

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº: 11060.000188/94-33

RECURSO Nº: 108.783

MATÉRIA : IRPJ - Ex. de 1994

RECORRENTE: CALÇADOS REVIANN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

RECORRIDA : DRF EM SANTA MARIA/RS

SESSÃO DE : 18 de setembro de 1996

ACÓRDÃO Nº: 103-17.752

MULTA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS

Caracteriza omissão de receita ou de rendimento, inclusive ganhos de capital, para efeito do imposto de renda e das contribuições sociais, incidentes sobre o lucro e sobre o faturamento, a falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços, alienação de bens móveis, locação de bens móveis ou imóveis ou quaisquer outras transações realizadas com bens ou serviços, praticadas por pessoas físicas ou jurídicas, no momento da efetivação da operação, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação (Lei nº 8.846/94).

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **CALÇADOS REVIANN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**

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


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRÉSIDENTE


SANDRA MARIA DIAS NUNES
RELATORA

FORMALIZADO EM: 22 OUT 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: : Vilson Biadola, Márcio Machado Caldeira, Murilo Rodrigues da Cunha Soares, Raquel Elita Alves Preto Villa Real, Márcia Maria Lória Meira e Victor Luís de Salles Freire.



PROCESSO Nº: 11060.000188/94-33

ACÓRDÃO Nº: 103-17.752

RECURSO Nº: 108.783

RECORRENTE: CALÇADOS REVIANN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

RELATÓRIO

Recorre a este Conselho de Contribuintes, **CALÇADOS REVIANN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**, já qualificada nos autos, com o fito de obter a reforma da decisão proferida em primeira instância que manteve o lançamento consignado no Auto de Infração de fls. 50.

A exigência fiscal sob exame refere-se à multa equivalente a 300% (trezentos por cento) sobre o valor da operação realizada por falta de emissão de nota fiscal, recibo ou equivalente, na forma prevista nos artigos 2º, 3º e 4º da Lei nº 8.846, de 24/01/94. Segundo consta do Auto de Infração, a empresa escriturava o “movimento diário de caixa” totalizando as vendas dia a dia; confrontando-o com as notas fiscais emitidas no mesmo período, a fiscalização apurou uma divergência de Cr\$ 7.172.230,00. Para justificar tal diferença, a autuada informou que os talonários de notas fiscais terminaram e que o fisco estadual não teria autorizado nova impressão. A multa lançada atinge o valor de 58.940,13 UFIR (Cr\$ 7.172.230,00 : 365,06 x 300% = 58.940,13 UFIR).

Inconformada com o lançamento, a autuada apresentou, dentro do prazo regulamentar sua impugnação (fls. 53) alegando, em síntese, que o movimento diário de vendas é remetido ao contador para ser escriturado e declarado para fins de tributação. Esclarece que por motivos financeiros não foi possível saldar o débito de ICMS para com a Fazenda Estadual, razão pela qual não obteve autorização para impressão das notas fiscais. Alega que de acordo com o art. 90 do Decreto nº 33.178/89 - legislação estadual -, a autorização para impressão de documentos fiscais somente será concedida ao contribuinte que fizer prova de estar em dia com o pagamento do ICMS. Afirma que no período de 01 a 18 de fevereiro utilizou os dois últimos blocos de NF série B-1 para vendas ao consumidor e que a partir de 19/02 realizou vendas sem cobertura de notas fiscais. Assim que o fisco estadual autorizou a impressão dos documentos fiscais, após pagamento da entrada do parcelamento, prontamente regularizou sua situação, provendo a emissão das notas fiscais nos



PROCESSO Nº: 11060.000188/94-33
ACÓRDÃO Nº: 103-17.752

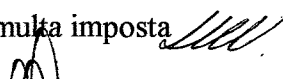
valores das diferenças apuradas pelos auditores fiscais conforme atesta os documentos de fls. 56 a 77.

A autoridade julgadora singular, através da decisão de fls. 79, julgou procedente a exigência determinando o prosseguimento da cobrança da multa por ter ficado comprovado nos autos a omissão de receita pela falta de emissão das notas fiscais.

Ciente em 11/05/94 conforme atesta o Aviso de Recebimento de fls. 84, a autuada interpôs recurso voluntário (fls. 85) protocolizando o seu apelo em 03/06/94. Em suas razões, afirma que no período indicado no AI não possuía talonário de notas fiscais em virtude da falta de autorização para impressão de tais documentos decorrente da ilegítima restrição contida no artigo 90 do RICMS/RS. Não obstante, considerando, por um lado, que a mora no pagamento de tributos não pode impedir o livre exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão (CF, art. 5º, XIII) e, por outro, a conveniência da preservação da empresa, continuou operando e, apesar da falta de talonários, registrou na escrita fiscal e contábil o movimento diário de vendas correspondente às diferenças apontadas para efeito de recolhimento dos tributos incidentes. Entende que é absolutamente ilegítimo exigir que, no referido período, a recorrente emitisse as notas fiscais no momento de efetivação das vendas porque tal exigência equivale a ordenar o cumprimento de obrigação juridicamente impossível, o que não é convalidado pelo direito nacional.

