



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10983.000498/95-73
RECURSO Nº. : 110.423
MATÉRIA : IRPJ e outros - EX: DE 1994
RECORRENTE : PERCI HAENSCH (GRÁFICA E EDITORA ENERGIA)
RECORRIDA : DRJ EM FLORIANÓPOLIS - SC
SESSÃO DE : 12 DE NOVEMBRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 108-03.713

IRPJ - PENALIDADES - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. Insubsiste a aplicação de penalidade por falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, nos termos do disposto no artigo 3º da Lei nº 8.846/94, se a fiscalização não logra comprovar, indubitavelmente, a prática da infração, sobretudo quando não estabelecidos os documentos fiscais a serem emitidos pela pessoa jurídica em razão de sua atividade, conforme definido no parágrafo 2º do art. 1º da referida lei.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS. Inexistindo comprovação de que o sujeito passivo cometeu a irregularidade prevista no artigo 1º da Lei nº 8.846/94 e constatado, mediante escrituração contábil, que as receitas supostamente omitidas foram escrituradas, deve o lançamento ser declarado insubsistente.

IR- FONTE - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - COFINS - PIS/FATURAMENTO - DECORRÊNCIA. Aos lançamentos decorrentes aplica-se o que foi decidido no julgamento do processo principal, em face à íntima relação de causa e efeito existente entre ambos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PERCI HAENSCH (GRÁFICA E EDITORA ENERGIA),

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - Presidente



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10983.000498/95-73

ACÓRDÃO Nº. : 108-03.713

MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

FORMALIZADO EM: **03 DEZ 1996**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL; PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, OSCAR LAFAIETE DE ALBUQUERQUE LIMA, RENATA GONÇALVES PANTOJA, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10983.000498/95-73
 ACÓRDÃO Nº. : 108-03.713
 RECURSO Nº. : 110.423
 RECORRENTE : PERCI HAENSCH (GRÁFICA E EDITORA ENERGIA)

RELATÓRIO

Recorre a este Conselho de Contribuintes Perci Haensch (Gráfica e Editora Energia) contra decisão de primeira instância que julgou procedente os lançamentos consubstanciados nos autos de infração de fls. 132, 137, 144, 151, 158 e 165. Refere-se a cobrança de multa por falta de emissão de notas fiscais de prestação de serviço e consequente lançamento de ofício pela omissão de receitas caracterizada pela falta de emissão de notas fiscais, nos termos do artigo 2º da Lei nº 8.846/94, e os respectivos autos de infração reflexos.

Conforme a descrição dos fatos, contida no documento de fl. 120, a fiscalização foi recebida pela gerente administrativa da empresa, a qual informou não saber se o estabelecimento emitia nota fiscal relativa aos serviços prestados e não sabia informar sobre o faturamento bruto da empresa e que as informações deveriam ser solicitadas ao contador da empresa. Em vista das parcas informações obtidas, a fiscalização resolveu fazer uma busca no estabelecimento e assim se pronunciou: "Já que as informações fornecidas pela gerente eram escassas, e não permitiam verificar qual era o faturamento das empresas, foi então feita uma busca no estabelecimento a fim de colher elementos que pudessem comprovar a receita bruta das empresas. Foram localizados e apreendidos os seguintes documentos, conforme Termo de Apreensão de Livros e Documentos:

1. quatro folhas de demonstrativos de venda de apostilas;
2. controles de recebimento de duplicatas (aviso de movimentação) do Banco de Crédito Real S/A - janeiro a outubro de 1994;
3. 12 extratos de conta corrente - Banco de Crédito Real S/A;
4. 4 extratos FAF - Banco de Crédito Real S/A;
5. 2 extratos de conta corrente do Banco de Crédito Real S/A;
6. 9 extratos de conta corrente (fax) do Banco de Crédito Real S/A."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10983.000498/95-73
ACÓRDÃO Nº. : 108-03.713

Ato contínuo, a fiscalização descreve que foram consolidados todos os controles de recebimento de duplicatas e que somente foi possível determinar os valores dos serviços prestados a terceiros que foram pagos via banco. Por falta de elementos de prova não foi possível apurar os valores dos impressos vendidos aos alunos bem como dos serviços prestados a terceiros, pagos diretamente no caixa. Considerando-se que a empresa não recolheu imposto de renda e contribuição social por estimativa e que os recolhimentos do PIS e COFINS foram baixíssimos, se comparados com o valor real devido, e considerando-se que o numerário depositado em conta da empresa era muito inferior ao valor apurado com base nos documentos apreendidos, ~~seria possível que a empresa não tivesse intenção de declarar essa receita ao fisco.~~

Diante das irregularidades apontadas foram lavrados os autos de infração já mencionados.

Irresignada a recorrente apresenta peça impugnativa alegando, em razões da defesa os preceitos contidos nos artigo 142 do Código Tributário Nacional, transcrevendo ensinamentos de Rubens Gomes de Souza a respeito do precitado artigo, que transcrevo:

“O lançamento não é um ato discricionário: ao praticá-lo, a administração deve agir estritamente de acordo com o que a lei tributária dispuser a respeito, não podendo agir a seu critério. Trata-se de ato de administração vinculada ou regrada.” (Compêndio de Legislação Tributária, Edição Financeiras, 3a. edição, 1960, página 80).

Tece comentários ao artigo 145 do Código Civil quanto à nulidade do ato jurídico, e assim se pronuncia:

“Sendo o lançamento uma atividade vinculada, a autoridade há que se jungir ao mandamento legal, na forma expressa em lei: não basta praticar o ato, é mister que se o faça em toda a sua plenitude.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10983.000498/95-73
ACÓRDÃO Nº. : 108-03.713

O texto legal, a par de determinar a lavratura do ato tributário, indica expressamente os elementos que o integram e se essa lavratura é obrigatória, não há como negar a essa solenidade o caráter de essencial.”

Alega que a exigência tributária tem como fato gerador a suposta omissão de receita, decorrente de falta de emissão de notas fiscais, e transcreve, ao final, a declaração dos auditores que assim se pronunciaram: “**é possível que a empresa não tivesse intenção de declarar essa receita ao fisco**”. (grifos não são do original), concluindo que houve uma mera presunção, sem respaldo de lei.

Transcreve lições de Geraldo Ataliba sobre obrigações tributárias, de Fábio Fanucchi sobre a ocorrência do fato gerador para, ao final, requerer o cancelamento da exigência tributária por ser de justiça fiscal.

Apresenta, apensa à peça impugnatória, os balancetes, os demonstrativos do resultado do exercício, os demonstrativos de apuração dos impostos, o demonstrativo do lucro líquido contábil de todos os meses do ano-calendário de 1994, bem como o Balanço Patrimonial encerrado em 31/12/94.

Encontra-se às fls. 264/269 a decisão de primeira instância que manteve o lançamento.

Irresignada, apresenta recurso a este Conselho de Contribuintes, perseverando nas razões impugnativas, insurgindo-se contra os argumentos utilizados pela autoridade “a quo” para a manutenção do lançamento recorrido.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10983.000498/95-73
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.713

VOTO

Recurso assente em lei. Dele conheço.

Importa, inicialmente, analisar a legislação mencionada pela autoridade recorrida, no que tange à obrigação acessória referente à emissão de nota fiscal de prestação de serviços por parte da recorrente, ao se pronunciar frente à alegação da impugnante sobre a falta de estabelecimento, pelo sr. Ministro da Fazenda, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, dos documentos equivalentes à nota fiscal ou recibo, conforme disposto no parágrafo 2º do artigo 1º da Lei nº 8.846/94.

Em seus fundamentos de decidir a Autoridade sustenta que, com base no artigo 50 do CTN, no Decreto nº 60.467/67, no Decreto nº 62.158/68, no artigo 7º do DL nº 406/68, e, especificamente quanto às prestadoras de serviços, no Ajuste Sinief nº 11/89, a obrigatoriedade da emissão de nota fiscal pelas pessoas jurídicas a nível federal já estava determinada de há muito tempo.

Pois bem.

1. O artigo 50 do Código Tributário Nacional está inserido no Capítulo IV e se refere aos impostos sobre a produção e a circulação de mercadorias (IPI e ICM), sendo conveniente destacar que o seu destinatário é o importador ou a quem a ele a lei equiparar, ou industrial ou a quem a ele a lei equiparar, o comerciante de produtos sujeitos ao imposto (IPI e ICM) que os forneça aos contribuintes definidos acima e, o arrematante de produtos apreendidos ou arrematados e levados a leilão. Não há qualquer menção ao imposto sobre serviços.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10983.000498/95-73

ACÓRDÃO Nº. : 108-03.713

2. O Decreto nº 60.467, de 14/03/67, trata de notas fiscais relativas a venda de mercadorias com destaque para o IPI e ICM. Não contempla o ISS.

3. O Decreto-lei nº 62.158, de 19/01/68, foi editado para alterar o Decreto nº 60.467/67, na parte referente à destinação das vias das notas fiscais, sem contudo introduzir qualquer dispositivo inerente à nota fiscal de serviço.

4. O DL 406, de 31/12/68, em seu artigo 7º, refere-se às remessas de mercadorias para fora do estado e obriga, neste caso, a emissão de nota fiscal segundo o modelo estabelecido pelo Decreto nº 60.467/67 (já mencionado), e da mesma forma que os demais, não faz qualquer menção à nota fiscal de prestação de serviços.

Por pertinente, sublinhe-se que o referido DL (406/68), em seu artigo 8º, que provavelmente a Autoridade recorrida não observou, dispõe que o ISS é de competência dos Municípios, não dispondo, por esta razão, sobre obrigatoriedade da emissão de notas fiscais relativas ao referido imposto municipal.

5. Por último, o Ajuste SINIEF nº 11/89 (Código Fiscal de Operações e Prestações) abordou a questão fiscal exclusivamente em relação ao IPI e ICMS, dispondo no Código 5.99, em que esgota as espécies de saídas nele especificadas, como classificar as demais saídas de mercadorias, bens e serviços não compreendidos nos demais códigos, sem, contudo, dispor sobre a obrigatoriedade da emissão de nota fiscal de prestação de serviço, sob pena de acarretar conflito de competências, eis que o imposto correspondente, nos termos do artigo 8º do D.L. 406/68, conforme visto à epígrafe, é de competência exclusiva do Poder Executivo Municipal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10983.000498/95-73

ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.713

Infere-se, por conseguinte, que a legislação citada não cuidou da definição da nota fiscal , ou qualquer documento que o valha, não estabelecendo a obrigatoriedade de sua emissão por parte das pessoas jurídicas prestadoras de serviços, tal como pretende o julgador singular.

Logo, para efeito da legislação do imposto sobre a renda, incidente sobre a receita de serviços de qualquer natureza, nos termos do § 2º da Lei nº 8.846/94, assiste razão à recorrente sobre dizer que até a data da lavratura dos autos de infração sub judice, o Sr. Ministro da Fazenda ainda não definira qual ou quais os documentos fiscais a serem emitidos pela recorrente. Considerando ainda que no Município que jurisdiciona o seu estabelecimento não consta qualquer definição legal sobre o documento fiscal a ser por ela utilizado, impõe-se concluir pela ausência de subsunção dos fatos às regras que fulcraram as exigências em comento.

No que tange à omissão de receita, não obstante o silêncio do julgador “a quo”, foram colacionados às razões impugnativas todos os balancetes do período alcançado pela ação fiscal, inclusive as demonstrações de resultados e o Balanço Patrimonial encerrado em 31.12.94, onde se constata que os valores das receitas, que segundo a fiscalização teriam sido omitidos, encontram-se devidamente contabilizados.

Impende observar que, especificadamente quanto à multa de 300%, não obstante a falta de previsão legal específica no que se refere ao documento fiscal a ser emitido por ocasião das operações comerciais pela recorrente, é forçoso admitir-se que algum documento foi emitido, eis que, sem ele, não haveria possibilidade de realização das operações de descontos de títulos conforme constam dos avisos de movimentação de fls. 04 a 97, apreendidos pelos srs. fiscais. Sem tais documentos, jamais a instituição financeira procederia aos descontos dos respectivos títulos, que normalmente têm origem em notas fiscais ou notas fiscais-faturas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10983.000498/95-73

ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.713

Não há dúvida de que o objetivo da Lei nº 8.846/94, ao estabelecer a obrigatoriedade da emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente (grifei) foi o de evitar ou ao menos diminuir a prática de omissão de receitas, em que pese a enorme desproporção da penalidade pelo simples descumprimento da obrigação acessória, cuja correção é passível de ser procedida posteriormente.

Objetivou também o legislador da referida norma aumentar o universo de contribuintes cujas atividades, em razão de suas peculiaridades e subordinação a legislações específicas, com o escopo final de melhor exercer o controle sobre os mesmos e incrementar a arrecadação tributária aos cofres públicos.

Ora, na medida em que a recorrente demonstra, através de sua escrituração contábil, que todas as receitas computadas pela fiscalização foram devidamente contabilizadas, sobre o que não houve qualquer manifestação contrária por parte da autoridade recorrida, e, através de documentos que, não obstante ausentes nos autos, embasaram tais registros, impõe-se assistir razão ao apelo solicitado, eis que atingidos os objetivos da lei em comento. Descabe, destarte, aplicação de penalidades e de exigência de crédito tributário decorrente de omissão de receita por falta de emissão de nota fiscal ou documento equivalente, sob pena de se exigir crédito tributário além do devido.

Não tenho a menor dúvida, diante do exposto, e conforme consagrado nos autos, que o procedimento da fiscalização baseou-se exclusivamente em simples presunção, porquanto assentada no pressuposto, ou na possibilidade, de que a recorrente tivesse a intenção de omitir receita ao fisco, conforme se extrai da descrição dos fatos, constante do 1º parágrafo, à fl. 121, por considerar que a empresa não recolhera o Imposto de Renda e a Contribuição Social por estimativa e que os recolhimentos de PIS e COFINS foram baixíssimos (sic), (que não é o caso dos autos) comparados com o valor real devido, e que o numerário depositado na conta bancária da empresa era muito inferior ao valor apurado com base nos documentos apreendidos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10983.000498/95-73

ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.713

no início do procedimento fiscal, razões pelas quais assim se expressou a fiscalização: “é possível que a empresa não tivesse intenção de declarar essa receita ao fisco”.

Trata-se, pois, sem sombra de dúvida, que o lançamento fiscal baseou-se única e exclusivamente em mera presunção, de natureza comum, diversa portanto da que trata o § 3º do artigo 9º do DL 1.598/77, que atribui ao contribuinte, desde que haja disposição especial, o ônus da prova dos fatos registrados em sua escrituração, ou seja, são as presunções legais “juris tantum”, relativas, em que pesa sobre os ombros do contribuinte a prova de que os fatos que lhe são imputados pela fiscalização inoocorreram. Tais presunções, que foram adotadas para embasar o lançamento sub-judice, são inadmissíveis no direito tributário brasileiro, sobretudo porque o lançamento, nos termos do disposto no parágrafo único do artigo 142 do CTN é vinculado e obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional; de pleno acordo pois com o princípio fundamental que rege a tributação: o da estrita legalidade. Por outro lado, são exemplos típicos das presunções legais, que atribuem ao sujeito passivo o ônus da sua improcedência, o caso do passivo fictício, o do saldo credor de caixa e o do suprimimento de caixa, de acordo com os artigos 228 e 229 do RIR/94. Não é, contudo, o caso destes autos, em que a fiscalização atuou como o Ente Supremo, o único que possui a faculdade de penetrar na mente dos seres de sua criação para conhecer a intenção de cada um. Ocorre que o lançamento há de ter por pressuposto um fato gerador concreto, que se materialize, necessariamente, no mundo fenomênico, exatamente conforme estabeleceu o legislador do Código Tributário Nacional, ao dispor, no artigo 43, que o fato gerador do imposto de renda e dos proventos de qualquer natureza é a disponibilidade econômica ou jurídica de renda assim compreendido o produto do trabalho, do capital ou da combinação de ambos. Esta é a única motivação para a celebração do ato administrativo de lançamento, nos precisos termos do precitado artigo 142 do mesmo Código. Como se vê, o citado artigo 43 não contempla a intenção como hipótese de ocorrência fato gerador, e se assim fosse, o ato administrativo de lançamento padeceria de incerteza e insegurança.

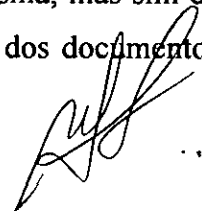


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10983.000498/95-73
 ACÓRDÃO Nº. : 108- 03. 713

Sobreleva notar, que, sendo o motivo principal da autuação a falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação da operação, nos termos do disposto no artigo 1º da Lei nº 8.846/94, para que a infração se configure, mister se faz que a fiscalização seja procedida pelo menos nos dias próximos às operações, nunca após meses, como é o caso em tela, cujo auto de infração de multa foi lavrado em 13 de dezembro de 1994, reportando-se, contudo, à operações mercantis realizadas nos meses de fevereiro, março, abril, maio, julho, agosto, setembro e outubro de 1994, quando já se passara muito tempo da ocorrência das operações. Ora, o procedimento fiscalizatório normal, conforme tem sido efetuado na maioria dos casos, desde que foi implantado o programa de fiscalização tendente à constatação desse tipo de infração, tem consistido no denominado “flagrante”, segundo o qual os agentes do fisco, utilizando instrumentos próprios, realizam o levantamento da conta caixa e o comparam com os documentos fiscais emitidos (notas fiscais, recibos ou equivalentes), em busca de eventuais diferenças, para só então, e se for o caso, procederem à autuação. Vale dizer, através dessa modalidade de trabalho fiscal, verdadeiramente poderá, eventualmente, constatar-se a prática da infração. Fora isto, nada se pode afirmar, posto que passado o momento propício à constatação dos fatos.

Sublinhe-se, ainda, que a pessoa jurídica não foi sequer intimada a apresentar qualquer documento fiscal referente às operações mercantis que ensejaram os descontos de títulos constantes dos avisos de movimentação bancárias de fls. 04 a 97. Baseou-se a fiscalização, pura e simplesmente, num “terno de declaração”, cuja validade jurídica é duvidosa, eis que por ela mesma preenchida e na qual foi colhida a assinatura de pessoa que se apresentou como gerente administrativa de três empresas, e não apoiado em exames outros, sobretudo junto à contabilidade da empresa, eis que, não obstante recomendados pela referida gerente, que segundo afirmam as informações fornecidas por ela eram escassas, os Srs. Fiscais não se deram ao trabalho de procurar o contador da empresa, limitando-se à busca de elementos que pudessem comprovar a receita bruta da recorrente, mas não especificamente da mesma, mas sim de três empresas, com base nos quais entenderam pela falta de emissão dos documentos

..   ..



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10983.000498/95-73

ACÓRDÃO Nº. : 108-03.713

fiscais a que alude o artigo 1º da Lei em comento. Tal procedimento, na verdade, desvirtuou o objetivo da ação fiscal, que, ao invés de verificar se houve ou não falta de emissão de documentos fiscais, procurou constatar se houve omissão de receita. E conforme os documentos fiscais de fls. 177 a 262, (balancetes mensais e balanço patrimonial de 31/12/94), restou comprovado a sua inocorrência. Logo, os autos de infração não têm o condão de subsistir.

Face às considerações antecedentes, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 12 de novembro de 1996.

MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - RELATORA