



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 14052/000.523/94-36
RECURSO Nº. : 111.381
MATÉRIA : IRPJ - EX. DE 1994
RECORRENTE : OREGON BORRACHAS LTDA.
RECORRIDA : DRJ em BRASÍLIA (DF)
SESSÃO DE : 06 de janeiro de 1997
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.149

MULTA PECUNIÁRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL -
É devida a multa de 300% sobre o valor do bem objeto da operação ou serviço prestado, no caso em que o contribuinte, pessoa física ou jurídica, não houver emitido a nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação da operação (Lei nº 8.846/94 - arts. 2º e 3º).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
OREGON BORRACHAS LTDA.

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

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: **28 FEV 1997**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: **RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO**, **ROBERTO WILLIAM GONÇALVES**, **JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO**, **ELIZABETO CARREIRO VARÃO**, **LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA** e **REMIS ALMEIDA ESTOL**.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052/000.523/94-36
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.149
RECURSO Nº. : 111.381
RECORRENTE : OREGON BORRACHAS LTDA.

RELATÓRIO

OREGON BORRACHAS LTDA., contribuinte inscrito no CGC/MF 26.979.310/0001-93, com sede na cidade de Brasília, Distrito Federal, à SCRS - Quadra 514 - Bloco A - Loja 19, jurisdicionado à DRF em Brasília - DF, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pela DRJ em Brasília - DF, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 41/42.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 10/02/94, o Auto de Infração de fls. 05/06, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 1.767,51 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de multa pecuniária.

O lançamento foi motivado pelo fato que, em 10/02/94, em visita fiscal realizada por funcionários da Secretaria da Receita Federal, foi constatado a falta de emissão de documento fiscal, nos termos da lei, no momento da efetivação da operação de venda relativo a data de 10/02/94, conforme consta do levantamento de fls. 06. A infração foi capitulada nos artigos 1º ao 4º da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994.

Em sua peça impugnatória de fls. 10/11, instruída pelos documentos de fls. 12/23, apresentada tempestivamente, em 11/03/94, a autuada, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja julgada insubsistente, em parte, com base nas seguintes argumentações:

- que a empresa encontra-se registrada na Junta Comercial do Distrito Federal e conforme contrato social pode exercer a atividade comercial no ramo de borrachas, seus artefatos e outros produtos, bem como a prestação de serviços de instalações de acessórios em autos;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052/000.523/94-36
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.149

- que é exatamente no detalhe da prestação de serviços que reside o desencontro dos valores apurados pelas auditoras;

- que no ato da verificação as Auditoras fizeram o levantamento no caixa e constataram que a soma em dinheiro e cartões de crédito, totalizava Cr\$ 377.600,00, e que nos talões de nota fiscal de venda séries Única e D-1, a soma era de Cr\$ 202.608,00, gerando uma diferença de Cr\$ 174.992,00. Ocorre, que neste total das vendas não foi computado os valores referente as prestações de serviços realizados naquele dia através das notas fiscais de serviços série A-1 de nºs 096, 097, 098, 099 e 100, que totalizam Cr\$ 88.300,00, o que altera a diferença verificada para Cr\$ 86.692,00, alterando consequentemente os cálculos dos impostos e demais encargos.

Face a juntada pela autuada dos documentos de fls. 16/23 a DRJ em Brasília - DF, na data de 11/07/95, remete o processo à DRF em Brasília - DF, para que as auditoras autuantes se manifestem sobre tais documentos.

Em 27/07/95, as auditoras autuantes se manifestam pela não aceitação dos documentos anexados durante a fase impugnatória, com base, síntese, nos seguintes argumentos:

- que a fiscalização teve o cuidado de anotar conforme consta às fls. 01 "Termo de Diligência Fiscal", os talonários em uso na empresa naquela data. No mesmo dia e hora, o contribuinte tomou ciência do Termo, ocasião em que assinou o referido documento, ratificando a afirmativa de que a empresa estava utilizando somente os documentos constantes das fls. 01;

- que durante a "Blitz", a fiscalização fechou os blocos de notas fiscais em uso na empresa e reteve a 1ª via das mesmas para anexar ao processo, tudo conforme fls. 02/04;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 14052/000.523/94-36
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.149

- que em momento algum foi entregue a fiscalização o talonário de nota fiscal de serviços série A-1, correspondente as notas fiscais nºs 096/100, para que a fiscalização procedesse ao fechamento do bloco, da mesma forma como fez com os demais talonários em uso na empresa. Acrescente-se a esse fato, que o contribuinte tanto concordou com a diferença apurada pela fiscalização que emitiu a nota fiscal nº 9780, fls. 07, correspondente a receita omitida, no valor de Cr\$ 174.992,00;

- que as notas fiscais de nºs 096/100, apesar de serem próprias de “prestação de serviços”, constam como venda de produtos, tais como: tapete, antena, capa de banco, alarme, auto-falante, etc... .

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário apurado, com base nos seguintes argumentos:

- que observa-se nos autos que as referidas notas apesar de serem próprias de prestação de serviços, consta na descrição dos serviços como venda de produtos;

- por outro lado, devemos ponderar que a fiscalização fechou os blocos de notas fiscais em uso na empresa e reteve as primeiras vias das mesmas para anexar ao processo e que em momento algum entregou à fiscalização o talonário de nota fiscal de serviços, série A-1, correspondente às notas fiscais nºs 096/100;

- que além das contradições já mencionadas, o contribuinte concordou com a diferença apurada pela fiscalização que emitiu a nota fiscal nº 9780 (fls. 07) referente à receita omitida no valor de Cr\$ 174.992,00 e às fls. 01 ratifica a afirmativa de que utilizava somente os documentos série única D-1;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052/000.523/94-36
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.149

- que conclui-se, assim, conforme se demonstra nos autos, que na oportunidade da ação fiscal a empresa não detinha nenhum outro talão de nota, portanto, o pleito da autuada em querer dar validade a um documento inexistente torna-se impraticável e contra a lei, pois a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória quando detectada a ocorrência do fato contábil-fiscal na documentação e esclarecimentos do próprio contribuinte.

A ementa da referida decisão, que resumidamente consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

“MULTA DO ART. 3º DA LEI 8.846/94

INCIDÊNCIA DE MULTA - Ao contribuinte, pessoa física ou jurídica, que não houver emitido a nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, de prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação 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.

IMPUGNAÇÃO INDEFERIDA.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 06/10/95, conforme Termo constante das fls. 35/37, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (30/10/95), o recurso voluntário de fls. 41/42, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Em 01/02/96, o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Jayme Magalhães Vilas Boas, representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Brasília - DF, apresenta as Contra-Razões ao Recurso Voluntário, que, em síntese, são as seguintes:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 14052/000.523/94-36
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.149

- que face à autuação, o contribuinte alegou tratar-se parte da diferença de valores apurados à venda de serviços, cujos comprovantes não foram apresentados na oportunidade da autuação, no entanto, as notas apresentadas não trazem em seu conteúdo descrição de serviços, como seria de se esperar, mas, sim, de mercadorias vendidas pela empresa. Assim, não logrou provar o alegado, devendo o auto de infração subsistir em sua integralidade;

- que o mencionado auto reveste-se de perfeita legalidade, a teor dos arts. 2º e 3º da Lei nº 8.846/94 e ratificado pelo julgamento da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº. : 14052/000.523/94-36
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.149

VOTO

CONSELHEIRO NELSON MALLMANN, RELATOR

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Para o deslinde da questão impõe-se invocar o que diz a respeito do assunto a Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994:

“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.

Art. 2º - Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos 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 anterior, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação.

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.

Parágrafo único - Na hipótese prevista neste artigo, não se aplica o disposto no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 14052/000.523/94-36
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.149

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 à vista, ou o preço de mercado.”

Como se vê do dispositivo legal retrotranscrito a emissão do documento fiscal se dá no momento da efetivação da operação e no caso em pauta é evidente que o “demonstrativo das vendas” de fls. 06, refere-se a vendas já realizadas no dia da visita da fiscalização, evidenciado pela entrada de numerário no caixa da empresa, cujos valores não estão lastreadas, em sua totalidade, pelo documento fiscal correspondente.

~~É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma.~~ Porém, é igualmente sabido que não se pode questionar a validade do emprego de indícios para mediante ilações deles extraídas provarem-se situações que, face a particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma.

A propósito de presunção, valemo-nos do magistério de Gilberto de Ulhôa Canto (Presunções no Direito Tributário - Resenha Tributária - SP 1991 - pág. 3 e 4), que assim leciona:

“2.2 - Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos, aquilo que é verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexos causal lógico que o liga aos dados antecedentes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 14052/000.523/94-36
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.149

2.3 - As presunções podem ser, segundo a sua origem, a) simples ou comuns, quando inferidas pelo raciocínio do homem a partir daquilo que ordinariamente acontece, ou b) legais ou de direito, quando estabelecidas na lei. Em ambos os casos terá de haver nexo causal entre duas situações (a atual e a sua conseqüente); a diferença entre elas consiste apenas em que no segundo é a lei que recorre à presunção, enquanto que no primeiro é o seu aplicador ou intérprete que a formula. Daí, a conseqüente distinção entre as duas figuras possíveis da presunção, a que incide na própria elaboração da norma (direito substantivo) e a que constitui modalidade probatória (direito adjetivo).

2.4 - Segundo a sua força, as presunções podem ser a) relativas (*juris tantum*) ou absolutas (*juris et de jure*). Nas do primeiro tipo a norma é formulada de tal maneira que a verdade legal enunciada pode ser elidida pela prova de sua irreabilidade. Nas do segundo tipo, pelo contrário, tem-se como certo aquilo que a norma previu, até mesmo em face da eventual prova de que na realidade a previsão deixou de materializar-se."

Não há possibilidade de se levar em conta as notas fiscais apresentadas pela autuada, na fase impugnatória, como sendo de prestação de serviços realizado no dia da visita da fiscalização, pelas razões a seguir:

1- A autorização para impressão de documentos fiscais AIDF nº 1128, de 18/02/92, autorizou a impressão de 100 talões, ou seja, notas fiscais de 001 a 2500, entretanto, verifica-se que após decorridos quase 2(dois) anos, ou seja, aproximadamente, 528 dias úteis, a suplicante, extraiu, apenas, 95 notas fiscais, significando uma nota fiscal de serviço para cada seis dias úteis e, misteriosamente, no dia da visita fiscal extraiu 5(cinco) notas fiscais de serviço;

2 - As notas fiscais de serviço série A-1 nºs 96/100, cujas cópias estão acostadas nos autos às fls. 19/23, estão preenchidas em desacordo com as normas legais vigentes, ou seja, não consta a identificação do comprador, os dados estão completamente incompletos, tirando desta forma a possibilidade de se confirmar a veracidade dos fatos;

3 - De acordo com o "Termo de Diligência Fiscal" acostado às fls. 01, verifica-se que as auditoras autuantes solicitaram todos os talões em uso, donde se conclui que se o talonário de prestação de serviços não foi apresentado era porque não estava em uso no dia da visita fiscal, já que a sua utilização se dava em raras ocasiões;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 14052/000.523/94-36
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.149

4 - Nota-se, também, que durante a “blitz”, a fiscalização fechou os blocos de notas fiscais em uso na empresa e reteve a 1ª via das mesmas para anexar ao processo. Observa-se, ainda, que em momento algum foi entregue à fiscalização o talonário de notas fiscais de serviços série A-1, correspondente as notas fiscais nºs 096 a 100, para que a fiscalização procedesse ao fechamento do bloco, da mesma forma com fez com os demais talonários em uso na empresa;

5 - Nota-se, ainda, que apesar de serem notas fiscais de prestação de serviços, a suplicante fez constar vendas de produtos.

Ura, estes fatos são indícios que não houve a emissão de notas fiscais de prestação de serviço no dia da visita da fiscalização, para ser mais claro, entre o horário da abertura para o atendimento ao público até o hora da visita da fiscalização, sendo que estes indícios servem de base à presunção comum capaz de convencer o julgador da verdade sobre este fato.

E, como no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não especificados na lei adjetiva e, sendo livre a convicção do julgador, não há porque se afastar a presunção de que os documentos fiscais de fls. 19/23 foram elaborados em data posterior ao da visita da fiscalização.

A presunção comum que convence a autoridade administrativa da existência de um fato que o contribuinte procura ocultar ao fisco, é a mesma.

Neste voto já foi ressaltado o entendimento deste relator que a recorrente emitiu as notas fiscais em questão, somente após a visita da fiscalização e por decorrência da mesma. Tendo a ação fiscal iniciado antes da emissão das referidas notas fiscais não há que se falar em eventual regularização da situação da recorrente perante as irregularidades apuradas sujeitas às penalidades prevista na legislação tributária, ainda que emitido o documentário fiscal a posteori.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 14052/000.523/94-36
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.149

A multa em questão é de natureza punitiva, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de punir o inadimplente pela falta da emissão do documento fiscal previsto na legislação.

Ora, o ato ilícito (contrário à lei) é sancionável de várias formas. O ilícito penal, por exemplo, é punível com restrição à liberdade do agente criminoso (reclusão, detenção, prisão simples) ou com pena pecuniária (multa). A sanção penal expressa em multa, não é tributo. Igualmente, não constituem tributos as sanções administrativas e civis, quando o particular é condenado a entregar dinheiro ao Estado.

O objetivo da Lei nº 8.846/94 foi estabelecer penalidade tão severa que disestimulasse a prática de omissão de receitas e conseqüente sonegação de imposto, via a prática da não emissão de notas fiscais por parte dos fornecedores de bens ou serviços.

Enfim, correta está a exigência da multa, pois ficou provado a infração descrita no artigo 3º da Lei nº 8.846/94, não cabendo qualquer reparo a decisão recorrida.

Diante do exposto, e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 06 de janeiro de 1997



NELSON MALLMANN