situações há, entretanto, em que o momento é dilatado, como no caso de prestação de serviços, nos quais aqueles contratados necessitam de outras providências, como sua conferência e aceitação, ou não, pelo adquirente, ocasião em que estará concretizada de pleno a operação.

Daí, a própria Lei nº 8.846/94, explicitar que a penalidade será aplicada se no momento de efetivação da operação o contribuinte não emitir nota fiscal, recibo ou documento equivalente, ou não comprovar sua emissão. Isto é, adequa sua operacionalidade às situações concretas, nas quais o momentum não é instantâneo.

Nesse contexto, mesmo a aplicação dos artigos 2º e 3º da Lei nº 8.846/94 se insere naquele do artigo 112, II, do Código Tributário Nacional, "verbis":

"Art. 112 - A lei tributaria que define infração, ou lhe comina penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - omissis

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos."

De outro lado, a exigência de emissão de nota fiscal como instrumento de controle do imposto de renda é estranha à sua sistemática. Introduzido num esforço de combate à sonegação, conforme artigo 2º, transplantou-se exigência de documentário fiscal próprio do IPI e do ICMs para aquele tributo.

Tal nova exigência de documentário fiscal deve, entretanto, ter em conta a especificidade do imposto de renda, distinta daquela do IPI e do ICMs, dos quais se origina.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.003128/95-81
Acórdão nº. : 104-15.718

Não sem sentido o próprio texto legal se reporta a nota fiscal, recibo ou documento equivalente, transferindo ao Ministro da Fazenda a competência para indicar, ou dispensar, para efeitos do imposto de renda, os documentos equivalentes à nota fiscal ou recibo.

Segue-se que, enquanto não utilizada tal competência ministerial, se qualquer contribuinte emite outro documento, quer próprio, quer autorizado pelo poder público estadual ou municipal, nas áreas das respectivas competências tributárias, ou promove as devidas apropriações contábeis/fiscais, ao amparo de documentos substitutivos de notas fiscais ou recibos, ou a estes assemelhados, afastada estará a exação de que trata o artigo 3º da Lei nº 8.846/94, visto não se poder falar em sonegação fiscal, objetivo explícito da lei.

Evidentemente, estará, ou não configurada, a situação de omissão de receita, acaso as apropriações contábeis correspondentes não sejam levada a efeito.

Ociosos concluir que, na área hoteleira é plenamente admissível, em se tratando de grupos turísticos trazidos por empresas, que o fechamento dos serviços prestados seja previamente submetido à conferência e aprovação do contratante, situação a partir da qual estará concretizado ou não o "momentum" a que se reporta a lei. Não se trata, pois, de procedimento "contra legem".

Também no exato alcance do artigo 3º da Lei nº 8.846/94, a conferência de Caixa da pessoa jurídica e mesmo eventuais diferenças apuradas em relação ao documentário fiscal emitido no dia, não são fundamentos para a imposição da penalidade, como pretendido pelo fisco nas peças acusatórias de fls. 02 e 04. Não configuram a hipótese de incidência prevista no diploma legal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.003128/95-81
Acórdão nº. : 104-15.718

No caso concreto, então, da disponibilidade de Caixa, R\$27,60 correspondem a saldo anterior de serviços já executados, recebido no dia da conferência, o que, para tal valor afastaria de pronto a situação fática prevista no artigo 2º da Lei nº 8.846/94.

O que não constou da peça acusatória, sim, apenas do decisório recorrido, foi que as disponibilidades apuradas coincidiam com receitas de serviços prestados e pagos: bar e restaurante, R\$ 26,80, e saldo anterior de serviços prestados, R\$27,60 e telefone, R\$2,00 em 17.11.94, ambos apropriados na fatura nº 18.437, conforme fls. 06.

Quanto à fatura nº 18.445, anexada às fls.101, cabe ressaltar que:

- conforme o demonstram os documentos de fls. 44 e 45, o contribuinte utiliza tanto faturas para controle interno dos serviços de hotelaria, como Notas Fiscais de Serviços, concluída sua prestação, fls. 38/39;

- tal fato é salientado pelo próprio recorrente em relação à fatura emitida em nome de Grupo Celeste (Guia Celeste): tida, na fase impugnatória, como sujeita à prévia conferência do contratante do serviços para posterior emissão de nota fiscal (fls. 53) procedimento admissível, foi reconhecida como diárias já pagas na fase recursal (98);

