

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº : 10469.004.164/91-37
RECURSO Nº : 108.265
MATÉRIA : IRPJ - Exs. de 1988
RECORRENTE : M.D. MELO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA
RECORRIDA : DRF em NATAL - RN
SESSÃO DE : 15 DE MAIO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 105-10.406**

TRD - Inaplicável no cálculo de juros de mora referente ao período de fevereiro/91 até julho/91.

OMISSÃO DE RECEITA - Caracterizada por compras e vendas sem emissão de nota fiscal. A utilização da média aritmética dos preços anuais para determinação das quantidades de produtos vendidos é perfeitamente aceitável quando os documentos do contribuinte não oferecem outros dados necessários para tal.

DADO PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por M.D. MELO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


**VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE**


**CHARLES PEREIRA NUNES
RELATOR**

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10469.004.164/91-37
ACÓRDÃO Nº. : 105-10.406

FORMALIZADO EM 01 JUL 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JORGE PONSONI ANOROZO, VICTOR WOLSZCZAK, NILTON PÊSS e AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros JOSÉ CARLOS PASSUELLO e GILBERTO GILBERTI.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10469.004.164/91-37
ACÓRDÃO Nº. : 105-10.406
RECURSO Nº. : 108.265
RECORRENTE : M.D. MELO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA

RELATÓRIO

A empresa acima identificada interpõe Recurso Voluntário da Decisão de primeira instância que, apreciando sua impugnação, julgou procedente, em parte, o Auto de Infração lavrado às fls.34/38 em virtude das seguintes irregularidades observadas no ano-base de 1987, exercício de 1988:

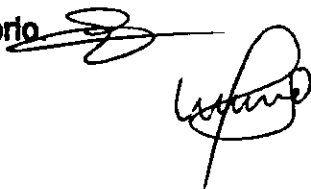
1 - Omissão de receita apurada no Depósito 2 - Industrial, no valor de Cz\$ 61.797,01 caracterizada pela realização de compras sem a contabilização e o registro de entrada de notas fiscais, conforme Termo de Encerramento de Fiscalização às fls.26/33;

2 - omissão de receita apurada no Depósito 2 - Industrial, no valor de Cz\$ 5.441.167,86 caracterizada pela realização de vendas sem emissão de efeitos fiscais, conforme o mencionado Termo de Encerramento de Fiscalização:

3 - omissão de receita apurada no Depósito 2 - Comercial, no valor de Cz\$ 4.323.984,75 caracterizada pelas mesmas razões do item anterior.

Os motivos de fato e direito em que se fundamenta tanto a impugnação de fls.45/66 quanto o recurso, fls.82/84, bem como os pontos de discordância, as razões e provas apresentadas serão examinadas no meu voto, juntamente com a contestação fiscal de fls. 69/70 e os fundamentos da decisão recorrida, fls.71/76.

É o Relatório



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10469.004.164/91-37
ACÓRDÃO Nº. : 105-10.406
RECURSO Nº. : 108.265
RECORRENTE : M.D. MELO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA

V O T O

CONSELHEIRO CHARLES PEREIRA NUNES, RELATOR

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

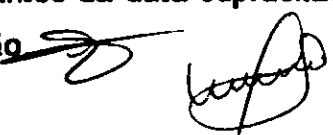
Processo com instauração e tramitação legal.

Nenhuma preliminar foi suscitada.

No mérito verifica-se que :

1 - em relação às compras sem contabilização e registro a empresa, tanto na impugnação quanto no recurso, reclama da utilização, pelo autuante, da média aritmética para valoração das quantidades vendidas/compradas, que no seu entendimento incorreria no erro de supervalorização dos preços inerentes às mercadorias vendidas nos primeiros meses do período, pois devido a infração os preços do segundo semestre elevam o valor das quantidades, ocasionando distorções no resultado final;

A informação fiscal e a decisão singular formularam esclarecimentos que, embora corretos, valiam mais para o preço médio atribuídos na venda do que o atribuído nas compras. Na realidade Não houve atribuição de preço médio anual para valorar o preço das compras omitidas. Essa valoração tomou como referência apenas o preço da única compra escriturada no ano (323,58 m² de vidro incolor 8mm) que foi a realizada no dia 13.10.87, conforme demonstram claramente o anexo 1 de fl. 27 e o anexo 3 de fl. 29. Se houve supervalorização é um fato que caberia ao contribuinte provar com apresentação de documentos que identificasse ter sido aquelas compras omitidas realizadas antes da data supracitada, pois se ocorridas depois na realidade haveria uma subvalorização.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10469.004.164/91-37
ACÓRDÃO Nº. : 105-10.406

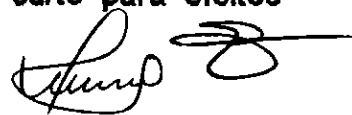
1.2 - Neste item da autuação também não foi utilizado preço médio anual para quantificar os 280,22 m² de vidro vendidos (anexo 2), necessários ao cotejo com a fórmula $Vendas = Estoque\ Inicial + Compras - estoque$.

1.3 - a empresa faz ponderações a respeito das observações colocadas no rodapé do anexo 2, fl.28, que tanto pode servir para contestar os 280,22 m² supracitado como as outras vendas que serviram para embasar o item seguinte da autuação (omissão de venda no Depósito 2 - Industrial).

1.3.1 - com relação ao preço unitário utilizado como divisor do preço total da nota para se chegar à quantidade vendida (observação A), a empresa alega que a utilização do preço unitário mais utilizado no mês ou na nota fiscal mais próxima supervaloriza a saída ocasionando distorções. A esse respeito no recurso é feita a seguinte ponderação: "ora, se o autuante encontrou a quantidade vendida pela divisão do valor total da mercadoria pelo preço unitário do m² , por quê utilizar o preço de venda mais exercido, se na nota fiscal já constava tal preço? Ressalve-se que em nenhuma parte do auto de infração foi dito que a recorrente não preenchia corretamente as notas fiscais, como foi alegado na decisão ora recorrida."

É claro que a observação sob exame (observação A) ao esclarecer que "Quando não era indicada na nota fiscal a quantidade vendida em m² ..." diz explicitamente que essa nota fiscal não estava corretamente preenchida por faltar a citada informação de quantidade. Da mesma forma ao esclarecer que utilizava preço unitário em função de outras notas fiscais, diz implicitamente que a citada informação de preço unitário também era omitida na nota fiscal analisada. A indagação da recorrente não tem razão de existir, pois não cabe no contexto da Observação A. Certamente que algumas notas fiscais, talvez muitas ou a maioria, estivessem na situação indagada, daí exatamente a necessidade da observação iniciando com a palavra QUANDO.

Voltando a utilização do valor unitário contidas em outras notas fiscais para suprir a omissão da nota fiscal examinada, não vejo critério de arbitramento mais justo se em algumas notas fiscais ele supervaloriza as saídas, noutras ele subvaloriza, vai depender, igualmente como ocorreu na utilização da média anual, do dia em que foi realizada a venda sem nota fiscal. Como o período de um mês é curto para efeitos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10469.004.164/91-37

ACÓRDÃO Nº. : 105-10.406

inflacionários em 1987, a utilização do preço mais praticado no período ou da nota fiscal com data mais próxima é razoável, assim como o seria se tivesse utilizado a média mensal, mormente porque o contribuinte nem sequer tentou demonstrar o prejuízo que lhe teria sido causado com a utilização pelo fiscal de critério diferente de algum outro que ele, contribuinte, tivesse pensado.

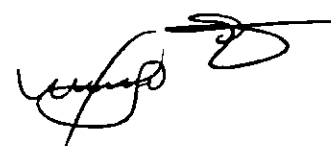
1.3.2 - com relação a não inclusão das devoluções ou remessas de mercadoria para simples beneficiamento (observação B) a empresa parece ter se conformado com os fundamentos da decisão singular, pois não voltou a questionar esse ponto no seu recurso. Desnecessário, portanto, qualquer comentário.

2 - no que concerne ao segundo item da autuação (vendas efetuadas sem emissão de nota fiscal pelo Depósito 2 - Industrial no valor Cz\$ 5.441.167,86), a empresa apresentou na fase impugnatória notas fiscais relativas a vidro incolor de 6mm e 10mm que foram aceitas no julgamento de primeira instância reduzindo esse item para Cz\$ 3.752.713,22, não tendo, portanto, essas notas fiscais sido objeto do recurso;

2.1 - neste item poderíamos analisar mais detalhadamente as ponderações relativas à utilização do preço médio anual para valorar o total da quantidade de vendas omitidas, todavia já coloquei minha posição no sentido de que supervalorização ou subvalorização é questão de prova, meras alegações não prosperam pois como sabemos a média tende para a neutralidade, há não ser que exista parcela muito desviada dos valores normais, o que não ocorre num processo inflacionário. De resto concordo com os fundamentos da decisão recorrida que já deveria ser suficiente para o convencimento da recorrente. Creio que aplicando-se a este item os fundamentos expostos nos itens 1.1 e 1.3 acima, a matéria fica inteiramente analisada.

3 - a autuação relativa à realização de vendas sem emissão de nota fiscal pelo Depósito 2 - Comercial não foi contestada na impugnação nem no recurso.

Finalmente, a empresa protesta contra a cobrança da TRD no período de fevereiro de 1981 a janeiro de 1992 argumentando que sua cobrança juntamente com os juros de mora carece de amparo legal, pois a própria Lei nº 8.383/91 em seu artigos 80 e 84 autoriza a compensação ou restituição da TRD acumulada entre a data da ocorrência



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº. : 10469.004.164/91-37
ACÓRDÃO Nº. : 105-10.406

do fato gerador e a do vencimento dos tributos e contribuições federais, pagos ou recolhidos a partir de 04.02.91.

Os pontos acima grifados foram para observar que a TRD na autuação está sendo cobrada como juros de mora que tem como termo inicial o dia seguinte ao vencimento e ampara-se no artigo 3º da Lei nº 8.018, de 29.08.91.

Para conhecimento do contribuinte transcrevo o seguinte trecho do PARECER PGFN/CRJN Nº 638/93.

54. Antes de proceder à análise da compensação previstas nos art.80 a 85 da Lei nº 8.383, de 30.12.91, impende avocar os motivos pelos quais esses preceitos legais reconheceram o direito dos sujeitos passivos aos créditos decorrentes do pagamento ou recolhimento de quantias referentes a variação da Taxa Referencial Diária - TRD acumulada entre a data da ocorrência do fato gerador e a do vencimento de obrigações fiscais, passíveis, a partir de 1º.1.92, de serem compensados.

55. A Lei nº 8.177, de 1º.3.91, proveniente da Medida Provisória nº 294, de 31.1.91, no seu art.9º, determinava a incidência, a partir de fevereiro de 1991, da TRD sobre impostos, multa e demais obrigações fiscais e parafiscais, desde a data da materialização da hipótese de incidência até o vencimento da obrigação.

56. Emergiram, então, decisões do Supremo Tribunal Federal no sentido de que a TR e a TRD não poderiam ser usadas com indexadores ou índices de correção monetária; mas, por representarem remuneração de capital, tinham a natureza jurídica de juros; assim não deveria a TRD incidir sobre débitos fiscais antes do vencimento, uma vez que não estaria, ainda, caracterizada a mora do devedor.

57. Diante desse fato, a lei nº 8.218, de 29.8.91, no seu art.3º, restringiu o critério da utilização da TRD em relação às obrigações fiscais; assim, o seu art.3º estatui, que sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e o Instituto Nacional do Seguro Social incidirão juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo pagamento.

58. Ademais, o art.3º da Lei nº 8.218, admitindo a insubsistência do critério, fez prevalecer o novo regime, inclusive em caráter retroativo, ao dar nova redação do art.9º da lei nº 8.177/91, que passou a ser o seguinte:

"Art. 9º. A partir de fevereiro de 1991, incidirão juros de mora equivalentes à TRD sobre débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade Social, com o Fundo de Participação PIS-PASEP, com o Fundo de garantia do Tempo de Serviço - FGTS..."

59. Reconhecido, desse modo, a certeza dos créditos dos sujeitos passivos, o art.80 da lei nº 8.383/91, permitiu, nos termos dos artigos seguintes, a compensação do valor pago ou recolhido a título de encargo relativo à TRD acumulada entre a data da ocorrência do fato gerador e a do vencimento dos tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, pagos ou recolhidos a partir de 4.2.91. (negritos nosso)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10469.004.164/91-37
ACÓRDÃO Nº. : 105-10.406

Com essas observações a ponderação da recorrente deve receber o tratamento decidido através do Acórdão CSRF/01-1.773, de seguinte teor:

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.

Assim sendo, os juros de mora devem ser cobrados aplicando-se a TRD nos períodos de agosto/91 até 31/12/91 e, nos períodos anteriores ao mês de agosto/91 e posteriores a dezembro/91, cobrados a razão de 1% (um por cento) ao mês calendário ou fração, de acordo com o artigo 726 do RIR/80 e Lei 8.383/91, art.59, § 2º.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o cômputo da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, conforme esclarecido.

Sala das Sessões - DF, em 15 de maio de 1996.


CHARLES PEREIRA NUNES - RELATOR

