



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13861.000114/94-05
Recurso nº. : 109.933
Matéria : IRPJ E OUTROS - ANO-CALENDÁRIO 1993
Recorrente : ROWLANDS CONSTRUÇÕES E MONTAGENS LTDA.
Recorrida : DRF EM SANTOS - SP
Sessão de : 06 DE JANEIRO DE 1998
Acórdão nº. : 101-91.735

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - ANO-CALENDÁRIO 1993
IMPOSTO DE RENDA RETENÇÃO NA FONTE - IRRF
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL
CONTRIB. P/ FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS

OMISSÃO DE RECEITAS - NOTAS FISCAIS "CALÇADAS" - A emissão de notas fiscais com divergência de valores entre a 1ª via, do destinatário, e a 3ª via, destinada ao arquivo da empresa, expediente denominado "nota calçada", por si só, não caracteriza omissão de receita quando a contribuinte comprova à fiscalização que escriturou as operações pelo valor correto em seus livros fiscais e comerciais. Não tendo o fisco trazido aos autos nenhuma outra prova para caracterizar a fraude, há que se acatar a alegação do contribuinte quanto ao erro no preenchimento.

PRAZO REGISTRO E AUTENTICAÇÃO DO LIVRO DIÁRIO - O prazo estabelecido para registro e autenticação do Livro Diário, mesmo escriturado por processamento eletrônico, para fins de prova em auditoria fiscal, é a data para a entrega tempestiva da declaração de Imposto de Renda do exercício, fixada na Legislação.

CONVERSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM UFIR - A conversão do crédito tributário em Unidades Fiscais de Referência - UFIR, objetivando sua atualização monetária, está prevista no artigo 1º da Lei 8.383/91, tendo pleno vigor para os fatos geradores ocorridos até 31/12/94.

AUTOS DE INFRAÇÃO DECORRENTES - Se os lançamentos apresentam o mesmo suporte fático, devem lograr idênticas decisões.

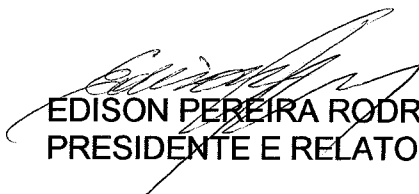
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROWLANDS CONSTRUÇÕES E MONTAGENS LTDA.

Processo nº : 13861.000114/94-05
Acórdão nº : 101-91.735

2

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 JAN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente o Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO.

Processo nº : 13861.000114/94-05
Acórdão nº : 101-91.735

3

Recurso : 114.613
Recorrente : ROWLANDS CONSTRUÇÕES E MONTAGENS LTDA.

RELATÓRIO

ROWLANDS CONSTRUÇÕES E MONTAGENS LTDA., qualificada nos autos, recorre da decisão de primeira instância proferida pelo Senhor Delegado da Receita Federal em Santos - SP, às fls. 74/88, que julgou parcialmente procedente os autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto de Renda Retenção na Fonte, Contribuição Social sobre o Lucro, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Programa de Integração Social - PIS, que se encontram às fls. 01/04 e 31/49, no valor total equivalente a 1.764.445,58 UFIR, inclusos os consectários legais até abril/94.

Consoante Termo de Constatação de fls. 25 a Fiscalização recebeu em 24/11/93 denúncia da Petrobrás - Petróleo Brasileiro S.A., às fls. 06, de que a Contribuinte emitiu notas fiscais para a empresa com valores distintos entre a 1ª via e a fatura/duplicata (fls. 08/11).

A seguir, a Fiscalização intimou a Contribuinte a apresentar seus talonários de notas fiscais, do período de janeiro/89 a novembro/93, para confrontar com os valores das primeiras vias informados pelos clientes da empresa. Foram detectadas 04 (quatro) notas fiscais com valores distintos entre a 1ª via e a 3ª via fixa no talonário da empresa (fls. 21/24), a seguir relacionadas:

<u>N. F. - nº</u>	<u>Emissão</u>	<u>Valor 1ª via - CR\$</u>	<u>Valor 2ª via - CR\$</u>	<u>Diferença - CR\$</u>
1564	05/08/93	11.233.373,10	1.845.414,71	9.387.958,39
1579	19/08/93	9.845.414,71	1.233.373,10	8.612.041,61
TOTAL MÊS	-	21.078.787,81	3.078.787,81	18.000.000,00
1598	06/09/93	14.942.260,16	4.942.260,16	10.000.000,00
1620	20/09/93	23.482.769,91	3.482.769,91	20.000.000,00
TOTAL MÊS	-	38.425.030,07	8.425.030,07	30.000.000,00



Processo nº : 13861.000114/94-05
Acórdão nº : 101-91.735

4

No Livro Diário, cópia às fls. 26/29, que não se encontrava registrado, as notas fiscais foram lançadas pelo valor correto, constante na 1ª via.

A Fiscalização entendeu que houve infração tributária, assim descrita às fls.

02:

“Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, conforme Termo de constatação, anexo aos autos, por emissão de notas fiscais de vendas em agosto e setembro de 1993, cujos valores das primeiras vias destinadas aos adquirentes, são superiores aos que constam das vias utilizadas para registro dessas operações em sua escrita fiscal e contábil. Este procedimento que é conhecido como Nota Fiscal Calçada, gerou omissão de receitas a saber:

- Agosto/93	CR\$ 21.078.787,81
- Setembro/93	CR\$ 38.425.030,07

Enquadramento Legal: Artigo 43 da Lei 8.541/92.”

Cientificada do autos em 29/04/94, a Contribuinte apresentou em 31/05/94 a impugnação de fls.57/70, com anexos de fls. 71/72, alegando, em resumo, que:

- tem como atividade preponderante a prestação serviços de montagem industrial e manutenção eletromecânica de equipamento industriais. Parte dos serviços de manutenção e montagem de equipamentos foi prestado à PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRAS, principalmente na unidade de São José dos Campos. Os serviços prestados são medidos a cada 15 (quinze) dias, cujos resultados são repassados, ao final do terceiro dia útil a contar do término da quinzena, para fins de emissão da Nota Fiscal Fatura de Prestação de Serviços, cujo pagamento ocorre, invariavelmente, 30 (trinta) dias após a data da emissão;



- face às necessidades financeiras da empresa, era de seu interesse agilizar ao máximo a emissão de nota fiscal, para que o pagamento ocorresse no menor tempo possível. Essa rapidez, no entanto, estava comprometida porque a empresa, por imposição legal só pode ter talões com uma única numeração, sendo obrigada a emití-las em ordem cronológica, e os locais da emissão eram diferentes e distantes.

- desta forma, adotou o critério de destacar as primeiras e segundas vias e remetê-las para serem preenchidas pelo encarregado em São José dos Campos, enquanto a terceira via, fixa no bloco, seria preenchida em Cubatão, mediante informações telefônicas;

- os erros apontados pela Fiscalização ocorreram por descuido do funcionário encarregado do preenchimento daquelas terceiras vias, e não causaram prejuízo à fazenda nacional, uma vez que os registros contábeis foram feitos pelos valores das primeiras vias das notas fiscais em questão. A Fiscalização verificou 1.596 notas fiscais, estando irregulares apenas 04;

- incorreu a omissão de receitas tendo em vista que a contabilidade acusa o registro da primeira via das notas. Quanto a falta de registro do Livro Diário, por se tratar de contabilidade informatizada, cujos livros são gerados em formulário contínuo, somente é feita a autenticação após o seu processamento, de acordo com o item 5.1 do Parecer normativo CST 11/85;

- os artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92 não se aplicam à matéria uma vez demonstrado que não houve omissão de receitas.

- em decorrência de sua situação financeira, em alguns meses de 1993 houve insuficiência no recolhimento dos tributos objetos dos autos de infração, mas que pretende regularizar a situação até a data da entrega da Declaração de Rendimentos ;



- assim reconhecendo a perda da espontaneidade, recolheu os tributos de acordo com os artigos 40 e 41 da Lei 8.541/92, pelo lucro presumido, com multa de ofício de 100%, reduzida para 50%;

- mesmo que tivesse ocorrido omissão de receita, o tributo e penalidade não poderia incidir sobre base de cálculo apurada em UFIR, uma vez que o artigo 43 da Lei 8.541/92 não faz referência a esta conversão;

Por fim, a impugnante requer a improcedência do auto de infração, estando correto os recolhimentos efetuados com multa reduzida de 100% para 50%.

Na apreciação da peça impugnatória, em confronto com os elementos constitutivos dos autos, a autoridade *a quo* concluiu, em síntese, que:

- as alegações da impugnante para justificar as irregularidades verificadas no preenchimentos das notas fiscais não tem nenhum embasamento legal;

- a tentativa de atribuir ao fato imprevidência do funcionário para fugir da tipificação e da conseqüente penalidade prevista na legislação contraria as provas anexadas ao processo;

- a ação dolosa ficou provada nos autos pelo cruzamento de informações e confrontos de documentos relacionados aos fatos, onde se demonstrou claramente que as terceiras vias emitidas pelo impugnante são falsas em seu conteúdo ideológico, indicando um valor de prestação de serviços bem menor que o efetivo valor da transação;

- a escrituração dos valores corretos no Livro Diário é irrelevante, uma vez que se trata de livro gerado por processamento eletrônico, que se encontra não



encadernado e sem registro. Tal livro poderia ser alterado e gerado em questão de minutos, sem deixar vestígios. Para garantir sua confiabilidade e inviolabilidade faz necessário sua competente autenticação no órgão de registro de comércio;

- o livro diário neste caso não é elemento indispensável para a apuração dos fatos, uma vez que a autuada, estando enquadrada no regime do Lucro Presumido, não estaria obrigada a escriturá-lo;

- quanto a conversão da base de cálculo em UFIR, o julgador singular declarou-se incompetente para apreciar a questão.

- sendo assim, o auto de infração está correto no enquadramento legal, e na aplicação da multa majorada prevista no artigo 4º, inciso II, da Lei 8.218/91;

Tendo tomado ciência da decisão em 03/01/95, consoante A.R. de fls. 94, a Contribuinte apresentou recurso voluntário a este Conselho em 01/02/96, anexado às fls. 96/117, com anexos de fls. 118/119, reafirmando as razões da impugnação, acrescentando ainda que:

- a decisão de primeira instância, presumiu que a Recorrente Teria falsificado o livro diário, uma vez que o mesmo não se encontrava encadernado e registrado. Ocorre que a ação fiscal foi iniciada em 17/11/93, ou seja, antes do encerramento do exercício. A Recorrente somente poderia efetuar tais procedimentos após 31/12/93, com a confecção das demonstrações financeiras e balanço;

- ao contrário do que afirma a decisão recorrida, a empresa estava obrigada a manter escrituração, mesmo optante pelo regime do lucro presumido, pelo menos de Livro Caixa, conforme determina a Lei 8.541/92, cujo registro é dispensado pela legislação.



Processo nº : 13861.000114/94-05
Acórdão nº : 101-91.735

8

- as notas fiscais foram também escrituradas corretamente no Livro de Registro de Prestação de Serviços, conforme documentos anexados às fls. 118/119.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro EDISON PEREIRA RODRIGUES - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade. Dele tomo conhecimento quanto às preliminares.

O presente processo trata de omissão de receitas, pela falta ou insuficiência de contabilização, praticada, segundo o fisco, com emissão de notas fiscais “calçadas”, expediente em que são registrados valores diferentes entre as vias da nota fiscal do destinatário e as do emitente.

Realmente, há provas nos autos de que a Recorrente emitiu 04 (quatro) notas fiscais, nos meses de agosto e setembro de 1993, destinadas à PETROBRÁS S/A, com grande divergência entre os valores das vias destinatária (CR\$ 59.503.817,88 - total) e as 3ªs vias apreendidas no estabelecimento da emitente (CR\$ 11.503.817,88 - total).

A Fiscalização afirma que a Recorrente agiu com evidente intuito de fraude, aplicando a multa qualificada de 300%, prevista na Lei 8.218/91, artigo 4º, inciso II.

Por seu turno, a Recorrente alega que houve erro no preenchimento das 3ªs vias, efetuado na sede da empresa em Cubatão-SP, dado ao fato que as 1ªs e 2ªs vias foram preenchidas separadamente, na cidade de São José dos Campos-SP para agilizar o recebimento dos serviços. Enfatiza que não cometeu a infração posto que escriturou as notas, em seus livros fiscais e comerciais, pelo valor correto, apresentando-os na data do início da ação fiscal.



Da omissão de receitas - notas fiscais calçadas

A Fiscalização desconsiderou o Livro Diário apresentado pela Contribuinte, em virtude de não estar registrado/autenticado na Junta Comercial. A decisão de primeira instância conclui que, por este fato, o Livro não pode ser aceito como prova definitiva dos valores ali registrados e que o mesmo poderia ter sido alterado e gerado em poucos minutos.

A Recorrente alega que não poderia ter apresentado o livro encadernado e registrado, face ao fato de que o mesmo é escriturado por processamento eletrônico e, naquela data, 17 de novembro de 1993, o exercício ainda não tinha sido encerrado. Portanto não poderia tê-lo encadernado e autenticado sem a inclusão das demonstrações financeiras e transcrição do balanço do exercício. Tais procedimentos poderiam ser realizados somente após o dia 31 de dezembro de 1993.

Tem razão a Recorrente. Às fls. 29 encontra-se anexada a página 165 do Livro Diário da Contribuinte, que foi gerada em 06/10/93, às 15:10 h; às fls. 27 está a página 133, que foi gerada em 02/09/93, às 14:23 h. Desses dados pode-se concluir que:

- não haveria motivos para efetuar a encadernação parcial do livro, posto que foram escrituradas por volta de 200 páginas até o mês de setembro, o normal é cada volume conter 500 páginas;

- certamente as páginas não foram geradas no mesmo dia do início da ação fiscal posto que a data de geração encontra-se identificável e são diferentes para os meses de agosto e setembro (02/09/93 e 06/10/93).

O mesmo Parecer Normativo CST nº 11 de 1985, no qual a decisão recorrida se apegou para não aceitar o livro da Contribuinte, elucida em seu item 10 que o



prazo para registro e autenticação dos livros contábeis vai até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do exercício (conforme disciplinado na Instrução Normativa SRF 16/84).

Portanto, o livro apresentado faz prova bastante a favor da Contribuinte.

Corroborando com suas alegações, a Recorrente apresentou cópia autenticada de seu Livro Registro de Prestação de Serviços, às fls. 118/119, no qual as notas estão escrituradas pelo valor correto.

Outro fato importante, que vem ao encontro da alegação de erro sustentada pela recorrente, é que a PETROBRÁS somente percebeu a diferença entre os valores das notas porque as duplicatas quitadas, encaminhadas posteriormente pela empresa, continham o mesmo valor das 3^{as} vias (fls. 08 e 10). Ora, se a intenção da empresa era omitir receitas porque teria deixado tão claro tal situação.

A Fiscalização não anexou aos autos nenhuma outra prova da infração imputada a Contribuinte, e uma vez comprovada a contabilização das notas pelo valor correto não há que se falar em omissão de receitas por falta ou insuficiência de contabilização. Fraude não se presume, prova-se.

Também não pode prevalecer a multa de ofício qualificada, no percentual de 300%, pelo evidente intuito de fraude. Aliás, a multa de ofício deve ser reduzida para 75%, sobre os valores ainda não recolhidos, por força do artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96.

Resta, ao final, confirmar parcialmente a tributação, pela falta de recolhimento dos tributos e contribuições incidentes sobre o valor total das notas, admitida pela própria Recorrente, que já recolheu parte dos valores com multa de 100% reduzida



para 50%, em razão da perda da espontaneidade, exceto o Imposto de Renda Retenção na Fonte. Os valores das bases de cálculo a serem mantidos são os seguintes (CR\$):

- | | |
|---------------------------|--|
| a) IRPJ - Lucro Presumido | (ago/93): 8% de 21.078.787,81 = 1.686.303,02
(set/93): 8% de 38.425.030,07 = 3.074.002,40 |
| b) Contribuição Social | (ago/93): 10% de 21.078.787,81 = 2.107.878,78
(set/93): 10% de 38.425.030,07 = 3.842.503,00 |
| c) PIS | (ago/93): 21.078.787,81
(set/93): 38.425.030,07 |
| d) COFINS | (ago/93): 21.078.787,81
(set/93): 38.425.030,07 |

Da conversão do crédito tributário em UFIR

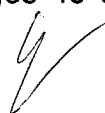
A Recorrente contesta a conversão da receita em UFIR para fins de tributação, na data da percepção dos rendimentos.

Tal fato não ocorreu no presente processo.

Conforme pode-se verificar no demonstrativo de apuração do crédito tributário do IRPJ, às fls. 03, não houve qualquer conversão da base de cálculo em UFIR. O imposto foi apurado em moeda corrente, na data correta fixada pela legislação, último dia do mês (tributação mensal).

A seguir, o imposto apurado foi convertido também pela UFIR do último dia do mês.

A conversão dos tributos devidos em UFIR, para fins de atualização monetária, está disciplinada no artigo 1º da Lei 8.383/91, e tem plena vigência para os fatos geradores ocorridos até 31/12/94. O fato de os artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92 não



Processo nº : 13861.000114/94-05
Acórdão nº : 101-91.735

13

tratarem da conversão em UFIR é irrelevante, pois os referidos dispositivos não revogaram o artigo 1º da Lei 8.383/91.

Conclusão

Por todo o exposto, face a insuficiente comprovação da fraude, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir aplicação da multa de ofício qualificada, no percentual de 300%, excluir a tributação do Imposto de Renda na Fonte e reduzir as bases de cálculo do Imposto de Renda para CR\$ 1.686.303,02 e CR\$ 3.074.002,40, nos meses de agosto/93 e setembro/93 respectivamente.

Brasília - DF, em 06 de janeiro de 1998


EDISON PEREIRA RODRIGUES