Aduz que a situação descrita no artigo 2º da Lei nº 8.846/94 não está perfeitamente caracterizada "*in casu*", pois cumpre distinguir duas situações: aquela em que a operação é efetivada sem a emissão da nota e com omissão da receita e, outra, em que a operação é efetivada sem emissão da nota mas na qual não ocorre a omissão da receita, porque lançada na escrita e levada ao conhecimento do fisco. Entende que o dispositivo citado contempla somente a primeira hipótese. Logo, em razão da falta de emissão das notas não ter implicado em omissão de receita, não ficou caracterizada a situação prevista na norma legal, pelo que, renovada venia, não possui suporte fático a penalidade imposta à autuada.

Por fim e *ad argumentandum*, alega que mesmo que estivesse caracterizada, na espécie, a situação prevista no artigo 2º da Lei nº 8.846/94, a multa imposta



PROCESSO Nº: 11060.000188/94-33
ACÓRDÃO Nº: 103-17.752

é totalmente ilegítima porque o ordenamento jurídico do País proíbe o uso de tributo ou de penalidade de carácter fiscal com efeito de confisco.

É o Relatório.



PROCESSO Nº: 11060.000188/94-33
ACÓRDÃO Nº: 103-17.752

V O T O

Conselheira **SANDRA MARIA DIAS NUNES**, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

A autuação tem como fundamento legal o disposto no artigo 2º da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, que instituiu a multa de 300% sobre o valor da operação realizada, aplicada por descumprimento da obrigação acessória de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação da operação de venda de mercadorias, prestação de serviços ou alienação de bens móveis. A auditoria fiscal compreende o período de 01/02 a 28/02/94.

A recorrente se socorre da legislação estadual para justificar a falta de emissão de nota fiscal alegando que este fato não implicou em omissão de receita já que registrou na escrita fiscal e contábil os valores das vendas no período. Com efeito, a regulamentação do ICMS prevê, no artigo 90 transcrito na peça recursal, a impossibilidade de autorização para impressão de documentos às empresas com débito do imposto. Contudo, esta determinação/proibição não tem o condão de interferir na legislação federal que impõe a comprovação das operações de venda através da emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente.

Se a recorrente não possuía os talonários de notas fiscais (situação admitida por ela própria) poderia ter emitido recibo ou documento equivalente para dar suporte às vendas realizadas e sustentar os lançamentos contábeis que alega ter efetuado. Este procedimento só não seria possível para sustentar a escrita fiscal já que ali se registra exatamente os documentos fiscais - notas fiscais de entrada e saída.



PROCESSO Nº: 11060.000188/94-33
ACÓRDÃO Nº: 103-17.752

Ao contrário do que entende a recorrente, a situação descrita nos autos está perfeitamente identificada no artigo 2º da Lei nº 8.846/94 que caracteriza omissão de receita ou de rendimento, inclusive ganhos de capital, para efeito do imposto de renda e das contribuições sociais, incidentes sobre o lucro e sobre o faturamento, a falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços, alienação de bens móveis, locação de bens móveis ou imóveis ou quaisquer outras transações realizadas com bens ou serviços, praticadas por pessoas físicas ou jurídicas, no momento da efetivação da operação, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação.

Ademais disso, a comprovação de que as notas fiscais foram posteriormente emitidas não tem o poder de elidir a pretensão fiscal porque providenciada após ter iniciado o procedimento de ofício, situação que afasta do contribuinte a espontaneidade a que alude o parágrafo único do artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Quanto aos demais tópicos levantados pela recorrente, peço *venia* para transcrever trechos do Acórdão nº 107-2.509/95, da lavra do ilustre Conselheiro JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, que analisando matéria idêntica, assim se pronunciou:

“Igualmente não tem sentido alegar que o referido diploma legal sancionatório ofendeu o princípio constitucional da anterioridade da lei, previsto no artigo 150, inciso III, letra b, do Texto Básico, posto que o mesmo se aplica ao gênero tributo e não à multa. Ambos são inconfundíveis: o tributo tem por hipótese de incidência um fato jurígeno lícito (v.g. obtenção de renda); a multa, que é espécie de penalidade, um ato ilícito (falta de emissão de documentos fiscais obrigatórios, v.g.). É o que se extrai do disposto no artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Por último, resta analisar as razões segundo as quais a multa imposta à recorrente tem natureza confiscatória.

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



PROCESSO Nº: 11060.000188/94-33
ACÓRDÃO Nº: 103-17.752

.....

Em que tais razões, opiniões mais apressadas, sem atender para a realidade fiscal do País, cujo grau de evasão dos tributos é elevadíssimo, causando 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 tratam de confisco indireto.

Para isso, buscam guarida na regra constitucional inserta no inciso XXII do artigo 5º da Constituição de 1988, segundo o 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.

.....

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 necessária e inevitável alienação (ou entrega ao ente tributante) 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.

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

Isto posto, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões (DF), em 18 de setembro de 1996.


SANDRA MARIA DIAS NUNES - Relatora