- se, na impugnação, como salientou a autoridade recorrida, não foi apresentada a nota fiscal de serviço, como exemplificado às fls. 38/39 pelo contribuinte, quando se tratavam de grupos, nessa, recursal, decorridos 09 (nove) meses da autuação, reconhece que os serviços foram prestados e recebidos, com base na fatura mencionada.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.003128/95-81
Acórdão nº. : 104-15.718

- entretanto, apesar de a fiscalização se estender do período de 18.11.94, data do termo de verificação, fls. 04, a 30.11.94, data da lavraturas da autuações, fls. 19/23, não houve qualquer diligência no sentido de serem verificadas as apropriações contábeis/fiscais de receitas. Em particular daquelas atinente à fatura nº 18.445, em comento, emitida em 18.11.94;

- ao contrário, o objetivo único e exclusivo foi voltado para a emissão de nota fiscal, nos estritos limites da Lei nº 8.846/94, artigo 3º, inclusive sob a ótica do imposto de renda e demais contribuições sociais;

- ora, se a pessoa jurídica emitia outro documento que não a nota fiscal, quando a apuração de suas receitas, impunha-se a verificação de suas apropriações. Aí, sim, estaria caracterizada, ou não, sua eventual omissão.

Nesse ordem de juízos, impõe-se seja reconhecido não estar caracterizada a hipótese de incidência de que trata o artigo 2º da Lei nº 8.846/94, inexistência de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, sobre os valores de R\$29,60 e R\$1.794,00, dada a existência de faturas que os acobertavam. Nem configurarem tais valores omissões de receita, uma vez não examinadas as apropriações contábeis/fiscais do sujeito passivo.

Também, o valor de R\$26,80, quer por não configurar a hipótese de que trata o artigo 2º, antes mencionado, quer por constar do fundamento da autuação, como disponibilidade de Caixa, como antes mencionado. O que, inclusive, induziu o contribuinte a sustentar o argumento impugnatório de se tratar de fundo de Caixa.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.003128/95-81
Acórdão nº. : 104-15.718

Ressalte-se, por oportuno que, ao contrário da proposição do sujeito passivo, o artigo 150, IV, trata da vedação constitucional da utilização de tributo com efeito confiscatório. O que não atinge a penalidade em lide, visto não se enquadrar no conceito de tributo como definido no artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Quanto ao imposto de renda, inexistindo a penalidade de que trata o artigo 3º da Lei nº 8.846/94, inexigível o imposto de renda sobre ele incidente, na fundado no mesmo artigo 3º.

Quanto ao IRFONTE, COFINS e Contribuição Social s/ o Lucro Líquido, idêntico deve ser o tratamento, pelas mesmas razões, por decorrência, relativamente ao primeiro, e por reflexividade as contribuições.

Relativamente ao PIS, a partir da manifestação do S.T.F. a respeito da matéria, o pacífico entendimento deste Colegiado de insustentabilidade de sua exação fundada nos Decretos-lei nºs .2.445/88 e 2.449/88, foi, afinal, referendado pelo próprio Poder Executivo, conforme Medida Provisória nº 1.110/95 em sua sucedâneas (MP nº 1.244/95, artigo 17, VIII e seguintes).

Na oportunidade, ressalte-se que a Medida Provisória n 1602, de 14.11.97, artigo 82, m, convertida na Lei nº 9.532, de 10.12.97, revogou, expressamente os fundamentos legais das exações em lide, os artigos 3º e 4º da Lei nº 8.846/94.

Ora, tal ato do poder tributante tão somente reforça o cancelamento das aludidas exações, face ao disposto no artigo 108, II, a, do C.T.N. Porquanto, anulado, por lapso manifesto o Acórdão anterior, os objetos da lide assumem a característica da atos não definitivamente julgados

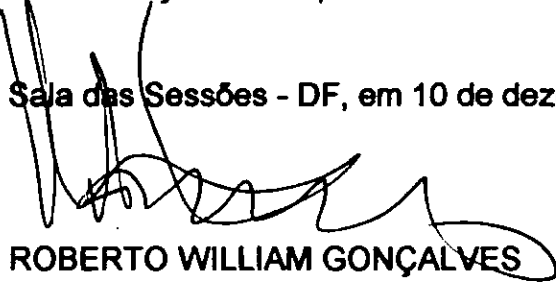


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.003128/95-81
Acórdão nº. : 104-15.718

Na esteira dessas considerações, portanto, dou provimento ao recurso.
Cancelo a parcela dos lançamentos que remanesceu da decisão recorrida.

Sala das Sessões - DF, em 10 de dezembro de 1997



ROBERTO WILLIAM GONÇALVES