



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

PROCESSO Nº : 13984/000.065/95-97  
RECURSO Nº : 110.871  
MATÉRIA : IRPJ e OUTROS - Ex.: 1994  
RECORRENTE : BAR 900 EXECUTIVO LTDA.  
RECORRIDA : DRJ em FLORIANÓPLOIS - SC  
SESSÃO DE : 10 de julho de 1996.  
ACÓRDÃO Nº : 107-03.127

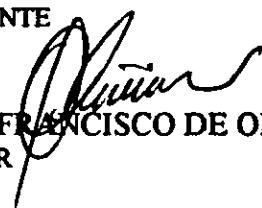
**PENALIDADES - MULTA DO ART. 3º DA LEI Nº 8.846/94 - IRPJ - IMPOSTO DE RENDA-FONTE - COFINS - DOCUMENTOS FISCAIS EQUIVALENTES.** O artigo 1º da Lei nº 8.846/94, ao dispor sobre a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais por ocasião das operações comerciais, permitindo o emprego de documento equivalente à nota fiscal, teve por objetivo operacionalizar de forma mais eficaz e ampla o uso de instrumentos capazes de assegurar o cumprimento da obrigação tributária principal, incluindo em seu universo atividades nas quais, em razão de certas particularidades, nem sempre é possível a emissão do documento fiscal padrão, bem assim, aquelas em que documentos característicos já se consagraram, tais como o transporte de passageiros e as apresentações artísticas em geral, cuja receita é obtida com a venda de bilhetes de passagens e dos denominados ingressos, respectivamente.

Recursos providos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BAR 900 EXECUTIVO LTDA.,

ACORDAM os Membros da Sétima 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.

  
**MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ**  
PRESIDENTE

  
**JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA**  
RELATOR

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº. : 13984/000.065/95-97  
ACÓRDÃO Nº.: 107-3.127**

**FORMALIZADO EM: 18 OUT 1996**

**Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°. : 13984.000065/95-97  
ACÓRDÃO N°. : 107-3.127  
RECURSO N°. : 110871  
RECORRENTE : BAR 900 EXECUTIVO LTDA.

R E L A T Ó R I O

Recorre a este Colegiado a pessoa jurídica acima nomeada, contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (SC), que julgou procedentes os lançamentos de ofício consubstanciados nos autos de infração de fls. 02/06, pelos quais lhe estão sendo exigidos os créditos tributários a seguir descritos:

1. multa (não passível de redução), por falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente na ocasião da venda de mercadorias e prestação de serviços, com fundamento no disposto nos artigos 1º, 2º e 3º da Lei nº 8.846/94. Segundo o demonstrativo de fl. 03, anexo ao auto de infração, a fiscalização constatou que a recorrente vendeu novecentos ingressos referentes à apresentação de um grupo musical em seu estabelecimento comercial (cujos canhotos encontram-se juntados às fls. 15/169), sem que fossem emitidos os respectivos documento fiscais (nota fiscal ou equivalente), cuja receita fora omitida. Constatou, ainda, a existência de valores no caixa sem correspondência com os referidos documentos;

2. imposto de renda-pessoa jurídica, incidente sobre a receita considerada omitida, nos termos do disposto no art. 2º da Lei 8.846/94 e nos artigos 40 e 43 da Lei 8.541/92 com as alterações introduzidas pela MP 680/94;

3. imposto de renda na fonte - com fulcro nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 com a alteração dada pela MP 680/94;

4. COFINS - com fundamento na LC nº 70/91 e no artigo 43 da Lei nº 8.541/92 e alteração citada.

Defendeu-se a autuada, através de suas impugnações de fls. 175/195, interpostas contra todas as exigências, alegando, em síntese, que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°. : 13984.000065/95-97

ACÓRDÃO N°. : 107-3.127

1. a empresa se dedica apenas ao ramo de bar e restaurante e que as promoções artísticas visam incrementar as vendas com o aumento do número de clientes;

2. toda a receita de venda dos ingressos coube ao conjunto musical, correndo por sua conta as despesas com publicidade e material de propaganda;

3. o artigo 4° da Lei 8.846/94, ao tratar da base de cálculo da multa, refere-se a valor efetivo ou de mercado na operação mercantil, não impondo a obrigação de emitir nota fiscal ou outro documento em substituição dos ingressos para apresentação artística, cuja venda foi realizada sob inteira responsabilidade do conjunto musical;

4. como não auferiu qualquer receita com a venda de ingressos, o auto de infração é nulo, por ter errado na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ao decidir a lide, a autoridade julgadora assim fundamentou o ato decisório (em rsumo):

1. que a autuada agiu como vendedora, ao promover o evento e efetuar a venda dos ingressos, apreendidos em seu poder, quando o sócio-gerente informou preços e quantidades vendidas, o que a qualifica como sujeito passivo da obrigação acessória de emitir nota fiscal, nos termos do disposto no artigo 1° da Lei n° 8.846/94;

2. as alegações da impugnante de que a venda dos ingressos foi realizada sob inteira responsabilidade dos artistas e que houve erro na identificação do sujeito passivo, sem qualquer contra-prova, são insuficientes para contrapor as provas trazidas pela fiscalização;

3. o artigo 4°, mencionado pela impugnante, trata da base de cálculo da multa referente à obrigação de emitir nota fiscal estabelecida no artigo 1°;

4. a impugnante não logrou provar, mediante

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°. : 13984.000065/95-97

ACÓRDÃO N°. : 107-3.127

documentação própria, que a renda dos ingressos não lhe pertencia e porisso mantém-se o lançamento.

O recurso encontra-se colacionado às fls. 208/217.

Nele, a recorrente persevera nas razões impugnativas, às quais junta que, com base no disposto no artigo 3º da Lei 8.846/94, não está obrigada a emitir recibos ou notas fiscais, relativamente ao evento artístico, porquanto não vendeu mercadorias, nem bens imóveis, e que os ingressos compreendem os documentos equivalentes referidos pelo citado artigo de lei, insubstituíveis por notas fiscais ou recibos. Diz mais, que, por ter optado pela tributação com base no lucro presumido, ainda que comprovada a omissão deveria ter sido observada a mencionada opção ou, na pior das hipóteses, o lançamento deveria tomar por base o lucro arbitrado.

É o Relatório.

V O T O

CONSELHEIRO JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Preambularmente, convém observar que o litígio versa apenas sobre os fatos relacionados à venda dos ingressos, não obstante o segundo pressuposto dos lançamentos, que consiste na constatação fiscal da existência de valores no caixa da empresa, que não correspondiam a notas fiscais, recibos ou documento equivalente. Sobre esta denúncia a recorrente silenciou, desde o início.

Portanto, o núcleo da questão que nos vem a deslinde situa-se em torno da aplicação da multa em face da não emissão de documentos fiscais e dos lançamentos de tributos e contribuições sobre a receita omitida, cuja matéria mensurável foi obtida mediante o somatório dos valores dos ingressos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°. : 13984.000065/95-97  
ACÓRDÃO N°. : 107-3.127

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a obrigação tributária, no artigo 113, as distinguiu em duas espécies, a saber: principal e acessória. A primeira surge com o fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, enquanto que a segunda decorre da legislação tributária, tendo por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização (parágrafos 1º e 2º).

Tendo por escopo melhor assegurar a operacionalidade da obrigação tributária acessória como meio capaz de permitir e controlar o cumprimento da obrigação principal, o legislador tributário fez editar a Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, dispondo sobre a emissão de documentos fiscais e o arbitramento de receita mínima para efeitos tributários, dentre outras medidas.

Assim, dispôs em seu artigo 1º.:

"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 imóveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação."

No artigo 2º, caracterizou como omissão de receita, para efeito do imposto de renda e das contribuições sociais incidentes sobre o lucro e o faturamento, a inobservância do preceptivo contido no artigo 1º, enquanto que, no artigo 3º, estabeleceu a penalidade pecuniária equivalente a trezentos por cento do valor da operação cujos documentos fiscais deixaram de ser emitidos, os quais foram delimitados nas seguintes espécies: nota fiscal; recibo; documento equivalente.

Vimos de ver, a recorrente entende que o ingresso referente a apresentações artísticas é espécie do gênero documento equivalente e como foi emitido (não está em discussão o momento da emissão) não caberia a penalização.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°. : 13984.000065/95-97  
ACÓRDÃO N°. : 107-3.127

Pois bem.

Não há dúvida de que a Lei 8.846/94, ao fixar os documentos fiscais que devem ser emitidos em razão das operações que menciona, quis melhor assegurar o cumprimento da obrigação tributária principal decorrente, possibilitando aos contribuintes maior flexibilidade, em razão do grau de dificuldades, consideradas, também, as diferentes naturezas de atividade econômica, quanto ao documento a ser utilizado no momento da operação comercial.

É indubitoso, também, que a nota fiscal é o documento ideal e mais importante para tal mister, por reunir as características capazes de assegurar ao fisco melhor controle no cumprimento da obrigação principal, e por isso deveria ser de emissão obrigatória em toda e qualquer operação de negócio. Contudo, reconhecendo que nem sempre se torna viável sua utilização generalizada, admitiu o legislador outros documentos, ou equivalentes, desde que, logicamente, apresentem requisitos que permitam, com clareza, o registro da respectiva receita e sua eventual conferência.

Em meu sentir, a emissão de notas fiscais ou recibos nas atividades relacionadas a apresentações artísticas, tais como shows musicais, peças teatrais, espetáculos circenses e outras exibições análogas, invibilizaria a atividade, tal a quantidade de pessoas interessadas e as condições em que muita das vezes são oferecidos esses eventos, geralmente de forma descentralizada, em variados locais, tais como bancas de revistas, lojas de confecções, bares, boates e similares, impondo-se maior agilidade em relação à demanda.

O mesmo entendimento é aplicável à atividade de transporte de passageiros.

Num e noutro caso, já está consagrado o uso do que a lei denominou documento equivalente. No primeiro, é por demais consabido que este documento se denomina INGRESSO, havendo locais em que o mesmo recebe o nome de "convite", porém com as mesmas características e finalidades. É através dele que o adquirente "ingressa" no local de exibição artística e é com

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°. : 13984.000065/95-97

ACÓRDÃO N°. : 107-3.127

nase nele que a receita correspondente deve ser registrada e reconhecida também para os efeitos fiscais. No segundo caso, citado apenas como exemplo de documento equivalente a par de inserir-se no contexto da Lei 8.846, temos os bilhetes de passagens, também consagrados como tal.

Se admitirmos, apenas para argumentar, que somente estas atividades econômicas emitissem documentos equivalentes, em substituição à nota fiscal, e tivesse o legislador prolatado a norma de maneira menos sintética, mais clara, de modo a esgotá-la quanto à documentação fiscal, teria disposto da seguinte maneira:

"Art. 1°. A emissão de nota fiscal, recibo, ingresso e bilhete de passagens, relativos à venda de mercadorias, prestação de serviços em geral ou operações de alienação de bens imóveis, deverá ser efetuada.....".

Não disse, contudo deixou implícita a possibilidade de serem utilizados, desde que de maneira a garantir o cumprimento da obrigação tributária principal.

Não obstante seja da índole do sistema jurídico brasileiro que a interpretação da legislação tributária se faça de forma restrita, porque se insere no contexto das normas taxativas, entendo que a exegese desse artigo primeiro deve ser feita de comum acordo com a natureza da norma em geral e os fins colimados por ela, notadamente, por se tratar de norma impositiva de penalidade. Cabe ilustrar:

" 403 - IV. Entretanto, as comutações de impostos e multas seguem a regra oposta (à da isenção), interpretam-se em tom liberal e amplo; ante a incerteza persistente, resolve-se a favor do contribuinte". ( Carlos Maximiliano - Hermenêutica e Aplicação do Direito - 15ª ed. Forense - p. 334) .

Ao traçar as linhas básicas da interpretação da lei no âmbito do Direito Tributário o ilustre e consagrado hermeneuta Carlos Maximiliano (op. cit. p. 333), ensina que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°. : 13984.000065/95-97  
ACÓRDÃO N°. : 107-3.127

"401 - II. Entretanto, não se interpreta a lei tendo em vista só a defesa do contribuinte, nem tampouco a do Tesouro apenas. O cuidado do exegeta não pode ser unilateral: deve mostrar-se equânime o hermeneuta e conciliar os interesses em momentâneo, ocasional, contraste.

Não atende somente à letra, nem se deixa dominar pela preocupação de restringir; resolve de modo que o sentido prevaleça e o fim óbvio, o transparente objetivo seja atingido. O escopo, a razão da lei, a causa, os valores jurídicos-sociais (ratio legis, dos romanos; Wertuteil, dos tudesocos) influem mais que a linguagem, infiel transmissora de idéias.

Experimenta, em suma, o intérprete os vários processos de Hermenêutica; abstém-se de exigir mais do que a norma reclama; porém extrai, para ser cumprido, tudo, absolutamente tudo o que na mesma se contém. Se depois desse esforço ainda persiste a dúvida, aplica afinal a parêmia, resolve contra o fisco e a favor do contribuinte".

Este ensinamento cai como uma luva sobre a questão e deve ser observado na interpretação e aplicação da regra imposta pelo prefalado artigo primeiro, que, ao assemelhar à nota fiscal documentos equivalentes, nada mais pretendeu se não ampliar o universo de contribuintes sob controle do fisco, visando tornar mais eficaz a operacionalização necessária ao cumprimento da obrigação tributária principal, o que não retira sua validade jurídica. O Novo Dicionário Aurélio, de Aurélio Buarque de Holanda Ferreira, 1ª ed., à pág. 545, define o vocábulo equivalente como aquilo que tem igual valor, e equivaler como sendo igual no valor, no peso ou na força, donde se infere que os documentos equivalentes, no sentido que a lei lhes empresta, possui o mesmo valor jurídico, o mesmo peso e a mesma força probante, o que lhes assegura a capacidade de substituir, quando for o caso, os demais documentos fiscais a que se refere o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°. : 13984.000065/95-97

ACÓRDÃO N°. : 107-3.127

artigo 1º da Lei 8.846/94, particularmente a nota fiscal. E este é o caso dos chamados "ingressos", valendo destacar que por si só se bastam como comprovante de obtenção de receitas, por venderem, sempre, um único produto: a apresentação artística, o show, o espetáculo.

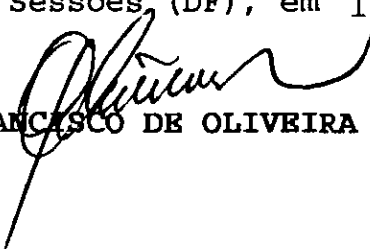
Importa, neste passo, indagar: se os referidos ingressos não são documentos equivalentes à nota fiscal, não obstante sua simplicidade, o que se entende por documento equivalente? a lei o define para cada atividade?

Ora, se, como vimos, os ingressos são documentos equivalentes, como de fato o são, então a recorrente cumpriu a obrigação acessória, observou a lei. Logo, não pode ser penalizada.

Uma vez afastada a penalidade, força é afastar também todas as suas consequências. A principal decorre da caracterização de omissão de receita, nos termos do disposto no artigo 2º da lei em comento, que fulcrou os demais lançamentos. Saliente-se que não há, nos autos, qualquer menção a procedimentos fiscais tendentes à apuração de outros indícios (diversos da constatação de omissão de documentos fiscais) que possam diferentemente conduzir à hipótese de omissão de receita.

Nesta ordem de juízos, voto no sentido de dar provimento aos recursos, recordando que a pessoa jurídica insurgiu-se apenas contra o lançamento sobre os valores representados pelos ingressos.

Sala das Sessões, (DF), em 10 de julho de 1996

  
JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR