

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

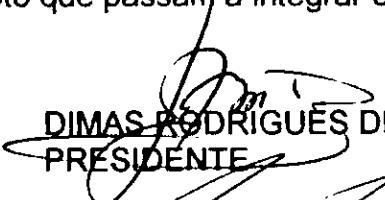
Processo nº.: 14052.000454/94-15
Recurso nº.: 113.992
Matéria.: IRPJ - EX.: 1994
Recorrente.: UNICORDIS CENTRO CARDIOLÓGICO LTDA
Recorrída.: DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de.: 10 DE DEZEMBRO DE 1997
Acórdão nº.: 106-09.656

IRPJ - MULTA - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL - 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 no momento da efetivação da operação, sujeitando o infrator à multa pecuniária de trezentos por cento sobre o valor do bem objeto da transação ou do serviço prestado (Lei nº. 8.846, de 21.01.94, arts. 1º e 3º). **NORMAS GERAIS - RETROAÇÃO DA LEI MAIS BENÉFICA** - Tendo sido revogados os dispositivos da Lei nº. 8.846, de 21.01.94, que autorizavam a imposição da multa de 300%, seus efeitos, por mais benéficos, retroagem para beneficiar os casos ainda não decididos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNICORDIS CENTRO CARDIOLÓGICO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta 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.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


MÁRIO ALBERTINO NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 JAN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, GENÉSIO DESCHAMPS, HENRIQUE ORLANDO MARCONI, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, ROMEU BUENO DE CAMARGO e ADONIAS DOS REIS SANTIAGO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 14052.000454/94-15
Acórdão nº : 106-09.656
Recurso nº : 113.992
Recorrente : UNICORDIS CENTRO CARDIOLÓGICO LTDA

R E L A T Ó R I O

1. UNICORDIS - CENTRO CARDIOLÓGICO LTDA (MASSA FALIDA), já qualificada, por seu síndico (fls. 57), recorre da decisão da DRJ em Brasília - DF, de que foi cientificada em 17.10.95 (fls. 100), através de recurso protocolado em 16.11.95 (fls. 101).

2. Contra a contribuinte foi emitido AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 01), por: *falta de emissão de Nota Fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da operação relativa à venda de mercadorias e/ou prestação de serviços, implicando na imposição de multa pecuniária de 300% (trezentos por cento) sobre o valor da operação, como previsto nos artigos 1º. e 3º. da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994;*

2A. O lançamento teve origem em omissões de Notas Fiscais correspondentes à prestação de serviços médicos no montante de 24.217,91 UFIR, que teriam sido realizados no período de 22/01 a 02/02/94. Os serviços em questão foram presumidos pela diferença entre o montante constante de Notas Fiscais emitidas e o montante apurado, conforme controles internos juntados às fls. 07 e sgs.

2B. A ciência do lançamento foi dada em 03/02/94 (fls. 01).

3. Inconformada, apresenta IMPUGNAÇÃO (fls. 40 e sgs.), rebatendo o lançamento com os seguintes argumentos, que destaco, por refletirem a tese esposada pelo impugnante:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 14052.000454/94-15
Acórdão nº. : 106-09.656

- a) que a lei 8.846/94 seria híbrida, misto de matéria tributária com defesa do consumidor;
- b) que seria, outrossim, inconstitucional, por extrapolar as limitações de tributar, quer por não ter sido respeitado o princípio da anterioridade anual da lei tributária, quer por atentar contra a proibição de confisco;
- c) quanto às questões de fato, argumenta que os AFTN's não atentaram para o fato de que os elementos coletados se referiam a "depósitos" efetuados quando de internações, sujeitos a devolução;
- d) ainda que a multa fosse de aplicação possível, a lei autoriza o uso de outros documentos, além da Nota Fiscal, os quais teriam que, ainda, ser definidos pelo Ministro da Fazenda.

4. A DECISÃO RECORRIDA (fls. 85 e sgs.), mantém integralmente o feito, acatando os argumentos da Fiscalização, sendo de destacar os seguintes pontos que levaram a digna Autoridade "a quo" àquela conclusão:

- a) depois de descrever a mecânica do lançamento, declara deixar de analisar as questões relativas à constitucionalidade da Lei nº 8.846/94, por não ser de sua competência;
- b) que a lei, em questão, é auto aplicável;
- c) que os valores usados pela Fiscalização foram retirados do livro de registro de recebimentos de clientes, não tendo sido provado que parte desses recebimentos fora devolvida;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 14052.000454/94-15
Acórdão nº. : 106-09.656

d) que os documentos encontrados e que serviram de base para a autuação não podem ser considerados equivalentes à Nota Fiscal.

5. Regularmente científica da decisão, a contribuinte dela recorre, conforme *RAZÕES DO RECURSO* (fls. 101 e sgs.), onde reedita os termos da Impugnação, conforme leitura que faço em Sessão.

6. Manifesta-se a douta PGFN, em Contra-razões, às fls. 111 e sgs., propondo a manutenção da decisão recorrida, por entender inexistirem razões que levem à sua reforma, conforme leitura que, também, faço em Sessão.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 14052.000454/94-15
Acórdão nº. : 106-09.656

V O T O

Conselheiro MÁRIO ALBERTINO NUNES, Relator

1. O recurso é tempestivo, porquanto interposto no prazo estabelecido no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, e a parte está legalmente representada, preenchendo, assim, o requisito de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.
2. Como relatado, permanece a discussão, perante esta instância, relativamente a *imposição de multa pecuniária de 300% (trezentos por cento) sobre o valor da operação, por falta de emissão de Nota Fiscal.*
3. Materialmente, toda a questão envolve a não emissão de notas fiscais correspondentes à prestação de serviços médicos no montante de 24.217,91 UFIR, que teriam sido realizados no período de 22/01 a 02/02/94., base de cálculo da multa imposta.
4. Os fatos estão amplamente documentados, ficando demonstrado que recebimentos pela prestação de serviços teriam sido feitos no período em questão, como comprovam os documentos que instruíram a autuação. Os argumentos de que ser tratavam de caução, com posterior devolução, não restaram provados - eis que a documentação trazida com a Impugnação se refere a Notas Fiscais emitidas após a ciência da autuação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 14052.000454/94-15
Acórdão nº. : 106-09.656

5. Tanto, em tempo de Impugnação, como agora, a defesa argumenta que a multa seria extorsiva, implicando em confisco, proibido pela Constituição Federal. Argumenta, ainda, quanto à questão do desrespeito ao princípio da anterioridade anual da lei tributária, bem como, entende que a Lei nº 8.846/94 seria inaplicável, por faltar a regulamentação do Ministro da Fazenda, relativamente aos documentos que poderiam substituir a Nota Fiscal.

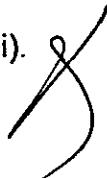
6. Quanto a este último aspecto, não há o que falar em documento equivalente. O documento fiscal a comprovar a prestação de serviços, como os prestados pela recorrente, é a Nota Fiscal de Serviços, estabelecida na legislação do ICMS e do IPI, referendada pelos convênios do SINIEF, e de amplo conhecimento por parte dos comerciantes e prestadores de serviços, onde se destaca a obrigação da emissão da Nota Fiscal no momento da saída da mercadoria ou da prestação do serviço e não posteriormente. O fato dos clientes não exigirem a Nota Fiscal não atenua em nada, pois não são eles que estão obrigados a solicitá-la, mas o comerciante ou o prestador de serviços a emitir-a, independente de solicitação.

7. Quanto à matéria de direito, ambos os princípios que - no dizer da defesa - teriam sido descumpridos pelo Fisco, estão discriminados no art. 150 da CF/88, *verbis*:

"Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)

III- cobrar tributos: (...)

b)no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

IV - utilizar tributo com efeito de confisco; (grifei). 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 14052.000454/94-15
Acórdão nº. : 106-09.656

8. Como se evidencia, pela simples leitura do dispositivo transcreto, a garantia constitucional diz respeito a tributos. E tributos, na definição do próprio texto constitucional, são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria (CF/88, art. 145, I, II e III). Multas, portanto, não são tributos, como aliás, já definia o Código Tributário Nacional (CTN), Lei Complementar nº. 5.172, de 25.10.66 (DOU de 27.10.66):

"Art. 3º- Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada."(grifei).

9. Outro exemplo da distinção entre tributo e multa ou penalidade pecuniária nos é fornecido, também, pelo CTN:

"Art. 121- Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária."(grifei).

10. Improcede, portanto, o argumento relativo à questão da constitucionalidade da lei usada como suporte da ação fiscal, pois esta trata da exigência de multa e o princípio constitucional invocado se preocupa em garantir o cidadão contra à exacerbação exagerada dos tributos, entre os quais não é contemplada a multa.

11. Multa é penalidade pecuniária e ela, como toda e qualquer penalidade, deve ser graduada na exata medida em que constranja o infrator a abster-se da prática da ilicitude, que a penalidade visa coibir. Se o percentual de 300% (trezentos por cento), fixado na lei em questão, parece exagerado, nem por isso pode ser conceituado como confisco, pois ninguém está obrigado - como seria o caso, se se tratasse de tributo - a pagar tal multa, salvo se tiver infringido normas legais prévias e perfeitamente vigentes, como é o caso em pauta, em que a obrigação de emissão da Nota Fiscal é estabelecida na legislação do ICMS e do IPI,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 14052.000454/94-15
Acórdão nº. : 106-09.656

referendada pelos convênios do SINIEF, e de amplo conhecimento por parte dos comerciantes e prestadores de serviços.

12. Ainda relativamente à questão do princípio da anterioridade da lei, ainda que fosse o caso de sua aplicação em situações da exigência ou agravamento de multas - o que só se admite *ad argumentandum* - ainda assim, neste caso, ele teria sido atendido.

13. Com efeito, a Lei nº 8.846, de 21.01.94, decorreu da conversão, como tal, da Medida Provisória nº. 391, de 23.12.93 (DOU de 24.12.93), a qual, desde sua edição e publicação, tinha força de lei (CF/88, art. 62), pois, convertida no prazo de trinta dias de sua publicação. Vale ressaltar que o fato da MP nº 391 ser repetição do conteúdo da MP 374, de 22.11.93 (DOU de 23.11.93) e se aquela não pode ser considerada revalidação desta, porque teria extrapolado o prazo de trinta dias entre a publicação de uma e da outra, não tem qualquer relevância e só a teria se o Fisco pretendesse convalidar qualquer ação que tivesse executado no prazo de vigência da MP nº 374 - o que não é o caso.

14. Assim, mesmo que se pudesse entender que o Fisco estaria obrigado a respeitar o princípio da anterioridade para exigir ou agravar multa - o que só se comenta para argumentar - ainda assim, neste caso, estaria acobertado pois havia autorização legal desde 24.12.93, tornando legítimas as exigências formuladas a partir de 01.01.94.

15. Ocorre que a Medida Provisória nº 1.602, de 14.11.97 (DOU de 17), em seu art. 73, I, "n" revoga os dispositivos legais que embasaram a autuação de que tratam estes Autos. Referida MP, desde sua edição e publicação, tem força de lei (CF/88, art. 62), aplicando-se a fatos pretéritos por cominar pena menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (multa de 300% deixa de existir, embora a falta de emissão de Nota Fiscal continue sendo infração à legislação do ICMS e do IPI), nos termos do art. 106, II, "c" do CTN.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 14052.000454/94-15
Acórdão nº. : 106-09.656

16. Como a multa em questão tem nítido cunho punitivo, é princípio universalmente aceito de que, em matéria penal, a lei mais nova, quando beneficia o infrator, deve retroagir, como, aliás, expressamente autorizado pelo CTN.

17. Assim sendo, inobstante a fragilidade da defesa apresentada, impõe-se reformar a r. decisão recorrida, para cancelar a exigência que, pela lei nova, deixou de existir.

Por todo o exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da Lei, e, no mérito, *dou-lhe provimento*.

Sala das Sessões - DF, em 10 de dezembro de 1997


MÁRIO ALBERTINO NUNES

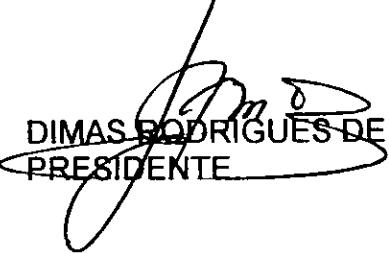
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 14052.000454/94-15
Acórdão nº. : 106-09.656

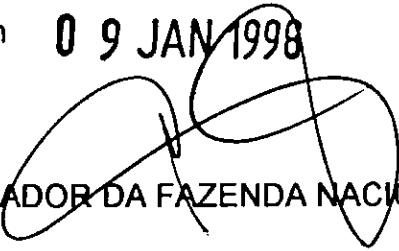
I N T I M A Ç Ã O

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

Brasília-DF, em 09 JAN 1998


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE

Ciente em 09 JAN 1998


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL