

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Recurso nº : 111.121
Matéria : IRPJ e OUTROS - PERÍODO DE 04 a 10/94 - EX.: 1995
Recorrente : OKUYAMA & CIA. LTDA.
Recorrida : DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 15 DE OUTUBRO DE 1997
Acórdão nº : 105-11.859

MULTA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS - A falta de emissão de nota fiscal no momento da efetivação da operação de venda de mercadorias, justifica a aplicação da multa pecuniária de trezentos por cento sobre o valor do bem objeto da operação. (art. 1º, 3º e 4º da Lei 8846/94) apenas quando ficar caracterizado o fragrante.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PERÍODO DE ABRIL - A OUTUBRO DE 1994 - EXERCÍCIO DE 1995 - Apurada a ocorrência de omissão de receita, o imposto de renda pessoa jurídica será exigido através de lançamento de ofício e corresponderá ao valor que resultar da aplicação da alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) sobre a base de cálculo, sendo esta representada pela totalidade da receita omitida. (art. 43 da Lei 8541/92).

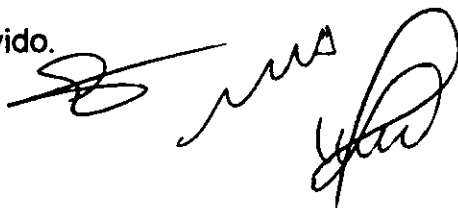
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - PERÍODO DE ABRIL A OUTUBRO DE 1994 - EXERCÍCIO DE 1995 - DECORRÊNCIA - Tratando-se de lançamento reflexivo, a decisão proferida a respeito do lançamento matriz é aplicável ao julgamento da exigência decorrente, dada a íntima relação de causa e efeito que os vincula.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - PERÍODO DE ABRIL A OUTUBRO DE 1994 - EXERCÍCIO DE 1995 - DECORRÊNCIA - Tratando-se de lançamento reflexivo, a decisão proferida a respeito do lançamento matriz é aplicável ao julgamento da exigência decorrente, dada a íntima relação de causa e efeito que os vincula.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS - PERÍODO DE ABRIL A OUTUBRO DE 1994 - EXERCÍCIO DE 1995 - DECORRÊNCIA - Tratando-se de lançamento reflexivo, a decisão proferida a respeito do lançamento matriz é aplicável ao julgamento da exigência decorrente, dada a íntima relação de causa e efeito que os vincula.

PIS - RECEITA OPERACIONAL - Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 - Cancela-se integralmente o lançamento, por caracterizar outra forma de tributação, quando cumulativamente incorretos na sua constituição o enquadramento legal, a base de cálculo e a alíquota aplicada.

Recurso parcialmente provido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por "OKUYAMA & CIA. LTDA."

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir integralmente a multa por falta de emissão de nota fiscal e a exigência relativa ao PIS/FATURAMENTO, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Jorge Ponsoni Anorozo (relator), Nilton Pêss, Verinaldo Henrique da Silva, José Carlos Passuello, Victor Wolszczak, Ivo de Lima Barboza e Afonso Celso Mattos Lourenço (o primeiro negava integral provimento ao recurso; os dois seguintes excluam tão-só a exigência relativa ao PIS; os demais davam provimento integral ao recurso). (Mantidas as demais exigências objeto do recurso: IRPJ, IRF, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL e COFINS). Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro Charles Pereira Nunes.



VERINALDO HENRIQUE DA SILVA.
PRESIDENTE



CHARLES PEREIRA NUNES
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 16 JAN 1998

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

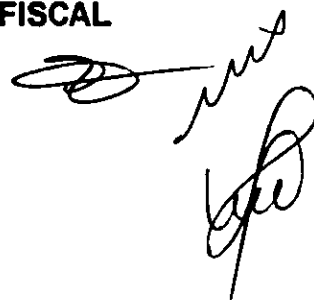
RECURSO : 111.121
RECORRENTE : OKUYAMA & CIA. LTDA.

RELATÓRIO

01 - A empresa acima identificada, já qualificada nos autos; interpôs recurso voluntário contra decisão da autoridade singular; que negou provimento a impugnação apresentada contra a exigência materializada nos autos de infração de fls. 76/81.

02 - No presente processo estão inseridos 06 (seis) Autos de Infração, materializando as seguintes exigências: a) multa de 300% sobre o valor das mercadorias vendidas sem emissão de notas fiscais, prevista nos artigos 2º e 3º da Lei nº 8.846/94 (fls. 76); b) Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 77); c) Imposto de Renda na Fonte (fls. 78); d) Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 79); e) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 80); f) Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 81). As exações, que abrangem o período de 23 de abril a 29 de outubro de 1994, decorreram, em síntese, da falta de emissão de notas fiscais de venda de veículos e da conseqüente omissão no registro das receitas relativas a essas vendas, conforme descrito às fls. 03 e 83 e como comprovam os documentos de fls. 04/55 e a relação de fls. 56/59. Cada lançamento será relatado individualmente, como segue:

I - MULTA - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script. It appears to be a personal signature, possibly of a member of the Council or a representative of the taxpayer.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

03 - Em procedimento de ofício levado a efeito pela fiscalização no estabelecimento da empresa, foram encontrados e apreendidos 51 (cincoenta e um) documentos denominados "Recibo de Sinal e Princípio de Pagamento" (fls. 04/55), datados de 23 de abril a 29 de outubro de 1994, dando conta da realização de operação de venda de veículos a terceiros. Nos recibos constam com exatidão a forma de pagamento do valor contratado, inclusive com o recebimento de veículos usados como parte de pagamento do preço, estando neles também identificados os veículos vendidos e os respectivos compradores. A respeito dos compradores constam o nome; endereço; número da cédula de identidade e CPF. No que tange aos veículos, tanto dos vendidos quanto dos recebidos como parte de pagamento, constam as respectivas características, quais sejam: marca; tipo; modelo; cor; inclusive, na grande maioria dos casos, até a placa e o número do chassi.

04 - Confrontando os recibos acima citados com o talonário de notas fiscais de saída de mercadorias, a fiscalização apurou que não foram emitidas as respectivas notas por ocasião da venda dos veículos constantes dos ditos recibos (fls. 03 e 83). Objetivando robustecer as provas, o fisco tomou por termo a declaração de 03 (três) clientes da empresa, conforme documento de fls. 60/74, onde os mesmos atestam terem adquirido os veículos diretamente da autuada, esclarecendo, todavia, que as notas fiscais relativas à operação foram emitidas por outras empresas, que são concessionárias de veículos (fls. 62, 68 e 73).

05 - Assim sendo, constatado que a recorrente efetivamente vendeu os veículos e que as notas fiscais não foram por ela emitidas, mas sim por empresa estranha à transação, entendeu o fisco que ocorreu a hipótese prevista nos artigos 2º e 3º da Lei nº 8.846/94, ou seja, a venda de mercadorias sem a emissão da respectiva nota fiscal por este contribuinte. Conseqüentemente aplicou a penalidade prevista no artigo 3º da Lei nº 8.846/94, equivalente a 300% (trezentos por cento)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

sobre o valor dos bens objeto da operação. A base de cálculo esta demonstrada às fls. 56/59 e o Auto de Infração encontra-se às fls. 76.

06 - Inconformada com a exação, a contribuinte impugnou-a (fls. 85/93). A autoridade singular, julgando o feito, negou provimento a impugnação e entendeu procedente a exigência, determinando o prosseguimento da cobrança (fls. 95/105).

07 - Insatisfeito com a decisão primeira, a autuada, dela recorreu a este Colegiado. No recurso pede a reforma total da decisão monocrática e alega, em síntese, que as três declarações juntadas ao processo por compradores clientes da empresa, apenas se prestam para demonstrar que participou da operação como mera intermediária; que as notas fiscais foram emitidas pelos legítimos proprietários dos veículos; que a multa de 300% afronta preceitos constitucionais por possuir caráter confiscatório e ser superior à capacidade contributiva da empresa; que a penalidade foi aplicada com base em presunção, uma vez que se louvou na amostragem de apenas 03 (três) declarações num universo de 51 (cincoenta e uma) operações; que atendeu às disposições da Lei nº 8.846/94, pois a mesma determina que seja emitida nota fiscal, RECIBO ou documento equivalente, e os recibos foram emitidos, tanto que serviram de base para a autuação; que não havia necessidade da emissão de nota fiscal uma vez que o recibo já comprova a origem da receita, e que a referida multa somente pode ser aplicada quando o fato é constatado em situação de "flagrante delito" (fls. 106/123).

08 - É o relatório, no que tange a este item.

I - IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

09 - A exação relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica está capitulada nos artigos 2º e 3º da Lei nº 8.846/94 e no artigo 43 e seus parágrafos da Lei nº 8.541/92 (fls. 77). A base de cálculo do lançamento é a mesma que serviu de suporte para a exigência da multa, e os fundamentos que sustentam esta exação também são os mesmos já anteriormente descritos, ou seja, a falta de emissão das notas fiscais de venda de veículos e a conseqüente omissão do registro das receitas correspondentes. As omissões de receita para fins do IRPJ, conforme nos dão conta os comprovantes de fls. 04/55, também abrangem o período de 23 de abril a 29 de outubro de 1994.

10 - Por ocasião da fiscalização, também foi apurado que a empresa possuía em estoque 08 (oito) veículos sem documentário fiscal, ou seja, desacompanhado de nota fiscal de entrada, conforme consta do "Termo de Encerramento" de fls. 83. Segundo o referido termo, como tal procedimento configura omissão de receitas, o imposto correspondente também estaria sendo exigido. Todavia, analisando os autos no que tange a este imposto, constatei que nele essa exação não está incluída. Tal fato é de fácil comprovação, pois a base de cálculo do tributo é a mesma da multa, que por seu turno corresponde apenas à omissão de receita decorrente da venda dos 51 (cincoenta e um) veículos sem emissão de nota fiscal, como atestam os comprovantes de fls. 04/55 e a relação de fls. 56/59. Por outro lado, o contribuinte também não enfrenta essa ocorrência. Isto posto, considerando que o tributo não compõe a exigência e que o contribuinte não se insurgiu sobre a mesma, até porque não houve exação para ser recorrida, silenciarei a respeito do assunto em meu voto.

11 - A empresa também impugnou este lançamento (fls. 85/93). A autoridade singular, por seu turno, julgando o feito, negou provimento a impugnação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

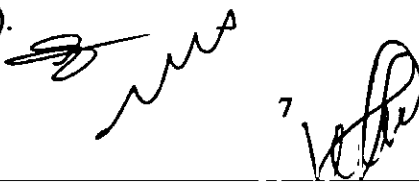
e entendeu procedente a exigência, determinando o prosseguimento da cobrança (fls. 95/105).

12 - Insatisfeito com a decisão primeira, a autuada, dela recorreu a este Colegiado. No recurso pede a reforma total da decisão singular e alega, em resumo, que a base de cálculo do lançamento deveria restringir-se apenas a diferença entre o preço de venda e o custo de aquisição dos veículos; que teria atuado na transação apenas como intermediário, com o conseqüente recebimento apenas de comissões e que o lançamento está amparado em meras presunções (fls. 106/123).

13 - É o relatório quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

III - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

14 - A exação relativa ao Imposto de Renda na Fonte está capitulada nos artigos 2º e 3º da Lei nº 8.846/94, combinado com o artigo 44 da Lei nº 8.541/92 (fls. 78). A base de cálculo deste lançamento, assim como o suporte fático do mesmo, são idênticos aos já descritos no relatório concernente à exigência relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o que demonstra tratar-se de lançamento decorrente e reflexivo e que tem os mesmos motivos de convicção do outro. Entendo que os reclamos e argumentos da contribuinte, por ocasião do recurso, têm os mesmos fundamentos daqueles já desfiados contra a exação relativa ao IRPJ, uma vez que não enfrentou especificamente este lançamento, o que demonstra que também ela conhece tratar-se de procedimento decorrente e reflexivo. Reitero, nenhum fato ou argumento novo e específico foi acrescentado relativamente à esta exigência (fls. 106/123).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

15 - A empresa também impugnou este lançamento (fls. 85/93). A autoridade singular, por seu turno, julgando o feito, negou provimento a impugnação e entendeu procedente a exigência, determinando o prosseguimento da cobrança (fls. 95/105).

16 - É o relatório a respeito do Imposto de Renda na Fonte.

IV - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

17 - A exação relativa a Contribuição Social sobre o Lucro está capitulada nos artigos 2º e 3º da Lei nº 8.846/94, combinado com o artigo 2º da Lei nº 7.856/89 e com o artigo 43 e parágrafos da Lei nº 8.541/92 (fls. 79). A base de cálculo deste lançamento, assim como o suporte fático do mesmo, são idênticos aos já descritos no relatório concernente à exigência relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o que demonstra tratar-se de lançamento decorrente e reflexivo e que tem os mesmos motivos de convicção do outro. Entendo que os reclamos e argumentos da contribuinte, por ocasião do recurso, têm os mesmos fundamentos daqueles já desfiados contra a exação relativa ao IRPJ, uma vez que não enfrentou especificamente este lançamento, o que demonstra que também ela conhece tratar-se de procedimento decorrente e reflexivo. Reitero, nenhum fato ou argumento novo e específico foi acrescentado relativamente à esta exigência (fls. 106/123).

18 - A empresa também impugnou este lançamento (fls. 85/93). A autoridade singular, por seu turno, julgando o feito, negou provimento a impugnação e entendeu procedente a exigência, determinando o prosseguimento da cobrança (fls. 95/105).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

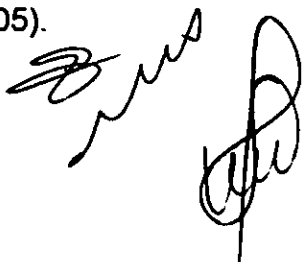
Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

19 - É o relatório a respeito da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

V - CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL -
COFINS

20 - A exação relativa a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS está capitulada nos artigos 2º e 3º da Lei nº 8.846/94, combinado com a Lei Complementar nº 70/91 e com o artigo 43 e parágrafos da Lei nº 8.541/92 (fls. 80). A base de cálculo deste lançamento, assim como o suporte fático do mesmo, são idênticos aos já descritos no relatório concernente à exigência relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o que demonstra tratar-se de lançamento decorrente e reflexivo e que tem os mesmos motivos de convicção do outro. Entendo que os reclamos e argumentos da contribuinte, por ocasião do recurso, têm os mesmos fundamentos daqueles já desfiados contra a exação relativa ao IRPJ, uma vez que não enfrentou especificamente este lançamento, o que demonstra que também ela conhece tratar-se de procedimento decorrente e reflexivo. Reitero, nenhum fato ou argumento novo e específico foi acrescentado relativamente à esta exigência (fls. 106/123).

21 - A empresa também impugnou este lançamento (fls. 85/93). A autoridade singular, por seu turno, julgando o feito, negou provimento a impugnação e entendeu procedente a exigência, determinando o prosseguimento da cobrança (fls. 95/105).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

22 - É o relatório a respeito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

VI - PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS

23 - A exação relativa ao Programa de Integração Social - PIS está capitulada nos artigos 2º e 3º da Lei nº 8.846/94, combinado com a Lei Complementar nº 07/70; com os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988 e com o artigo 43 e parágrafos da Lei nº 8.541/92 (fls. 81). A base de cálculo deste lançamento, assim como o suporte fático do mesmo, são idênticos aos já descritos no relatório concernente à exigência relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o que demonstra tratar-se de lançamento decorrente e reflexivo e que tem os mesmos motivos de convicção do outro. Entendo que os reclamos e argumentos da contribuinte, por ocasião do recurso, têm os mesmos fundamentos daqueles já desfiados contra a exação relativa ao IRPJ, uma vez que não enfrentou especificamente este lançamento, o que demonstra que também ele conhece tratar-se de procedimento decorrente e reflexivo. Reitero, nenhum fato ou argumento novo e específico foi acrescentado relativamente à esta exigência (fls. 106/123).

24 - A empresa também impugnou este lançamento (fls. 85/93). A autoridade singular, por seu turno, julgando o feito, negou provimento a impugnação e entendeu procedente a exigência, determinando o prosseguimento da cobrança (fls. 95/105).

25 - É o relatório a respeito do Programa de Integração Social - PIS.

VII - CONCLUSÃO

26 - Concluído o relatório, passo ao voto.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO JORGE PONSONI ANOROZO, RELATOR

01 - O recurso voluntário é tempestivo e dele conheço porque preenche os demais requisitos necessários à sua admissibilidade.

02 - A exemplo do ocorrido no relatório, prolatarei também o voto individualmente, como segue:

I - MULTA - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL.

03 - Recapitulando, a exigência a este título está materializada pelo lançamento da multa de 300% (trezentos por cento), incidente sobre o valor dos bens objeto das operações tidas como ocorridas sem emissão de notas fiscais no momento da efetivação das mesmas, operações essas que aconteceram no período de 23 de abril a 29 de outubro de 1994, conforme atestam os documentos de fls. 04/55. A contribuinte não concordou com a exação e impugnou-a. A autoridade singular, por seu turno, julgando o feito, negou provimento à impugnação e manteve a totalidade da exigência. Inconformada com a decisão primeira a empresa dela recorreu a este Colegiado, pedindo a reforma da decisão.

04 - No que tange ao suporte fático da exação, os documentos juntados ao processo, tanto às fls. 04/55 como às fls. 60/74, dão conta de que a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

autuada realmente praticou a operação de venda dos veículos. A análise de qualquer dos "Recibo de Sinal de Princípio de Pagamento", de fls. 04/55, por si só é suficiente para sustentar a afirmativa. Esses recibos, na verdade, caracterizam perfeitos contratos de compra e venda mercantil, visto que identificam o vendedor e o comprador e estabelecem o acordo a respeito da coisa, do preço e das demais condições, como definido pelo artigo 191 do Código Comercial, in verbis:

Art. 191. 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 consentimento da outra, ainda que a coisa se não ache entregue nem o preço pago. Fica entendido que nas vendas condicionais não se reputa o contrato perfeito senão depois de verificada a condição (art. 127). (maiúsculas do relator).

05 - Robustecendo as provas já existentes e contribuindo para o convencimento a respeito do acerto do feito fiscal, temos ainda as declarações de fls. 60, 65 e 70. Nelas, clientes aleatoriamente escolhidos, atestam que adquiriram os bens da empresa Okuyama Veículos, CGCMF nº 57.838.534/0001-09, e informam que receberam notas fiscais relativas a transação emitidas por terceiras empresas, notas essas que utilizaram para transferir o veículo para seus respectivos nomes junto ao órgão de trânsito competente. Não restam dúvidas, portanto, que a autuada alienava os veículos, praticando operação de comércio em seu nome e por sua conta e risco, e a nota fiscal relativa a transação era emitida diretamente por outra empresa ao cliente comprador. Com isso "queimava", para fins fiscais, uma etapa da operação comercial e não emitia o documento fiscal relativo a mesma.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

06 - A nota fiscal deve ser emitida pela empresa que efetua a transação de venda. Essa obrigação não pode ser transferida e nem delegada. Uma vez comprovado que a operação foi efetuada por determinada empresa, a nota fiscal deve ser obrigatoriamente por ela emitida.

07 - Não deve prosperar, também, a alegação de que a autuada teria participado da transação apenas como intermediária, auferindo receitas de comissões pelo seu trabalho na intermediação dos negócios. E não prospera, primeiro, porque se restringe meramente ao campo das alegações, sem nada provar. Se não vendeu os veículos mas apenas intermediou o negócio e recebeu comissões, então deveria demonstrar essa realidade no processo, juntando os contratos com a empresa envolvida e os comprovantes das comissões recebidas, identificando as operações. Segundo, porque os recibos de fls. 04/55, assim como as declarações de fls. 60, 65 e 70, conforme antes citado, provam ao contrário e demonstram que este contribuinte praticou as operações de comércio por sua conta e risco e não por conta e risco de terceiros. Por último, em nenhum documento do processo existe qualquer vínculo entre a autuada e outra empresa, que possa ao menos sinalizar para a veracidade da hipótese aventada.

08 - Equivoca-se, inclusive, quando pretende convencer que as declarações de fls. 60, 65 e 70, prestam-se para comprovar que apenas intermediou os negócios na qualidade de comissionado. Ora, aquelas declarações, ao contrário, dão conta que os declarantes adquiriram os veículos diretamente da autuada, com ela negociaram e para ela pagaram o preço contratado. Não identifiquei nas declarações qualquer indício da existência de comissões por intermediação.

09 - Deve também ser rechaçado, de pronto, a alegação de que é confiscatória a aplicação da penalidade de 300%. O inciso IV, do artigo 150, da Carta Magna, citado pela recorrente, trata de tributo e não de multa. Assim sendo,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

somente é possível analisar exigência sob a ótica do confisco quanto trata-se de tributo, nunca de multa. Em síntese, o tributo pode ser confiscatório, porém, a multa, jamais.

10 - Não procede, inclusive, a alegação no sentido de que cumpriu as determinações da legislação, uma vez que emitiu os recibos de venda, conforme demonstram os documentos de fls. 04/55. O artigo 1º da Lei nº 8.846/94, quando determinou que deveria ser emitida **NOTA FISCAL, RECIBO OU DOCUMENTO EQUIVALENTE**, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, estabeleceu, na verdade, que deve ser emitido o documento pertinente para cada tipo de operação realizada pela empresa. Isso não significa que uma vez emitido o recibo já terá sido cumprida a lei. Ao contrário, quando ocorre o prévio pagamento da mercadoria para entrega futura, deve ser emitido o recibo no ato do pagamento, como prova dessa ocorrência, e posteriormente, quando da tradição do bem, deve ser emitida a competente nota fiscal, como reza, inclusive, o Convênio "Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico Fiscais - SINIEF"; de 15/12/70. Assim sendo, na situação tratada neste processo, a prévia emissão do recibo não dispensa a emissão da nota fiscal por ocasião da entrega do veículo.

11 - Argumenta, ainda, que o lançamento está calcado em presunção. Todavia essa presunção decorre da dedução lógica e conseqüente que resulta da análise dos documentos juntados ao processo. Em síntese, existem recibos de venda de veículos e não foram encontradas as notas fiscais relativas às operações efetuadas. A dedução lógica que daí decorre é que as notas não foram emitidas. Essa presunção que decorre da lógica, no entanto, admite e espera prova em contrário, que poderia ser prestada simplesmente com a juntada aos autos das notas fiscais relativas as operações, o que até o momento não foi efetuado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

12 - Na seqüência sustenta que a penalidade somente pode ser aplicada no caso de apuração da infração em flagrante delito, ou seja, deve o infrator ser surpreendido no momento em que comete a infração. A respeito, reconheço que a maioria dos membros desta Câmara, porém não sua unanimidade, interpretam os artigos 2º e 3º da Lei nº 8.846, de 21/01/94, de forma restritiva, como pretende a recorrente. Abaixo transcrevo, para análise, os artigos 1º a 4º da referida Lei:

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 OPERAÇÃO. (destaques do relator).

§ 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 ganho 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

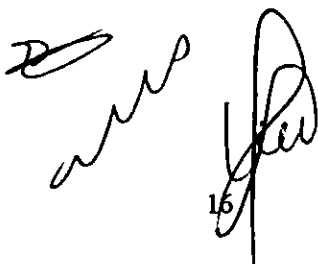
ANTERIOR, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação. (destaques do relator).

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. (destaques do relator).

§ único. Na hipótese prevista neste artigo, não se aplica o disposto no art. 4º da Lei nº 8218, de 29 de agosto de 1991.

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 a vista, ou o preço de mercado.

13 - Pois bem, a maioria de meus Pares, como já manifestado em diversos julgados anteriores onde fui vencido, e a exemplo deste onde, com certeza, novamente o serei, entendem que a multa prevista no artigo 3º supra somente pode ser aplicada quando a infração é detectada em flagrante delito. Assim sendo, em síntese, a mesma seria exigida apenas quando o fisco surpreendesse o ato comercial e a tradição da mercadoria sendo praticado sem emissão da nota fiscal. Nessa mesma linha de raciocínio laborou o Acórdão nº 107-03.549, de 11 de novembro de 1996, da lavra do Egrégio Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, que assim concluiu:



16

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

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

14 - Respeito o entendimento dos Conceituados Pares, porém tenho que essa não é a melhor interpretação para o dispositivo. Para mim a legislação é mais abrangente e permite a aplicação da penalidade a qualquer tempo, abraçando todas as situações em que se apure a ocorrência de venda de mercadorias sem emissão de notas fiscais. Não vislumbro qualquer interpretação diferente daquela que decorra da literalidade do próprio texto, e o texto no artigo 1º, assim se expressa: **A EMISSÃO DE NOTA FISCAL...**, relativo à venda de mercadorias,...deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, **NO MOMENTO DA EFETIVAÇÃO DA OPERAÇÃO**. Mais adiante, o artigo 2º estabelece o seguinte: caracteriza omissão de receita ou de rendimentos,...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,...**NO MOMENTO DA EFETIVAÇÃO DAS OPERAÇÕES A QUE SE REFERE O ARTIGO ANTERIOR...** Conclui, no artigo 3º, determinando que: **Ao contribuinte, pessoa física ou jurídica, que não houver emitido a nota fiscal,...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...** Isto posto, reitero, ao analisar os dispositivos supra não identifiquei nada que permita limitar sua abrangência no tempo ou que estabeleça procedimentos especiais para sua aplicação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

15 - Assim sendo, para mim não restam dúvidas de que a contribuinte vendeu os veículos, praticando operações de comércio por sua conta e risco, sem emitir as notas fiscais correspondentes. Para suprir a necessidade de seus clientes compradores, no que se refere ao registro dos veículos nos órgãos de trânsito competente, fez uso de nota fiscal de terceira empresa. Caracterizada a falta de emissão do documento obrigatório, não restou à fiscalização outra alternativa que não a aplicação da penalidade prevista no artigo 3º, utilizando como base de cálculo da mesma o valor efetivo da operação, como determina o artigo 4º.

16 - Por outro lado, particularmente reconheço o exagero da multa, que para mim representa penitência desproporcional ao pecado cometido, Porém, a legislação deve ser cumprida, cabendo a este Colegiado apenas observar o cumprimento da lei, sem questioná-la.

17 - De todo o exposto, adoto por complemento as fundamentações desafiadas pela autoridade singular em sua decisão e concluo votando no sentido de negar provimento ao recurso quanto a este item.

II - IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA.

18- A exigência relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica está materializada no auto de infração de fls. 77. A base de cálculo está representada pela omissão de receita relativa a venda dos 51 (cincoenta e um) veículos sem emissão de nota fiscal, assunto já exhaustivamente tratado nos itens anteriores. O montante da referida base de cálculo é representado pela soma dos recibos de fls. 04/55, conforme demonstrado pela relação de fls. 56/59. Lembro que não está

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

inserido na base de cálculo desta exação, a omissão de receita correspondente aos 08 (oito) veículos que teriam sido encontrados no estoque da empresa desacobertos de documentação fiscal, conforme citado no termo de fls. 83.

19 - O crédito tributário foi apurado mediante a aplicação da alíquota de 25% sobre a base de cálculo, sendo esta correspondente à receita omitida, em estrita observância ao disposto no artigo 43º, § 2º, da Lei nº 8.541/92, in verbis:

Art. 43 - Verificada omissão de receita, a autoridade tributária LANÇARÁ O IMPOSTO DE RENDA, À ALÍQUOTA DE 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida. (destaque do relator).

§ 1º - Omissis.

§ 2º - O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo.

20 - Mais adiante, o artigo 3º, da Medida Provisória nº 492, de 05 de maio de 1994, alterou a redação do artigo 43º, § 2º, da Lei nº 8.541/92, acima citado, e acresceu 02 (dois) parágrafos ao artigo, passando a estabelecer o seguinte:

Art. 3º - Os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 43

§ 1º.....

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

§ 2º O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, bem como a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, e O IMPOSTO E A CONTRIBUIÇÃO INCIDENTES SOBRE A OMISSÃO SERÃO DEFINITIVOS. (destaque do relator).

§ 3º A base de cálculo de que trata este artigo será convertida em quantidade de Unidade Fiscal de Referência - UFIR pelo valor desta do dia da omissão.

§ 4º CONSIDERA-SE VENCIDO O IMPOSTO E AS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL NA DATA DA OMISSÃO.” (maiúsculas do relator).

21 - Sobre o imposto lançado não foi exigida qualquer penalidade, visto que, de conformidade com o disposto no § único, artigo 3º, da Lei nº 8.846/94, a aplicação da multa de 300% pela falta de emissão de nota fiscal, na época, impedia a aplicação concomitante da penalidade prevista no artigo 4º, da Lei nº 8.218/91, o que pode ser comprovado pela transcrição do referido dispositivo, já efetuado no item 12 supra.

22 - Pela análise do recurso, depreendo que as queixas contra este lançamento estão centradas em 03 (três) quesitos, quais sejam: a) base de cálculo; b) custo dos veículos vendidos e; c) arbitramento de lucros.

23 - No que tange à base de cálculo, pretende que seja considerada como omissão de receita apenas a comissão que alega ter auferido pela intermediação no negócio. Esse argumento já foi enfrentado e vencido anteriormente, no item 07 supra, onde restou demonstrado a improcedência da alegação e ao qual, por brevidade e economia processual, me reporto. Lembro

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

ainda, complementando a fundamentação anterior, que a empresa não juntou ao processo qualquer documento informando e comprovando qual seria o montante dessas comissões ou ao menos o percentual delas, tendo se limitado, reitero, ao campo das alegações teóricas, sem trazer aos autos nada de objetivo e material que sustentasse suas pretensões.

24 - Quanto aos custos relativos à aquisição dos veículos vendidos, reconheço que eles existiram. Certamente a empresa comprou e teve que pagar pelos bens que vendeu. Porém, dada a sistemática de lançamento de ofício estabelecida pelo artigo 43º da Lei nº 8.541/92, transcrito nos itens 19 e 20 supra, o custo é irrelevante para a apuração da base de cálculo do imposto. O dispositivo determina que o imposto seja apurado mediante a aplicação da alíquota de 25% sobre a base de cálculo, e que a base de cálculo é a totalidade da receita omitida, sem levar em conta, portanto, o custo das mercadorias vendidas.

25 - Não vejo como admitir, também, a pretensão manifestada no item 56 do recurso, às fls. 122/123, no sentido de que o lucro seja apurado por arbitramento. O arbitramento é medida extrema e somente deve ser adotado na hipótese de total impossibilidade de identificação da receita ou do resultado real da empresa, este último quando a mesma apura seus resultados com base no lucro real. Não cabe sua aplicação, portanto, no caso presente, quando o fisco logrou identificar com segurança o montante da receita omitida. Ademais, a hipótese prevista na legislação de regência e informada na capitulação legal se enquadra com perfeição nas ocorrências constante dos autos, não merecendo qualquer reparo.

26 - Entendo importante observar que as determinações contidas no artigo 43º, da Lei nº 8.541/92, aplica-se a qualquer espécie de tributação que tenha sido adotada pela empresa, seja lucro real ou presumido. Assim sendo, em qualquer

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

dessas situações, na hipótese de omissão de receita o imposto será sempre exigido de ofício à razão de 25% sobre a mesma.

27 - Isto posto, por entender que os documentos acostados aos autos são suficientes para comprovar a ocorrência de omissão de receita, omissão essa que a contribuinte não logrou elidir em seus reclamos, e com base na fundamentação constante deste voto e por complemento naquela desfiada pela autoridade singular em seu julgado, voto no sentido de negar provimento ao recurso quanto a este item.

III - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

28 - A exigência relativa ao Imposto de Renda na Fonte está materializada no auto de infração de fls. 78. A base de cálculo está representada pela omissão de receita relativa à venda dos 51 (cincoenta e um) veículos sem emissão de nota fiscal, assunto já exhaustivamente tratado nos itens anteriores. O montante da referida base de cálculo é representado pela soma dos recibos de fls. 04/55, conforme demonstrado pela relação de fls. 56/59. Lembro que não está inserido na base de cálculo desta exação, a omissão de receita correspondente aos 08 (oito) veículos que teriam sido encontrados no estoque da empresa desacobertos de documentação fiscal, conforme citado no termo de fls. 83.

29 - O crédito tributário foi apurado mediante a aplicação da alíquota de 25% sobre a base de cálculo, que corresponde a receita omitida, em estrita observância ao disposto no artigo 44º, da Lei nº 8.541/92, in verbis:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

Art. 44 - A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual E TRIBUTADA EXCLUSIVAMENTE NA FONTE À ALÍQUOTA DE 25%, SEM PREJUÍZO DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA. (destaque do relator).

§ 1º - O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão ou redução indevida.

§ 2º - Omissis.

30 - Mais adiante, o artigo 3º, da Medida Provisória nº 492, de 05 de maio de 1994, alterou a redação do § 1º, do artigo 44º, da Lei nº 8.541/92, acima citado, passando a estabelecer o seguinte:

Art. 3º - Os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 44

§ 1º - O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida.

31 - Sobre o imposto lançado não foi exigida qualquer penalidade, visto que, de conformidade com o disposto no § único, artigo 3º, da Lei nº 8.846/94, a aplicação da multa de 300% pela falta de emissão de nota fiscal, na época, impedia a aplicação concomitante da penalidade prevista no artigo 4º, da Lei nº 8.218/91, o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

que pode ser comprovado pela transcrição do referido dispositivo, já efetuado no item 12 supra.

32 - Este lançamento é decorrente e reflexivo daquele concernente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tendo inclusive a mesma base de cálculo. Os motivos de convicção que o sustentam também são os mesmos e já foram devidamente enfrentados nos itens anteriores. A empresa, por seu turno, não agrega qualquer fato ou argumento novo e específico relativamente à esta exigência, demonstrando com essa postura saber que a presente exação decorre da outra.

33 - Isto posto, em respeito ao princípio adotado neste Conselho de Contribuintes, de que o decidido a respeito do lançamento matriz constitui prejudgado aplicável ao julgamento da exigência decorrente, dada a íntima relação de causa e efeito que as vincula, voto no sentido de também negar provimento ao recurso voluntário relativo a este item, nos mesmos moldes do processo matriz.

IV - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.

34 - A exigência relativa à Contribuição Social sobre o Lucro está materializada no auto de infração de fls. 79. A base de cálculo está representada pela omissão de receita relativa à venda dos 51 (cincoenta e um) veículos sem emissão de nota fiscal, assunto já exaustivamente tratado nos itens anteriores. O montante da referida base de cálculo é representado pela soma dos recibos de fls. 04/55, conforme demonstrado pela relação de fls. 56/59. Lembro que não está inserido na base de cálculo desta exação, a omissão de receita correspondente aos 08 (oito) veículos que teriam sido encontrados no estoque da empresa desacobertos de documentação fiscal, conforme citado no termo de fls. 83.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

35 - O crédito tributário foi apurado mediante a aplicação da alíquota de 10% (dez por cento), prevista no artigo 2º da Lei nº 7.856/89, sobre a base de cálculo, que corresponde à receita omitida, em estrita observância ao disposto no artigo 43º, § 1º, da Lei nº 8.541/92, in verbis:

Art. 43 - Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o imposto de renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida.

§ 1º - O valor apurado nos termos deste artigo constituirá base de cálculo para LANÇAMENTO, QUANDO FOR O CASO, DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. (destaque do relator).

§ 2º - Omissis.

36 - Sobre a contribuição lançada não foi exigido qualquer penalidade, visto que, de conformidade com o disposto no § único, artigo 3º, da Lei nº 8.846/94, a aplicação da multa de 300% pela falta de emissão de nota fiscal, na época, impedia a aplicação concomitante da penalidade prevista no artigo 4º, da Lei nº 8.218/91, o que pode ser comprovado pela transcrição do referido dispositivo, já efetuado no item 12 supra.

37 - Este lançamento é decorrente e reflexivo daquele concernente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tendo inclusive a mesma base de cálculo. Os motivos de convicção que o sustentam também são os mesmos e já foram devidamente enfrentados nos itens anteriores. A empresa, por seu turno, não agrega

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

qualquer fato ou argumento novo e específico relativamente à esta exigência, demonstrando com essa postura saber que a presente exação decorre da outra.

38 - Isto posto, em respeito ao princípio adotado neste Conselho de Contribuintes, de que o decidido a respeito do lançamento matriz constitui prejudgado aplicável ao julgamento da exigência decorrente, dada a íntima relação de causa e efeito que as vincula, voto no sentido de também negar provimento ao recurso voluntário relativo a este item, nos mesmos moldes do processo matriz.

V - CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL -
COFINS

39 - A exigência relativa à Contribuição para o financiamento da Seguridade Social - COFINS está materializada no auto de infração de fls. 80. A base de cálculo está representada pela omissão de receita relativa à venda dos 51 (cincoenta e um) veículos sem emissão de nota fiscal, assunto já exhaustivamente tratado nos itens anteriores. O montante da referida base de cálculo é representado pela soma dos recibos de fls. 04/55, conforme demonstrado pela relação de fls. 56/59. Lembro que não está inserido na base de cálculo desta exação, a omissão de receita correspondente aos 08 (oito) veículos que teriam sido encontrados no estoque da empresa desacobertos de documentação fiscal, conforme citado no termo de fls. 83.

40 - O crédito tributário foi apurado mediante a aplicação da alíquota de 2% (dois por cento), prevista na Lei Complementar nº 70/91, sobre a base de cálculo, que corresponde à receita omitida, em estrita observância ao disposto no artigo 43º, § 1º, da Lei nº 8.541/92, in verbis:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

Art. 43 - Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o imposto de renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida.

§ 1º - O valor apurado nos termos deste artigo constituirá base de cálculo para LANÇAMENTO, QUANDO FOR O CASO, DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. (maiúsculas do relator).

§ 2º - Omissis.

41 - Sobre a contribuição lançada não foi exigido qualquer penalidade, visto que, de conformidade com o disposto no § único, artigo 3º, da Lei nº 8.846/94, a aplicação da multa de 300% pela falta de emissão de nota fiscal, na época, impedia a aplicação concomitante da penalidade prevista no artigo 4º, da Lei nº 8.218/91, o que pode ser comprovado pela transcrição do referido dispositivo, já efetuado no item 12 supra.

42 - Este lançamento é decorrente e reflexivo daquele concernente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tendo inclusive a mesma base de cálculo. Os motivos de convicção que o sustentam também são os mesmos e já foram devidamente enfrentados nos itens anteriores. A empresa, por seu turno, não agrega qualquer fato ou argumento novo e específico relativamente à esta exigência, demonstrando com essa postura saber que a presente exação decorre da outra.

43 - Isto posto, em respeito ao princípio adotado neste Conselho de Contribuintes, de que o decidido a respeito do lançamento matriz constitui prejudgado

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

aplicável ao julgamento da exigência decorrente, dada a íntima relação de causa e efeito que as vincula, voto no sentido de também negar provimento ao recurso voluntário relativo a este item, nos mesmos moldes do processo matriz.

VI - PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS

44 - A exigência relativa à Contribuição denominada Programa de Integração social - PIS está materializada no auto de infração de fls. 81. A base de cálculo está representada pela omissão de receita relativa à venda dos 51 (cincoenta e um) veículos sem emissão de nota fiscal, assunto já exaustivamente tratado nos itens anteriores. O montante da referida base de cálculo é representado pela soma dos recibos de fls. 04/55, conforme demonstrado pela relação de fls. 56/59. Lembro que não está inserido na base de cálculo desta exação, a omissão de receita correspondente aos 08 (oito) veículos que teriam sido encontrados no estoque da empresa desacobertos de documentação fiscal, conforme citado no termo de fls. 83.

45 - O crédito tributário foi apurado mediante a aplicação da alíquota de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), prevista nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, sobre a base de cálculo, que corresponde à receita omitida, em estrita observância ao disposto no artigo 43º, § 1º, da Lei nº 8.541/92, in verbis:

Art. 43 - Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o imposto de renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

§ 1º - O valor apurado nos termos deste artigo constituirá base de cálculo PARA LANÇAMENTO, QUANDO FOR O CASO, DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL (maiúsculas do relator).

§ 2º - Omissis.

46 - Sobre a contribuição lançada não foi exigido qualquer penalidade, visto que, de conformidade com o disposto no § único, artigo 3º, da Lei nº 8.846/94, a aplicação da multa de 300% pela falta de emissão de nota fiscal, na época, impedia a aplicação concomitante da penalidade prevista no artigo 4º, da Lei nº 8.218/91, o que pode ser comprovado pela transcrição do referido dispositivo, já efetuado no item 12 supra.

47 - A respeito desta contribuição, devem ser levadas em conta na solução do litígio diversas variáveis que ocorreram no tempo. Para que bem possa fundamentar minha posição sobre o assunto, considero relevante historiar os fatos ocorridos com relação à mesma antes e depois da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, e da suspensão da execução dos mesmos através de Resolução do Senado Federal.

48 - A contribuição social denominada "PIS - Programa de Integração Social", instituído pela Lei Complementar nº 07; de 07/09/70, no artigo 3º, letra "b", elegeu como uma de suas bases de cálculo o "FATURAMENTO" e fixou para a mesma alíquotas que no exercício de 1974 passou a ser de 0,5% (meio por cento):

Art. 3º. - O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

a)

b) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no FATURAMENTO, como segue: (destaque do relator)

- 1) no exercício de 1.971, 0,15%;**
- 2) no exercício de 1.972, 0,25%;**
- 3) no exercício de 1.973, 0,40%;**
- 4) no exercício de 1.974 e subseqüentes, 0,50%.**

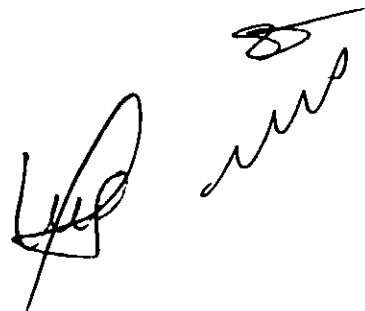
49 - Na seqüência e por intermédio do art. 1º, § único, da Lei Complementar nº 17, de 12/12/73, a alíquota foi majorada no exercício de 1975 para 0,625% e no exercício de 1976 e subseqüentes para 0,75% (setenta e cinco centésimos por cento), como segue:

Art. 1º. - A parcela destinada ao Fundo de Participação do Programa de Integração Social, relativa à contribuição com recursos próprios da empresa, de que trata o artigo 3º, letra "b", da Lei Complementar nº 07, de 07 de setembro de 1970, é acrescida de um adicional a partir do exercício financeiro de 1975.

§ único - O adicional de que trata este artigo será calculado com base no faturamento da empresa, como segue:

a) No exercício de 1.975 - 0,125%

b) No exercício de 1.976 e subseqüentes - 0,25%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

50 - Posteriormente o Conselho Monetário Nacional alterou a redação da base de cálculo, alteração essa materializada através do item "I" da Resolução nº 482, de 20/06/78, do Banco Central do Brasil, como abaixo transcrevo:

I - A contribuição com recursos próprios a que se refere a alínea "b" do artigo 3 da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, acrescida do adicional previsto no artigo 1º, e seu § único, da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973, perfazendo o percentual de 0,75% (setenta e cinco centésimos por cento), SERÁ CALCULADA SOBRE A RECEITA BRUTA, assim definida no artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1.977, COMPREENDENDO O PRODUTO DA VENDA DE BENS NAS OPERAÇÕES DE CONTA PRÓPRIA E O PREÇO DOS SERVIÇOS PRESTADOS. (destaques do relator).

51 - Mais adiante o Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, no artigo 1º, item "V", § 2º, alterou novamente a base de cálculo da contribuição e também a alíquota, que foi reduzida para 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), como se observa:

Art. 1 - A partir de 01 de julho de 1988, as contribuições mensais, com recursos próprios para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) e para o Programa de Integração social (PIS), passarão a ser calculados da seguinte forma:

V - Demais pessoas jurídicas de direito privado, não compreendidas nos itens precedentes, bem assim as que lhe são equiparadas pela legislação

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

do imposto de renda, inclusive as serventias extrajudiciais não oficializadas: SESSENTA E CINCO CENTÉSIMOS POR CENTO DA RECEITA OPERACIONAL BRUTA. (destaques do relator).

Parag. 2 - Para os fins do disposto nos itens III e V CONSIDERA-SE RECEITA OPERACIONAL BRUTA O SOMATÓRIO DAS RECEITAS QUE DÃO ORIGEM AO LUCRO OPERACIONAL, NA FORMA DA LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA, EXCLUÍDOS: (destaques do relator).

52 - O Decreto-Lei nº 2.449/88 apenas complementou o Decreto-Lei nº 2.445/88, sem alterar os dispositivos supra.

53 - Todavia o Senado Federal, em decorrência da manifestação do Supremo Tribunal Federal - STF, exarada no recurso extraordinário nº 148.754-2/210/Rio de Janeiro, que considerou inconstitucional os Decretos-Lei acima citados, aprovou a Resolução nº 49, de 1995, que determinou o seguinte:

**RESOLUÇÃO Nº 49
DE 1995.**

Suspende a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445, de 29 de junho de 1988, e 2.449, de 21 de julho de 1988.

O Senado Federal resolve:

Art. 1. - É suspensa a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445, de 29 de junho de 1988, e 2.449, de 21 de julho de 1988, declarados inconstitucionais por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 148.754-2/210/Rio de Janeiro.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

Art. 2. - Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3. - Revogam-se as disposições em contrário.

54 - O Poder Executivo Federal, sujeito ativo da obrigação, coerente com o entendimento do Poder Judiciário e obediente a Resolução do Senado Federal, editou a Medida Provisória nº 1.360, de 12 de março de 1996, já objeto de reedições anteriores e que vem sendo sistematicamente reeditada até esta data, determinando no item "VIII", do artigo 17, o seguinte:

Art. 17 - Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, BEM ASSIM CANCELADOS O LANÇAMENTO e a inscrição, relativamente: (maiúsculas do relator).

VIII - à parcela da contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma do Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-Lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988, NA PARTE QUE EXCEDA O VALOR DEVIDO COM FULCRO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 07, DE 07 DE SETEMBRO DE 1970, E ALTERAÇÕES POSTERIORES (destaques do relator).

55 - Isto posto, dada a inconstitucionalidade dos Decretos-lei supra entendendo que tudo voltou a ser regulado pela Lei Complementar nº 7, de 07/09/70, e demais alterações ocorridas antes e posteriormente a edição do Decreto-Lei nº 2.445/88.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

56 - A partir desse ponto ocorre a divergência com a maioria dos demais membros desta Casa, pois entendem que não devem prosperar os lançamentos efetuados com suporte nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, porque eivado de vício insanável, uma vez que a dita base legal da exigência foi considerada inconstitucional.

57 - Divirjo porque o assunto foi e vem sendo objeto de Medidas Provisórias sistematicamente reeditada, onde se deu tratamento específico e interpretativo para adequar os lançamentos já efetuados, como descrito no item 54 (cincoenta e quatro) supra, onde foi definido que ficam cancelados os lançamentos relativos ao "PIS" exigidos na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, APENAS NA PARTE QUE EXCEDA O VALOR DEVIDO COM FULCRO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 07/70, E ALTERAÇÕES POSTERIORES. No caso presente a exação foi capitulada também na Lei Complementar nº 7/70, o que, para mim, sustenta a exigência (fls. 81).

58 - A Medida Provisória vige porque está sendo sistematicamente reeditada e contra ela desconheço qualquer manifestação judicial. Como instrumento de submissão obrigatória entendo que a ela todos devem se sujeitar. Parece-me demasiadamente arrojado, data vênha dos que entendem de forma diferente, formar jurisprudência administrativa contra dispositivo legal cuja transparência não permite interpretação diversa. Confesso não me sentir a vontade para tanto, porque meu convencimento é outro.

59 - No presente lançamento, inclusive, como abaixo se constatará, não existe necessidade de efetuar qualquer ajuste, simplesmente porque a exigência não excede o valor devido. A base de cálculo da exação está correta e não merece reparos, dado que foi materializada em procedimento de ofício que constatou

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

omissão de receitas decorrente da venda de mercadorias, enquadrando-se com perfeição no conceito de receita bruta, como anteriormente citado.

60 - No que se refere a alíquota, a rigor seria necessário corrigir o lançamento para aumentar a exigência, porque nele foi adotado o percentual 0,65%, quando deveria ser aplicado os 0,75% que voltou a vigorar com base na LC 7/70. Todavia não é esse o entendimento da administração tributária. Coerente com o disposto no art. 17º, inciso VIII, da MP nº 1.360/96, foi editado o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC Nº 156, de 07 de maio de 1996, onde no item "I - Fatos Geradores até setembro/95", a mesma deixou clara sua posição no sentido de que a adequação da exigência somente deve ser efetuada quando não prejudica o contribuinte. Transcrevo trechos do referido Parecer:

Para solucionar tal inconveniente, foi editada a Medida Provisória nº 1.175/95, a partir da qual ficaram as autoridades executoras, no âmbito do poder Executivo, AUTORIZADAS A NÃO APLICAR AS DISPOSIÇÕES PREJUDICIAIS DOS REFERIDOS DECRETOS-LEI, pois a referida Medida Provisória estabeleceu a dispensa de cobrança do valor determinado com base no Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, NO QUE EXCEDA AO DEVIDO COM BASE NA LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70 E ALTERAÇÕES POSTERIORES. Tal ato, entretanto, não implica restituições das quantias pagas.

(...)

a) Em função da Medida Provisória nº 1.175/95 como o PIS deve ser calculado?

Resp.: No caso de valores já lançados (com base nos DLs 2.445 e 2.449/88): refazer os cálculos de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

acordo com a LC 7/70 e excluir a parcela lançada QUE EXCEDER À LC 7/70.

No caso de lançamento A SER REALIZADO: calcular e lançar de acordo com a LC 7/70.

61 - Isto posto, insisto na posição que venho adotando, no sentido de que nos julgamentos a nosso cargo envolvendo fatos geradores ocorridos a partir da edição do Decreto-Lei nº 2.445/88, seja excluído da exigência apenas a parcela que exceder o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 07/70 e alterações posteriores, de forma a afastar tão somente os efeitos dos Decretos-lei inconstitucionais como determinam as MPs. Neste processo, como acima demonstrado, não há o que excluir porque a exigência é inferior àquela que seria devida com fulcro na LC 7/70, uma vez que a base de cálculo está correta e a alíquota aplicada é inferior à efetivamente devida.

62 - Este lançamento é decorrente e reflexivo daquele concernente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tendo inclusive a mesma base de cálculo. Os motivos de convicção que o sustentam também são os mesmos e já foram devidamente enfrentados nos itens anteriores. A empresa, por seu turno, não agrega qualquer fato ou argumento novo e específico relativamente à esta exigência, demonstrando com essa postura saber que a presente exação decorre da outra.

63 - Isto posto, por não existir no caso presente qualquer parcela a ser excluída da exigência, e em respeito ao princípio adotado neste Conselho de Contribuintes, de que o decidido a respeito do lançamento matriz constitui prejulgado aplicável ao julgamento da exigência decorrente, dada a íntima relação de causa e efeito que as vincula, voto no sentido de também negar provimento ao recurso voluntário relativo a este item, nos mesmos moldes do processo matriz.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

VII - CONCLUSÃO DO VOTO.

64 - De todo o exposto, concluindo e finalmente, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto contra todas as exigências que integram este processo.

65 - É o meu voto, que li em plenário.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 1997.


JORGE PONSONI ANOROZO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55
Acórdão nº : 105-11.859

V O T O VENCEDOR

Conselheiro CHARLES PEREIRA NUNES, Relator designado

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

Processo com instauração e tramitação legal.

Atento ao relato e voto do ilustre Conselheiro Relator, assumo, data vênua, posição divergente tão somente em relação a duas matérias: 1- aplicação da multa de 300% por falta da emissão de nota fiscal, e 2- exigência relativa à contribuição para o PIS/Faturamento.

Em relação à primeira matéria, para bem situar o ponto de discordância transcrevo parte do citado voto, verbis,

13 - Pois bem, a maioria de meus Pares, como já manifestado em diversos julgados anteriores onde fui vencido, e a exemplo deste onde, com certeza, novamente o serei, entendem que a multa prevista no artigo 3º supra somente pode ser aplicada quando a infração é detectada em flagrante delito. Assim sendo, em síntese, a mesma seria exigida apenas quando o fisco surpreendesse o ato comercial e a tradição da mercadoria sendo praticado sem emissão da nota fiscal. Nessa mesma linha de raciocínio laborou o Acórdão nº 107-03.549, de 11 de novembro de 1996, da lavra do Egrégio Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, que assim concluiu:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

14 - Respeito o entendimento dos Conceituados Pares, porém tenho que essa não é a melhor interpretação para o dispositivo. Para mim a legislação é mais abrangente e permite a aplicação da penalidade a qualquer tempo, abraçando todas as situações em que se apure a ocorrência de venda de mercadorias sem emissão de notas fiscais. Não vislumbro qualquer interpretação diferente daquela que decorra da literalidade do próprio texto, e o texto no artigo 1º, assim se expressa: **A EMISSÃO DE NOTA FISCAL..., relativo à venda de mercadorias,...deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, NO MOMENTO DA EFETIVAÇÃO DA OPERAÇÃO.** Mais adiante, o artigo 2º estabelece o seguinte: **caracteriza omissão de receita ou de rendimentos,...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,...NO MOMENTO DA EFETIVAÇÃO DAS OPERAÇÕES A QUE SE REFERE O ARTIGO ANTERIOR,...** Conclui, no artigo 3º, determinando que: **Ao contribuinte, pessoa física ou jurídica, que não houver emitido a nota fiscal,...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...** Isto posto, reitero, ao analisar os dispositivos supra não identifiquei nada que permita limitar sua abrangência no tempo ou que estabeleça procedimentos especiais para sua aplicação.

Pois bem, o ilustre Relator embora reconhecendo o exagero da multa que representa, nas suas palavras, " penitência desproporcional ao pecado cometido", entende que a tese do FLAGRANTE não pode prosperar por ferir a letra da lei.

Ora é sabido que a lei para possuir eficácia não basta apenas que esteja vigente, é necessário também sua legitimidade que se traduz não apenas por sua tramitação legal nos poderes legislativo e executivo, mas também do reconhecimento/aceitação dos cidadãos e do poder judicial.

Essa conversão ou reconhecimento do valor da norma, decorre principalmente do senso de justiça que o espírito da lei transmite, e é sobre esse aspecto que pretendo desenvolver meu raciocínio em amparo a já consagrada tese resumida no item 13 acima transcrito.

Inicialmente observe-se que a emissão de nota fiscal é uma obrigação acessória na medida em que existe apenas para dar suporte ao

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

lançamento que formaliza a obrigação principal. O primeiro fato estranho que aparece desta perspectiva é ser a penalidade correspondente ao principal (75% do imposto) bem menor que a relacionada com o acessório (300% do valor da mercadoria). Ou seja enquanto na multa principal o contribuinte gasta apenas $75\% \times 30\% \times 50\% = 22,5\%$ do valor da mercadoria (considerando uma margem de lucro de 50% e o irpj de 30%) contra 300% do valor da mercadoria.

Numa analogia com o crime de homicídio, no primeiro sistema o criminoso ficaria preso menos de um quarto da sua vida (22,55%) enquanto que no outro sistema "acessório" (300%) além do criminoso ser punido com a pena de morte, ainda deveria morrer novamente, assim que nascesse, nas duas reencarnações seguidas em virtude do mesmo crime ou então, se não existe reencarnação, duas outras pessoas de sua família deveriam serem mortas para compensar a vida (o imposto) que ele tirou da sociedade.

A comparação seria cômica se não fosse trágica, pois é justamente isso o que ocorre com a esdrúxula aplicação dessa lei, mata literalmente o contribuinte dependendo do volume de nota- fiscal que deixou de ser emitida.

Todavia esse o volume de nota fiscal for pequeno comparado com a quantidade vendida, "o veneno realmente pode se tornar um remédio e não matar o paciente" (essas comparações, dentre tantas outras, iniciadas pelo Ilustre relator, fundadas em ditados populares, bem demonstram a ilegitimidade da norma quando aplicada erroneamente).

Entendemos que a única forma de alcançarmos o espírito da lei que lhe dar legitimidade na aplicação é efetivamente a utilização da ANALOGIA entre o direito tributário e penal tendo como objeto o instituto do FLAGRANTE.

Para sua caracterização esse instituto diferencia o que sejam infração permanente, infração instantânea e infração continuada, que muito irá nos ajudar na "dosagem" da penalidade.

infração	conduta (ato/omissão)	Nº de infrações
instantânea	ato singular autônomo de consumação rápida	só uma vez

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

permanente	ato singular autônomo de consumação lenta	só uma vez
continuada	Pluralidade de atos/omissões autônomos	várias vezes
habitual	pluralidade de atos não autônomo - complexo	só uma vez

Dos tipos acima, a falta de emissão da nota fiscal enquadra-se na infração instantânea, por ser de consumação rápida, e na infração continuada, por ser repetitiva.

Observe-se a diferença entre os termos "infração habitual" e "habitualidade de infração", este última é semelhante a infração reiterada, repetitiva ou continuada.

Como o ESTADO DE FLAGRÂNCIA divide-se em duas fase: 1- durante a consumação e 2- logo após a consumação; a tabela acima serve para marcar o tempo da primeira fase e também demonstrar que dependendo do tempo posterior à consumação (segunda fase) a infração continuada sai do flagrante, já que este é caracterizado pelas expressões legais "logo após" ou "logo depois" (da consumação).

Sendo objetivo, podemos dizer que se a empresa deixa de emitir a nota fiscal durante um mês, apenas as notas fiscais relativas aos últimos momentos poderiam ser passíveis de flagrantes por ser infração do tipo instantânea e continuada, onde as omissões são autônomas sujeitando-se cada uma individualmente ao flagrante.

Resta definir que "últimos momentos" são esses.

No caso concreto a constatação da falta foi registrada em 03 de novembro de 1994 (fl.3) e as últimas faltas datam dos dias 18, 26 e 28 de outubro de 1994 (fl.58).

É certo que os tribunais tem sentido dificuldade em uniformizar o elemento cronológico da segunda fase do flagrante, todavia o decurso de 48 horas tem sido muito utilizado, então, considerando que no caso presente, o período entre a data da última infração e a data da sua constatação é de 06 dias é razoável se excluir da exigência esta última infração e, evidentemente, as que lhe são anteriores.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

Com essa interpretação da aplicação da lei, ela se torna efetivamente um poderoso instrumento fiscal a ser utilizado em blitz periódicas e incertas.

A analogia desta multa com a prisão em flagrante é ainda mais aconselhável quando se verifica que esta, assim como aquela, produz imediatos efeitos COERCITIVO, INFORMATIVO E PROBATÓRIO de enorme força.

Existindo o flagrante estes efeitos são plenamente alcançados. Inexistindo o flagrante, ainda que minimizado o poder coercitivo em razão de ser utilizada a multa normal, substituição feita pela própria fiscalização, restam ainda intactas as funções informativa e probatória no processo de exigência do tributo.

Essa é minha contribuição à linha de pensamento dos que querem fazer valer a eficácia e legitimidade desta lei, fugindo à fria interpretação de sua letra.

DO PIS-FATURAMENTO

Tomemos a parte do voto vencido que parece resumir a questão:

" 55 - Isto posto, dada a inconstitucionalidade dos Decretos-lei supra entendo que tudo voltou a ser regulado pela Lei Complementar nº 7, de 07/09/70, e demais alterações ocorridas antes e posteriormente a edição do Decreto-lei nº 2445/88.

56 - A partir desse ponto ocorre a divergência com a maioria dos demais membros desta Casa, pois entendem que não devem prosperar os lançamentos efetuados com suporte nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, porque eivado de vício insanável, uma vez que a dita base legal da exigência foi considerada inconstitucional.

57 - Divirjo porque o assunto foi e vem sendo objeto de Medidas Provisórias sistematicamente reeditada, onde se deu tratamento específico e interpretativo para adequar os lançamentos já efetuados, como descrito no item 54 (cincoenta e quatro) supra, onde foi definido que ficam cancelados os lançamentos relativos ao "PIS" exigidos na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, APENAS NA PARTE QUE EXCEDA O VALOR DEVIDO COM FULCRO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 07/70, E ALTERAÇÕES POSTERIORES. No caso presente a exação foi capitulada também na Lei Complementar nº 7/70, o que, para mim, sustenta a exigência (fls. 81). ".

Até à sessão anterior nós tínhamos entendimento igual ao do Ilustre Conselheiro Relator, no entanto, curvando-me aos argumentos do que defendem tese contrária, passo a aceitar a interpretação de que a exclusão dos citados

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

decretos-leis capitulados no Auto de Infração fulmina com a autuação, em função da Resolução do Senado Federal nº 49/95.

Entendemos que com essa exclusão, a contribuição para o PIS voltou a ser regida pela Lei Complementar nº 07/70, e pelas alterações ocorridas posteriormente, exceto os decretos-lei declarados inconstitucionais, portanto, as empresas prestadoras de serviços, voltaram a ser contribuintes do PIS-REPIQUE e as empresas comerciais contribuintes do PIS FATURAMENTO (até o advento de nova legislação).

A partir desse entendimento fazíamos a comparação entre a contribuição lançada (Pis Receita operacional) e as modalidades efetivamente incidentes (Pis-Dedução, Pis-Repique e Pis-faturamento) chegando à conclusão que as duas primeiras seriam indevidas e dávamos provimento ao recurso pelos seguintes motivos:

1 - o auto de infração exigia do contribuinte, Prestador de Serviço, o PIS-FATURAMENTO (na realidade receita operacional) ao invés do PIS-REPIQUE;

2 - com a exclusão dos DLs, a contribuição a que se sujeitaria a empresa, teria como base de cálculo o Imposto de Renda devido ou como se devido fosse no caso de isenção do IR, (PIS repique de valor idêntico ao PIS dedução) e não a receita operacional, como foi utilizado na constituição do crédito.

3 - na constituição do lançamento sob exame ficavam cumulativamente incorretos: o enquadramento legal, o período de apuração, a base de cálculo, a alíquota aplicada, o vencimento original para cobrança dos acréscimos legais, etc, portanto o mero ajuste à MP implicaria na modificação da natureza da contribuição.

Quanto às empresas comerciais tínhamos o pensamento contrário porque entendíamos que a "forma" de tributação (faturamento para receita operacional) teria mudado muito pouco, somente excluindo receita financeira quando existente, e que poderia perfeitamente ser aplicada a Medida Provisória apenas adequando o lançamento ao invés de cancelá-lo.

Ora o art.17, inc.VII da MP, e suas reedições, não fazem essa distinção entre empresas comerciais e prestadoras de serviço, então, pelo princípio da isonomia, passo a reconhecer que essa distinção é subjetiva e injusta.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13819.002134/94-55

Acórdão nº : 105-11.859

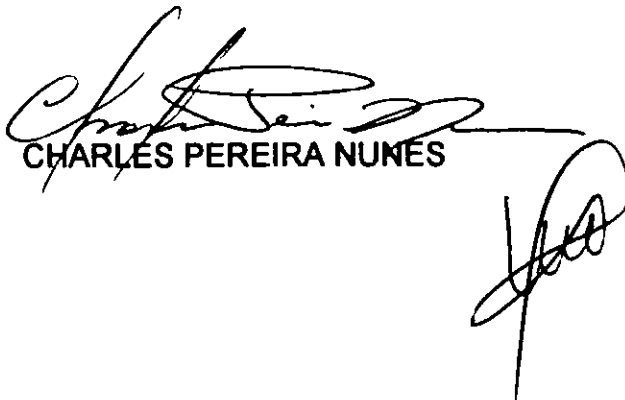
Em não podendo haver essa distinção subjetiva qual seria então a melhor solução?

Entendo que este Tribunal pode resolver a delicada questão interpretando a MP também de forma restritiva mas não discriminatória. Ou seja, considerando que mudou completamente a forma de tributação, a parte do Auto de Infração que não tenha sido cancelado ex officio pela MP, teria que ser cancelada por este Conselho, nada obstando que outro auto de infração fosse lavrado na forma correta, desde que ainda não tenha decaído esse direito.

Esse é o procedimento correto. Observe-se que a MP dispõe apenas em relação à parte do Auto de infração que deve ser cancelada. Sobre a outra parte ela silencia, e em consequência resulta o seguinte: 1 - se a autuação tiver sido impugnada, os órgãos julgadores estão livres para decidir a respeito, não devendo qualquer obediência à lei nesta parte, simplesmente porque nada há para ser obedecido, e 2 - se a autuação não foi impugnada essa parte, não cancelada por força da MP, será cobrada seguindo os trâmites normais, inclusive recurso judicial.

Por todo o exposto voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir integralmente a multa por falta de nota fiscal e a exigência relativa ao PIS/FATURAMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 1997.


CHARLES PEREIRA NUNES