



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10980.010137/94-66
Recurso nº. : 110.928
Matéria : MULTA, IRPJ e OUTROS - Ex.: 1994
Recorrente : CALÇADOS CRAYON LTDA.
Recorrida : DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 03 de DEZEMBRO de 1996
Acórdão nº. : 107-03.668

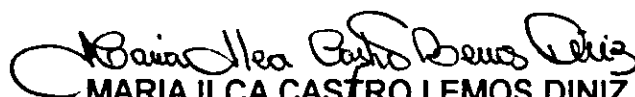
NOTA FISCAL - FALTA DE EMISSÃO - MULTA - Cabível a aplicação da multa de 300%, prevista no artigo 3º da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, no caso de falta de emissão de notas fiscais.

IRPJ - CCSL - COFINS - PIS e IRFON - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O lançamento do imposto de renda e das contribuições, por reflexo, previsto nos artigos 6º e 9º da Lei nº 8.846/94, deve aguardar o término do período-base, isto é, a ocorrência do fato gerador do tributo.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CALÇADOS CRAYON LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir o crédito tributário referente a omissão de receita, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Gonçalves Nunes (Relator), Natanael Martins e Francisco de Assis Vaz Guimarães, que davam provimento integral ao recurso e o Conselheiro Edson Vianna de Brito, que negava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Roberto Cortez.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR DESIGNADO

Processo nº. : 10980.010137/94-66
Acórdão nº. : 107-03.668

FORMALIZADO EM: 23 OUT 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, o Conselheiros JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'P' or similar character.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980/010.137/94-66
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.668
RECURSO Nº. : 110.928
RECORRENTE : CALÇADOS CRAYON LTDA.

R E L A T Ó R I O

CALÇADOS CRAYON LTDA., qualificada nos autos, recorre a este Colegiado (fls. 210/213) contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR. (fls. 199/200) que manteve: 1) a multa que lhe foi aplicada, com fundamento nos artigos 1º e 3º da Lei nº 8.846, de 21/01/94, por vendas sem emissão de nota fiscal ou documento equivalente; 2) o imposto de renda lançado de pessoa jurídica; 3) a Contribuição Social sobre o Lucro; 4) a Contribuição Social para a Seguridade Social (COFINS); 5) a contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); e Imposto de Renda na Fonte.

A falta foi detectada, no dia 10/11/94 (fls. 1 c/c fls 11), através de auditoria de caixa, em que se verificou uma diferença a maior da ordem de R\$ 496,55, ou 772,48 UFIR., e todos os autos de infração foram lavrados nessa mesma data (fls. 4,5,6,7,8 e 9).

A empresa impugnou o lançamento (fls. 11/16), alegando que a autuação dos fiscais está baseada em saldo de caixa, tendo os autuantes arbitrado o saldo do dia anterior em R\$ 270,00 (valor mantido em moedas, em embalagens lacradas), à falta de Boletim de Caixa do dia anterior, recusando-se, outrossim, a aceitar o valor de R\$ 1.200,00, afirmado pela sócia, esclarecimento descartado ao argumento de que ninguém guarda tanto dinheiro em Caixa. Esclarece que o total dos ingressos do dia anterior foi da ordem de R\$ 4.563,47, o que dá uma idéia da realidade. Presta mais esclarecimentos para demonstrar a coerência da informação da sócia. Diz que outro

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980/010.137/94-66
ACORDÃO Nº. : 107-03.668

estabelecimento seu foi fiscalizado na mesma oportunidade, não merecendo reparos por parte da fiscalização, sendo aceito um saldo de caixa superior ao dobro do que o arbitrado, embora aquele estabelecimento tenha 1/3 do seu faturamento, o que revela a pertinência do arrazoadado. A multa é excessivamente rigorosa.

Assevera que o imposto sobre a renda incide sobre resultados apurados em balanço, descabendo o seu lançamento no ato, e sim quando do seu fato gerador, que é periódico e não instantâneo, por ocasião da compensação entre receitas e despesas. Aponta erro de cálculo (contra o fisco) para demonstrar o aodamento do trabalho fiscal. Acosta à sua impugnação os documentos de fls. 17 a 197.

Alega nulidade do procedimento em face de erro de soma do item 6 do demonstrativo de fls. 1 e de lhe terem sido fornecidas cópias ilegíveis dos termos lavrados.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve os lançamentos, sustentando que: a) o saldo de caixa alegado pela empresa como existente à época, não tem consistência já que a prova apresentada foi elaborada posteriormente, não se reveste de caráter formal e não contém assinatura de quem os preparou e preencheu, nem sequer a menção ao nome da empresa ao qual se referem. Repele a alegação de um adiantamento a uma de suas funcionárias, no dia 9/11/94 porque a prova apresentada também foi produzida "a posteriori", não tendo como se confirmar a sua veracidade. Sustenta que o art. 2º da Lei nº 8.846/94 autoriza o lançamento do imposto de renda, na forma realizada, enquanto o art. 43 e o seu § 4º, da Lei nº 8.541/92 autorizam o lançamento do imposto

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980/010.137/94-66
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.668

de renda e consideram vencidos o imposto e as contribuições sociais, na data da omissão. A incorreção de soma no demonstrativo de fls. 1 não enseja nulidade e nem resultou em prejuízo para o contribuinte (arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72. A impugnante não comprovou que as cópias dos termos que lhe foram entregues estivessem ilegíveis a ponto de prejudicar-lhe a defesa.

Na fase recursal (fls. 210/213) a empresa considera arbitrário o ato da fiscalização que se recusou a aceitar o saldo de caixa informado por ausência de documento formal. Critica a postura do julgador de primeira instância que mantém penalidade aplicada com base em presunção de que ocorreu venda sem emissão de nota fiscal, e insensível aos percalços que ocorrem no dia-a-dia das empresas, sujeitas a deixar de emitir um boletim de caixa em virtude da doença do funcionário, ou a não apor a um "vale" concedido a funcionário a data em que isso ocorreu. A fiscalização, à falta do Boletim de Caixa " do dia 9/11/94, poderia ter partido do saldo do dia 8/11/94, fazendo os ajustes das operações do dia 9/11/94, mas preferiu, na ânsia de aplicar multa, limitar-se a exigir um boletim de caixa previamente elaborado e, como esse não existisse, estabeleceu um valor qualquer, único fato que proporcionou a notificação. Assim, a aplicação da multa surgiu não por venda sem nota, mas por falta de um documento formal. Contesta a afirmação do julgador sobre a validade de um documento interno da empresa por falta do nome de quem o preparou e preencheu e do nome da empresa.

Seu recurso é lido na íntegra para melhor conhecimento do Plenário.

É o relatório. *df* 5.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980/010.137/94-66
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.668

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, não há nulidades a declarar, devendo-se consignar que a empresa não reiterou em seu recurso as apresentadas em sua impugnação, rejeitadas com acerto pela autoridade julgadora de primeira instância.

No mérito, entendo que os autuantes não poderiam rejeitar pura e simplesmente os esclarecimentos prestados pela sócia, sem infirmá-los com prova de sua inveracidade, já que se propunham a realizar uma auditoria para apurar, por meios indiretos, possível omissão de receitas.

Do mesmo modo, os documentos de fls. 17 e 108, embora sejam Movimento de Caixa, elaborados posteriormente e sem assinatura de quem os preparou e sem o nome da empresa, foram apresentados por ela em sua impugnação, fato que supre essas falhas formais. O que importa é o seu conteúdo: verdadeiro ou não ? Está ou não em conformidade com o movimento da empresa ? Afinal, a fiscalização está se baseando em presunção e o contribuinte não pode defender-se com ela. É óbvio que o documento foi elaborado pela empresa e valem, na pior das hipóteses, como esclarecimentos. E, segundo norma estabelecida no § 2º do art. 245 do RIR/94 (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 79, § 1º), os esclarecimentos prestados pelo contribuinte só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980/010.137/94-66
ACÓRDÃO Nº. : 107-03. 668

inexatidão. Isso significa dizer que, até prova em contrário, a lei empresta presunção de verdade às informações prestadas pelo contribuinte.

Cumpre consignar que a prova em questão, prevalecendo, põe por terra o levantamento de fls. 1.

Igualmente, não poderia ser afastada da forma que o foi na decisão recorrida o documento de fls. 187, corroborado pela declaração de fls. 186, prestada pela própria beneficiária do adiantamento ("vale") de que o mesmo se fizera no dia 09/11/94.

Com efeito, o julgador "a quo" baseou a sua recusa de validade da prova no fato de que o recibo do adiantamento ("vale") não tinha data e de que o documento de fls. 186, em que a beneficiária confirma que o mesmo foi feito em 09/11/94, "é uma declaração, supostamente firmada pela beneficiária do adiantamento, dizendo que a data da realização do "vale" seria 09/11/94. Novamente é documento produzido "a posteriori, sobre o qual não se pode ter segurança quanto à sua validade, de vez que não há como comprovarem-se as declarações ali firmadas, além de que não se trata de documento contabilmente válido".

A validade do documento é inconteste. Mas, se dúvidas houvesse por parte do fisco, cabia-lhe investigar, com os poderes que a lei lhe confere, a veracidade da afirmação, e infirmá-lo com prova em contrário.

Na verdade a fiscalização se fez de forma açodada, em verdadeira "blitz", em que a fiscalização iniciou e terminou o seu trabalho num mesmo dia, lançando mão de prova indireta para aplicar a multa do art. 3º da Lei nº 8.846, impropriedade que será analisada mais adiante.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980/010.137/94-66
ACORDÃO Nº. : 107-03.668

Os arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 8.846, de 21/01/94, dispõem, in verbis:

"Art. 1º - A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operação 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. (grifei).

§ 1º O disposto neste artigo também alcança:

- a) a locação de bens móveis e imóveis;
- b) quaisquer outras transações realizadas com bens e serviços, praticadas 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 à 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 o 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.

Parágrafo único. Na hipótese prevista nesse artigo, não se aplica o disposto no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980/010.137/94-66
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.668

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 preços do vendedor, para pagamento à vista, ou o preço do mercado."

Urge destacar os seguintes pontos:

- 1) momento da venda;
- 2) documentos equivalentes à nota fiscal ou recibo, para efeito da legislação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza;

para que se possa melhor compreender o sentido e o alcance da lei sob exame.

O momento da venda consoante ensinamentos de Plácido e Silva, em sua consagrada obra Vocabulário Jurídico, Forense, vol III, pág. 204, pode ser instantâneo ou não, tudo dependendo da forma em que a operação se realize.

Vale a pena reproduzir, aqui, aqueles ensinamentos:

"MOMENTO. Derivado do latim momentum, de movimentum, de movere (mover, pôr em movimento), na linguagem técnica do Direito, quer exprimir o espaço de tempo, em que se executa um ato, ocorre um fato ou em que se cumpre uma obrigação.

E, assim, 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, portanto, momento não tem medida exata: pode ser mais ou menos dilatado, como pode representar-se num breve instante.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980/010.137/94-66
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.668

Revela-se, às vezes, em sentido equivalente a ocasião, que é o tempo, em que certo fato vai ocorrer ou já ocorreu."

Assim, se a operação é simples como a compra de um artigo, cuja saída do produto se faz através do próprio comprador, ou o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias em restaurantes, bares, etc. o momento da efetivação da operação é instantâneo, e a falta de emissão da nota fiscal enseja a aplicação da multa em referência.

Em outros casos em que a operação de compra e venda demanda outras providências para se completar, como na venda de um produto que, pelas suas condições de volume e peso, não é entregue no ato da venda, a emissão da nota fiscal pode não ser emitida no instante da realização da compra e venda mercantil, porque embora a compra e venda esteja perfeita e acabada, como contrato consensual, para que ele seja cumprido é necessária a transferência do domínio o que se faz com a entrega da mercadoria. O contrato de compra e venda mercantil não é de natureza real, é obrigacional, isto é, a entrega da coisa é uma obrigação do vendedor, como ensina Fran Martins em "Contratos e Obrigações Comerciais, Editora Forense, 8ª Edição, págs 184 e segs. E, para entregá-la, dará saída ao produto, incorrendo na obrigação de emitir a nota fiscal, antes de iniciada essa saída. A emissão de nota fiscal não é elemento constitutivo da compra e venda, seja ela mercantil ou civil, embora necessária para o cumprimento da obrigação do vendedor.

Recorde-se que o contrato de compra-e-venda mercantil é perfeito e acabado, logo que o comprador e o vendedor se acordam na coisa, no preço e nas condições; e desde esse momento nenhuma das partes pode arrepender-se sem o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980/010.137/94-66
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.668

consentimento da outra, ainda que a coisa não se ache entregue nem o preço pago (Código Comercial Brasileiro, art. 191)." Logo que a venda é perfeita (art. 191), o vendedor fica obrigado a entregar ao comprador a coisa vendida no prazo, e pelo modo estipulado no contrato, pena de responder pelas perdas e danos que da sua falta resultarem (Cód. cit. art. 197), grifei.

Por outro lado, a prova do contrato mercantil se faz por qualquer das formas previstas no art. 122, do mencionado Código, dentre elas por escritos particulares.

D'onde se conclui que a nota fiscal pode servir de prova de um contrato mercantil, mas não é forma de prova exclusiva de sua ocorrência, e muito menos é essencial à sua validade.

Por outro lado, esse contrato pode ter a denominação que as partes quiserem, desde que todos os elementos essenciais à compra e venda mercantil estejam presentes, e além disso recibo do preço ou de parte dele. A essência prevalece sobre a designação.

A nota fiscal, como o próprio nome diz, é um documento de natureza fiscal, que, obrigatoriamente, deverá ser emitido na saída da mercadoria e deverá acompanhá-la até o seu destino.

O Convênio SINIEF (SISTEMA NACIONAL INTEGRADO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO FISCAIS, S/Nº, de 15/12/70, in Suplemento ao D.O.U. de 18/02/71, Seção I, Parte I) dispõe, em seu artigo 20, "in verbis":

Art. 20 - A nota fiscal será emitida:

I - Antes de iniciada a saída das mercadorias;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980/010.137/94-66
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.668

II - No momento do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias, em restaurantes, bares, cafés e estabelecimentos similares;
III - Antes da tradição real ou simbólica das mercadorias:
....."omissis".....

Daí, já se pode concluir que o momento da efetivação da operação de venda de mercadorias se ultima com o início da saída dela.

Na realidade, a exigência de emissão de nota fiscal como instrumento de controle do imposto de renda é elemento estranho à sua sistemática. Foi introduzido pela lei sob exame como um esforço de se combater a sonegação desse tributo e de contribuições através de imposição de multa (art. 2º), draconiana, diga-se de passagem, e autorizar a tributação com base em novas formas de presunção de omissão de receitas se, além de falta da referida nota, não for emitido recibo ou documento equivalente, e não se puder determinar a operação ou operações em que houve a omissão (arts. 6º e 9º).

E isso porque, mesmo que não tenha havido emissão de nota fiscal, pode ter havido emissão de outro documento que sirva para a escrituração da receita e determinação do fato gerador do imposto de renda (art. 43 do CTN), que não se confunde com o fato gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) ou do Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), que pressupõe, necessariamente, a saída de mercadoria ou a prestação de serviços sem emissão de nota fiscal ou documento equivalente.

O legislador transplantou exigência de documentário

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980/010.137/94-66
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.668

fiscal próprio do IPI e do ICMS, para o Imposto de Renda, de modo que não se pode aplicar esse tratamento sem ter em linha de conta a especificidade desse imposto (IR.).

Entendo que a interpretação correta do dispositivo em comento é que a lei, ao utilizar a expressão momento da efetivação da operação, quis adotar uma terminologia abrangente das hipóteses contidas no art. 20 do Convênio SINIEF.

Em outras palavras e com maior concreção, a rigor, a fiscalização somente poderá aplicar a multa de 300% (trezentos por cento), de que trata o art.3º da Lei nº 8.846, de 21/01/94, quando surpreender o contribuinte infringindo uma das hipóteses de que trata o art. 20 do SINIEF.

O critério adotado na autuação relativa a este processo é descabido, porque objetiva por forma indireta, levar à presunção de que o contribuinte deixou de contabilizar receitas, naquele dia ou em qualquer outro, procedimento previsto no art. 6º da mencionada lei.

Trata-se de norma penal tributária para cuja aplicação requer-se a perfeita caracterização do fato nela previsto.

Pode servir para eventual lançamento do tributo e da multa de ofício, se devidamente investigado o indício que representa.

Note-se que a mesma lei, nos artigos seguintes, prevê hipóteses de arbitramento da receita do contribuinte e de sua renda presumida, mas para lançar imposto e contribuições; não para aplicar a multa do art. 3º.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980/010.137/94-66
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.668

O art. 6º da Lei nº 8.846/94 está assim redigido:

"Verificada por indícios a omissão de receita, a autoridade tributária poderá, para efeito de determinação da base de cálculo sujeita à incidência dos impostos federais e contribuições sociais, arbitrar a receita do contribuinte, tomando por base as receitas apuradas em procedimento fiscal, correspondentes ao movimento diário de vendas, da prestação de serviços e de quaisquer outras operações." (grifei).

Pode-se afirmar que a falta de emissão da nota fiscal ou documento equivalente no momento da efetivação das operações, na forma prevista no art. 20 do SINIEF, enseja a presunção relativa de omissão de receitas (art. 2º da Lei 8.846/94) e a aplicação da multa de 300% (art. 3º, da mesma lei), mas a prova indireta, presuntiva, prevista no art. 6º (retrotranscrito) não dá lugar a essa multa, mas à de lançamento de ofício referida no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29/08/91.

Mais porque, na prova indireta de que tratam os arts. 6º e 9º da Lei nº 8.846/94, não se determina qual a operação que ensejou a falta de emissão de nota fiscal ou documento equivalente, tipo estabelecido na norma penal administrativa (art. 2º), identificação essa indispensável para determinação da base de cálculo da penalidade, consoante os precisos termos do art. 4º da supracitada lei. E sem base de cálculo não há multa.

Diferentemente, identificada a operação sem o documentário exigido, aplica-se a multa de 300% e despreza-se a do art. 4º da Lei nº 8.218/91, consoante dispõe expressamente o par. ún. do mencionado art. 3º.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980/010.137/94-66
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.668

Essas multas se excluem mutuamente.

Ter mais dinheiro em Caixa do que o escriturado é muito pouco para justificar a aplicação da pena. É apenas um indício a ser investigado. É ponto de partida e não ponto de chegada.

A se desprezar o fator saída da mercadoria sem documento fiscal ou nas outras hipóteses do art. 20 do SINIEF, como essencial à tipificação do ilícito, toda vez que a fiscalização detectar saldo de caixa maior do que a soma dos valores constantes dos referidos documentários (e dos tíquetes de Caixa) emitidos no dia, terá lugar a aplicação da referida penalidade, em flagrante desrespeito ao princípio da reserva legal que domina o direito tributário.

No caso concreto, adotou-se prova indireta, a exemplo da prevista no art. 6º, para aplicar a multa do art. 3º, o que não é lícito. E para lançar o imposto, no curso do período-base, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, que é complexivo, que também não é correto, pois, até o término deste, o contribuinte pode oferecer a importância à tributação do mês.

É verdade que o art. 44 da Lei nº 8.541, de 23/12/92, vigente na data da sua publicação (D.O. de 24/12/92), mas com efeitos a partir de 1º de janeiro de 1993, consoante disposição expressa de seu art. 59, estabelece tributação exclusiva de fonte nos casos de omissão de receita, mas urge primeiramente se verificar o momento em que ela juridicamente ocorre.

Por isso, acertadamente, o § 1º do referido



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980/010.137/94-66
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.668

dispositivo diz que se considera ocorrido o fato gerador do imposto de renda na fonte no mês da omissão ou da redução indevida. Em conformidade com o período-base que é mensal. Cientificamente correto.

É sabido que legislação posterior (MP nº 492, de 05/05/94), art. 3º - D.O. 06/05/94), veio alterar esse período, mas que não atinge o caso concreto, porque a alteração em tela agrava o imposto de renda, e, por isso, somente gera efeitos a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que a lei foi publicada Constituição Federal de 1988, art. 150, III, "b", CTN. art. 104, I).

Toda lei nova, tem de ser interpretada com vistas às disposições constitucionais e das leis complementares, de hierarquia superior, e também dentro da sistemática em que insere.

Omissão de receita ocorre quando o contribuinte deixa de apropriá-la, no momento certo. E esse termo é o fim do período-base. Até aí ele poderá incluí-la na base de cálculo do tributo, pois somente nessa oportunidade é que se apura o ganho do contribuinte, o seu aumento patrimonial, através do confronto, de um lado, da soma das suas receitas, e de outro, a soma dos custos, despesas e encargos.

Observe-se que os parágrafos do art. 6º, da lei sob exame, consideraram a receita mensal e não diária, para efeito de tributação.

Em resumo: 1) A multa prevista no art. 3º da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, não pode ser aplicada presuntivamente,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980/010.137/94-66
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.668

através de prova indireta, sendo essencial a perfeita tipificação da hipótese prevista em lei, o que requer a prova direta da saída da mercadoria ou da prestação do serviço, sem emissão da nota fiscal ou documento equivalente; 2) O lançamento do imposto de renda e das contribuições, por reflexo, baseados na prova indireta prevista nos arts. 6º e 9º da Lei nº 8.846/94, deve aguardar o término do período-base.

Na esteira dessas considerações, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 03 de dezembro de 1996



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR.

Processo nº. : 10980.010137/94-66
Acórdão nº. : 107-03.668

Recurso nº. : 110.928
Recorrente : CALÇADOS CRAYON LTDA.

VOTO VENCEDOR

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator Designado

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Trata o presente caso, de recurso voluntário contra lançamento de ofício relativo aos seguintes itens: a) multa de 300% com base nos artigos 1º e 3º da Lei nº 8.846/94, por falta de emissão de notas fiscais; b) imposto de renda pessoa jurídica, por omissão de receitas; c) Contribuição Social sobre o Lucro; d) Contribuição Social para a Seguridade Social (Cofins); e) Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); e f) Imposto de Renda na Fonte.

Com a devida vênia, discordo do ilustre Relator, com respeito ao primeiro item do auto de infração, que trata da multa aplicada com fulcro nos artigos 1º a 3º da Lei nº 8846/94, 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."

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 respectiva nota fiscal.

Este documento é 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.

A documentação anexada aos autos por ocasião da impugnação, (fls.108), não auxilia a contribuinte para comprovar o efetivo saldo de caixa no dia da autuação. Os documentos considerados comprobatórios deveriam ter sido apresentados no momento da visita fiscal à empresa, não posteriormente, quando da apresentação da defesa, pois o lançamento da multa não é condicionante. Caso a empresa não comprovar o saldo em caixa, bem como as notas fiscais emitidas, no momento da blitz, sujeitar-se-á ao lançamento da multa, com base nas diferenças apuradas, e, em consequência, tais documentos, apresentados posteriormente, não servirão como elementos de prova por ocasião do recurso.

Dessa forma, verifica-se que o descumprimento da obrigação de emissão do documentário fiscal, caracteriza omissão de receita, impondo a citada Lei, a multa equivalente a 300% do valor efetivo da operação, não passível de

Processo nº. : 10980.010137/94-66
Acórdão nº. : 107-03.668

redução, sendo que, na falta do valor da mesma, deve ser utilizado o valor da tabela de preço do vendedor, para pagamento à vista, ou o preço de mercado (arts. 2º, 3º e 4º da mesma Lei), sem prejuízo do recolhimento de todos os tributos e contribuições sociais devidos na venda e sobre o lucro.

Assim, à vista do exposto e do mais que do processo consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência, o valor correspondente ao imposto de renda pessoa jurídica, constituído antes da ocorrência do fato gerador, bem como a tributação dele decorrente, Contribuição Social sobre o Lucro, Cofins, PIS e IRFON.

Sala das Sessões - DF, em 03 de dezembro de 1996.


PAULO ROBERTO CORTEZ

Processo nº. : 10980.010137/94-66
Acórdão nº. : 107-03.668

INTIMAÇÃO

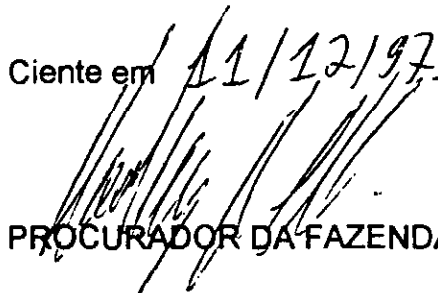
Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em 23 OUT 1997


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE

Ciente em

11/12/97


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL