



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10830/006.715/92-30
RECURSO Nº. : 109.723
MATÉRIA : IRPJ - EXERCÍCIOS DE 1988 E 1989
RECORRENTE : EMPRESA DE MINERAÇÃO MANTOVANI LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM CAMPINAS - SP
SESSÃO DE : 16 DE ABRIL DE 1997
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.169

OMISSÃO DE RECEITA - Não é admitida a presunção de falta de emissão de nota fiscal, fundada em percentual de quebra estabelecido arbitrariamente pela Fiscalização.

DESPEAS ATIVÁVEIS - Não são dedutíveis, como custos ou despesas operacionais, os gastos efetuados na aquisição de materiais empregados na construção de instalações, os quais devem ser registrados em conta do ativo.

OMISSÃO DE CORREÇÃO MONETÁRIA - Adiciona-se ao saldo credor da conta de correção monetária do balanço, o valor registrado a menor, em cada exercício, em decorrência da contabilização de bens do ativo permanente em conta de despesa.

POSTERGAÇÃO DO IMPOSTO - Compete à Fiscalização demonstrar a subavaliação de estoque, mediante especificação discriminada da matéria prima tida como não escriturada em Livro Registro de Inventário do sujeito passivo, de modo a permitir a correta identificação da mesma para fins de verificar o cometimento do ilícito fiscal.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - A multa prevista no art. 17 do DL 1967/82 incide sobre o imposto de renda declarado pelo contribuinte e não sobre aquele apurado em lançamento de ofício. Se o contribuinte não apurou imposto em sua Declaração descabe a exigência dessa multa.

TRD - JUROS DE MORA - Face ao princípio da anterioridade da lei tributária, é indevida a cobrança da TRD, como juros de mora, no período compreendido entre fevereiro e julho de 1991.

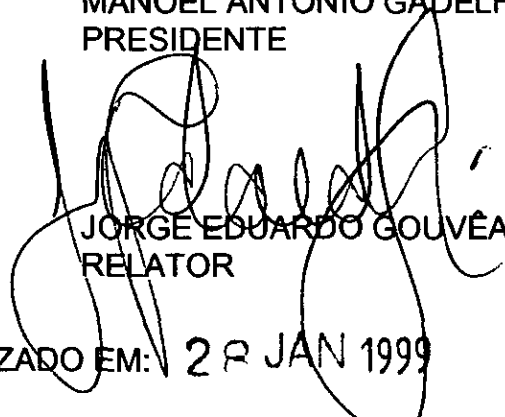
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por EMPRESA DE MINERAÇÃO MANTOVANI LTDA.,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para considerar indevidas as exigências relativas aos itens de omissão de receitas, postergação do imposto, bem como à multa por atraso na entrega da declaração, afastando-se ainda a incidência da TRD excedente a 1% (um por cento) ao mês, no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 JAN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL, NELSON LÓSSO FILHO, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, CELSO ÂNGELO LISBOA GALLUCCI e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

RECURSO Nº. : 109.723

RECORRENTE : EMPRESA DE MINERAÇÃO MANTOVANI LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por EMPRESA DE MINERAÇÃO MANTOVANI LTDA., inscrita no CGC/MF sob o nº 43121086/0001-13, com domicílio tributário em Campinas, SP, contra a decisão de primeira instância que indeferiu a impugnação tempestiva de fls. 64/92.

A exigência fiscal contestada teve origem no auto de infração lavrado em 17.12.92, em face da constatação feita pelo Fisco Federal de que o contribuinte cometeu as seguintes infrações, relativas ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica do período-base de 1987, exercício financeiro 1988:

- 1) Falta de emissão de nota fiscal - Omissão de receita operacional, caracterizada pela venda de copos de PVC de 200 ml, sem a emissão das respectivas notas fiscais, constatada através de controle de produção;
- 2) Registrou na conta de despesas operacionais os gastos com a aquisição de material destinado à construção de suas instalações em vez de ativá-los, para futuras depreciações;



- 3) Correção monetária - Bens do ativo permanente escriturado como despesa - Correção monetária credora a menor em decorrência da empresa ter contabilizado indevidamente como despesa bens do ativo permanente;
- 4) Postergação do pagamento do Imposto de Renda - Deixou de registrar no Livro de Inventário em 31.12.87 matérias primas que estariam em poder de terceiros; e
- 5) Multa por atraso na entrega da declaração.

Em impugnação, o contribuinte alegou, preliminarmente, a nulidade do lançamento por vício formal, uma vez que a fiscalização teria permanecido por onze meses na empresa autuada, procedendo a levantamento fiscal na escrita contábil, sem ter havido autorização expressa da Administração Pública nesse sentido.

No mérito, afirmou ser uma empresa dedicada ao ramo de atividade de extração, engarrafamento e comercialização de água mineral, argumentando, em síntese, que:

- 1) os materiais que o Fisco entendeu serem destinados à construção de instalações teriam, na verdade, sido “adquiridos para os fins de reparos e conservação de bens e instalações, destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação, ou de bens de domínio público (calçadas e rua pública)”;
- 1.1) o Fisco deixou de considerar que algumas notas fiscais constantes da relação de fls. 09 foram lançadas no imobilizado, causando dupla tributação;
- 1.2) em consequência dos itens anteriores é incabível o lançamento relativo à correção monetária;
- 2) o levantamento que ampara a conclusão da omissão de receita operacional, no período-base de 1987, contém equívocos, omissões e erros técnicos, havendo o



Fisco deixado de considerar notas fiscais correspondentes a 2470 caixas vendidas no período; e

- 6) não existe prova de que a declaração do imposto de renda foi entregue fora do prazo e, mesmo que essa prova existisse, por se tratar de infração meramente regulamentar, a mesma deveria ser desprezada em face do pagamento do imposto.

O contribuinte questiona, também, a aplicação da Taxa Referencial - TR para efeito de atualização monetária do débito.

O ilustre autor do procedimento fiscal, em pronunciamento acerca da impugnação, ponderou, que:

- 1) não há que se falar em nulidade do procedimento por vício formal, considerando que a autorização para o início da fiscalização foi concedida antecipadamente;
- 2) os valores relacionados nos documentos de fls. 5 a 9 não se referem a despesas com reparos e conservação de bens e instalações, considerando a natureza dos materiais adquiridos, a sua quantidade e a construção de prédio que a empresa realizava na época;
- 3) o percentual de quebra não é de 4,5% como afirma o contribuinte, mas sim 1% conforme concluiu o levantamento específico realizado pelo Fisco, o que pode ser constatado pelo percentual de quebra do ano de 1988, que foi inferior a 1%;
- 4) o quadro de fls. 50 deve ser retificado, uma vez que não foram consideradas 2470 caixas, que escaparam da relação de vendas;
- 5) as matérias primas em poder de terceiros não estão no Livro de Inventário;



6) a prova de que a declaração de rendimentos do contribuinte foi entregue fora do prazo está no carimbo de recebimento da mesma e que a multa está prevista em lei e ao Fisco não cabe dispensá-la; e

7) a discussão acerca da constitucionalidade da utilização da TR não pode ser realizada na esfera administrativa, mas sim na judicial.



Concluindo, o autor do procedimento fiscal requer a manutenção do crédito tributário constante do auto de infração, feita a redução correspondente à retificação do quadro de fls. 50, para considerar 2470 caixas, que escaparam da relação de vendas.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve parcialmente procedente a exigência fiscal para excluir do montante tributável o valor de Cz\$ 298.703,70, no período-base 1987, exercício financeiro 1988, relativo a omissão de receita, mantendo o crédito remanescente no valor equivalente a 10.513,04 UFIR e acréscimos legais, conforme ementa abaixo transcrita:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
EXERCÍCIOS 1988/1989

MNT PJ 2.25.05.01 **OMISSÃO DE RECEITA - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL** - Caracteriza-se a omissão de Receita através de levantamento quantitativo que demonstra que o saldo de mercadorias, constantes do estoque, é menor que o real, presumindo-se a saída de mercadorias sem emissão de notas fiscais.

MNT PJ 2.99.60.53 **DESPESAS ATIVÁVEIS** - Não são dedutíveis, como custos ou despesas operacionais, os gastos efetuados com

adquisições de materiais empregados na construção de instalações, que devem ser registrados no ativo.

MNT PJ 2.25.30.10

OMISSÃO DE CORREÇÃO MONETÁRIA - Adiciona-se ao saldo credor da conta de correção monetária do Balanço, o valor registrado a menor, em cada exercício, em decorrência da contabilização de bens do Ativo Permanente em conta de Despesa (Ac. 1º C.C. 101-74255-83).

MNT PJ 2.99.10.00

POSTERGACÃO DE IMPOSTO - A falta de inclusão da matéria-prima em poder de terceiro no inventário, acarreta subavaliação no estoque com conseqüente superavaliação dos custos, caracterizando a postergação do pagamento do imposto.

MNT PJ 2.85.10.00

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - É devida a multa prevista no Art. 17 do DL. 1967/82 e IN 11/83, calculada sobre o valor do imposto apurado em auto de infração quando a pessoa jurídica apresentar declaração fora de prazo.

A argüição da inconstitucionalidade não poder ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria do ponto de vista constitucional (PN CST 329/70).

EXIGÊNCIA FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE.”



Como razão de recorrer, o contribuinte reitera os argumentos despendidos na peça impugnatória.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro **JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA**, Relator:

O Recurso é tempestivo e foi interposto com observância das formalidades processuais, por isso merece ser conhecido.

De início impende rechaçar a preliminar de nulidade do lançamento argüida pela Recorrente, sob o fundamento de haver a ação fiscal se alongado por onze meses, sem ter havido autorização expressa da Administração Pública nesse sentido.


Com efeito, as hipóteses de nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal encontram-se elencadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, traduzindo-se pela incompetência do servidor que pratica os atos e termos administrativos e pela preterição do direito de defesa do contribuinte, circunstâncias que não se relacionam com o fato de a auditoria fiscal perdurar por 11 meses.

Por esse motivo, não merece reparo a decisão recorrida no particular, que acertadamente rejeitou os mesmos argumentos, assinalando que a ação fiscal deve se estender pelo tempo necessário para a autoridade atuante firmar sua convicção acerca das infrações apuradas.

No mérito, para maior clareza, as infrações serão examinadas individualmente, como segue.

1. Omissão de Receita - Falta de emissão de nota fiscal.

O Fisco presumiu haver a Recorrente omitido receita operacional relativa à venda de 18.867 caixas de copos de PVC de 200 ml, no exercício de 1988, o que foi constatado através de levantamento da produção resumido no demonstrativo de fls. 50,



no qual a Fiscalização admitiu um percentual de quebra equivalente a 1% (hum por cento), em 1987.

Contestando especificamente este aspecto, a Recorrente afirma que o percentual de “quebra” durante o ano de 1987 foi de 4,5% e não 1% como indicado pelo Fisco. Da mesma forma, o item “vendas” estaria incorreto, uma vez que a fiscalização deixou de considerar as notas fiscais nºs 15485, 15955, 16231 e 16932 (acostadas às fls. 140 a 143), bem como o “consumo interno” de funcionários, clientes, fornecedores, sócios, vendedores, transportadores etc., que representam 0,70% do estoque inicial mais a produção.

Desta forma, segundo a Recorrente, os números corretos seriam:

Período -	1987
Est. Inicial -	1.006.560
Produção -	17.482.400
Quebras -	832.003
Vendas -	15.769.728
Consumo Interno -	129.889
Est. Final -	1.757.340

Inicialmente, deve ser assinalado que as notas fiscais que a Recorrente, em sua peça impugnatória, afirmou terem sido relevadas pela Fiscalização, foram consideradas pelo Ilustre prolator da decisão recorrida, autor do demonstrativo do qual resulta a presunção de omissão de receita.

Quanto aos percentuais de “quebra” e “consumo interno”, muito embora não tenha a Recorrente trazido aos autos elementos materiais de comprovação dos seus argumentos, é mister ressaltar a premissa básica do Direito, consagrada no



brocardo latino, “*onus probandi incumbit ei qui dicit*”, a partir da qual incumbiria a Fiscalização, desde a formalização do lançamento, ter exposto claramente os testes, vistorias e análises que a levaram a eleger a margem de 1% de quebra consignada em seus relatórios, sobretudo por tratar-se de omissão de receita deduzida por **presunção relativa simples**.

No particular merece ser lembrada a lição de Paulo Celso Bergstrom Bonilha (*in* “Da Prova no Processo Administrativo Tributário”, Editora LTR, 1992, pág. 93), lembrada pelo Ilustre Conselheiro Natanael Martins no estudo intitulado “A Questão do Ônus da Prova e do Contraditório no Contencioso Administrativo Federal” (*in* “Processo Administrativo Fiscal”, Editora Dialética, São Paulo, 1995, pág. 110), de seguinte teor :

“A presumida legitimidade do ato pertence à Administração aparelhar e exercitar, diretamente, sua pretensão e de forma executória, mas esse atributo não a exime de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão.”

Na obra acima citada, o Ilustre Conselheiro Natanael Martins continua a discorrer sobre o ônus da prova do processo administrativo fiscal, transcrevendo as lições de Paulo Bonilha (obra citada, págs. 110 a 112 - grifos do original, sublinhamos), *in verbis* :

“Vale dizer, não obstante não negar, pelo contrário reconhecer, o caráter de legitimidade do ato administrativo, Paulo Bonilha deixa claro não haver nenhuma relação direta desse fato (presunção de legitimidade do ato de lançamento) com a repartição do ônus da



prova na relação processual tributária. Nesse diapasão, conclui Paulo Bonilha:

‘Não há, portanto, em decorrência da presunção de legitimidade do ato de lançamento qualquer relação direta com a repartição do ônus da prova na relação processual tributária. Não se pode pretender que a carga probatória venha a ser atribuída em função da posição processual de quem está na contingência de agir. O que importa é perquirir sobre os fatos relacionados com a situação material a que se refere a relação processual e deduzir a quem cabe o ônus da prova.

Sob esta perspectiva, a pretensão da Fazenda funda-se na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores supõem-se presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da impugnação, incumbe à Fazenda, o ônus de comprovar a sua existência. Esse é o teor da conclusão de Tesouro, que extrai da relação substancial a regra processual da carga da prova, ‘in verbis’:

‘No processo tributário, a prova deve resultar do fato em que é fundamentado o provimento (nos limites, obviamente, nos quais o recorrente contestou tal ou quais fatos); se o fato não resulta provado, o provimento é infundado e, portanto, deve ser anulado:



essa a regra substancial, da qual descende a regra processual do ônus da prova a cargo da Fazenda'(ob. cit, pp. 93/94.

Paulo Bonilha, como não poderia deixar de ocorrer em uma obra que veio preencher uma lacuna no direito processual administrativo tributário, no capítulo subsequente; ao versar sobre os poderes de instrução das autoridades administrativas em face de falta ou insuficiência de provas no ato de lançamento, com muita argúcia, preleciona:

'Em verdade, conquanto no processo civil o princípio da iniciativa das partes, em matéria de prova, conviva com o princípio da iniciativa oficial, por meio do qual o juiz também pode determinar a produção de provas, este poder do juiz deve ser entendido como supletivo da iniciativa das partes.

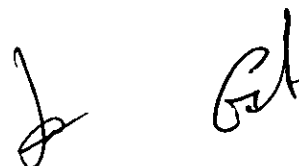
Embora de maior amplitude, o poder de prova das autoridades administrativas dever ser, por uma questão de princípio, distinto do direito de prova a ser exercido pela Fazenda na relação processual. Esta conclusão elementar decorre da própria estrutura da relação processual administrativa, visto que ela pressupõe modos de atuação distintos da Administração: não se confundem as atribuições de defesa da pretensão fiscal e a de julgamento, por isso mesmo desempenhadas por órgãos autônomos.



Essas premissas, a nosso ver, justificam as seguintes assertivas: o poder instrutório das autoridades de julgamento (aqui englobamos a de preparo) deve se nortear pelo esclarecimento dos pontos controvertidos, mas sua atuação não pode implicar em invasão dos campos de exercício de prova do contribuinte ou da Fazenda. Em outras palavras, o caráter oficial da atuação dessas autoridades e o equilíbrio e imparcialidade com que devem exercer suas atribuições, inclusive a probatória, não lhes permite substituir as partes ou suprir a prova que lhes incumbe carrear para o processo. É interessante registrar, a propósito deste tema, decisão da Comissão Tributária de Segundo Grau de Sondrio, Itália, objeto de comentário de Francesco Tesauro, na 'Rivista di Diritto Finanziario e Scienza Delle Finanze', cuja ementa soa:

'Se a administração financeira emitiu um ato de lançamento sem coletar e produzir em juízo provas que demonstrassem a subsistência dos pressupostos com base nos quais o ato foi emanado, o juiz deve imediatamente sancionar tal omissão, anulando o ato e não sanar o vício sub-rogando-se à administração no desenvolvimento de instrução primária, que a administração omitiu'

A realização de testes, vistorias e análises que levaram a Fiscalização a eleger a margem de 1% de quebra consignada em seus relatórios, no entanto, não consta dos documentos e papéis que instruem a peça básica da autuação, o que me leva a crer tratar-se de percentual arbitrariamente fixado.

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or names.

Outrossim, compulsando-se os mesmos elementos, resta evidente que a Recorrente em nenhum momento foi instada a se pronunciar sobre esse ponto, aspecto que apenas ratifica a conclusão acima esposada.

Na realidade, a única manifestação existente no processo sobre a questão, encontra-se às fls. 372, ocasião em que, opinando sobre a impugnação, o ilustre Autuante apenas expôs:

“A fabricação de copos de PVC é toda feita por terceiros. Logo, o total considerado foi a quantidade de copos que entraram na empresa após o processo (sic) produtivo, onde já foi considerada uma quebra porque há diferença entre o peso da matéria prima que é remetida e o peso em copos que retorna. É a perda que acontece no processo produtivo. O percentual admitido após a produção se refere ao consumo e perdas de outra natureza, percentual essa mais do que suficiente, tanto que no ano base de 1988 foi menos de 1% da produção conforme demonstrativo -fls. 50.”

Dessa forma, na primeira oportunidade para pronunciamento sobre a matéria surgiu com a impugnação, através da qual a empresa orientou-se pela ocorrência de quebra, naquele período, de 4,5%, cuja declaração atribuo como valor de prova, considerando o disposto no artigo 678, § 2º, do RIR/80 :



“Art. 678 - (omissis)




§ 2º - Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.”

No presente caso, o único pretenso indício de inexatidão suscitado pela Fiscalização residiria no percentual de quebra estabelecido para o exercício subsequente, o qual, pelas mesmas razões antes expostas foi arbitrado sem qualquer vistoria ou perícia do processo de produção.

Outrossim, ainda que assim não fosse, não se pode ignorar que os percentuais de quebra são suscetíveis de alteração no tempo, por circunstâncias como mudança de tecnologia, substituição de equipamentos, melhora dos serviços de manutenção, enfim, aspectos diversos sobre os quais a auditoria fiscal não se deteve, preferindo adotar, cômoda e arbitrariamente, uma unidade (1) como valor razoável para justificar sua presunção.

Por outro lado, diante do silêncio da legislação específica do imposto sobre a renda a respeito dos mecanismos apropriados para cálculo da produção como elemento subsidiário de prova de omissão de receita, justifica-se recorrer, por analogia, à legislação reguladora de idêntico procedimento no âmbito do imposto sobre produtos industrializados, da qual emerge o artigo 344 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 87.891/82 (RIP/82), vazado nos seguintes termos:

“Art. 344 As quebras alegadas pelo contribuinte, nos estoque ou no processo de industrialização, para justificar diferenças apuradas pela fiscalização, **serão submetidas ao órgão técnico competente**, para que se pronuncie, mediante laudo, sempre que, a juízo da autoridade julgadora, não forem convenientemente comprovadas ou excederem limites normalmente admissíveis para o caso.”



Não tendo a autoridade administrativa atentado para as cautelas indispensáveis à validade jurídica do ato por ela praticado, adoto, como razões de decidir, *mutatis mutandis*, as conclusões do acórdão nº 202-04-222, da 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, traduzido na seguinte ementa:

“QUEBRAS - Elementos Subsidiários - Levantamento - Produção - Diferenças Apuradas Pelo Fisco - Quebras no Processo Industrial - Não aceitas as quebras alegadas pela fiscalizada, cumpre à autoridade determinar sua apuração por Órgão Técnico Competente. Nula a decisão que não observa este preceito. Art. 344 do RIPI/82 c/c art. 59, Inc. II, do Dec. 70.235/72. Recurso provido pela nulidade de decisão recorrida.”

Destarte, não sendo o caso de falha cometida a partir da decisão monocrática, mas de omissão que já habitava o próprio auto de infração, meu voto é no sentido de dar provimento ao recurso, em face da nulidade de que está eivado o lançamento, haja vista a ocorrência de *preterição ao direito de defesa do contribuinte e ofensa ao princípio do contraditório*, restando, ademais, improvada a omissão de receita imputada à Recorrente, em face do inadequado critério de arbitramento das quebras havidas no processo de produção.

2. Despesas Ativáveis.

Alegou o Recorrente, tanto em sua impugnação quanto no recurso em exame, que realizou gastos com materiais para fins de reparos e conservações constantes de bens e instalações, destinados a mantê-los em condições eficientes de operação, bem como que promove reparos e conservação na via pública, onde

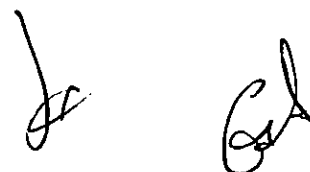


encontra-se instalado seu complexo industrial, de um lado, e parte da administração, de outro.

Primeiramente deve ser assinalado que a Recorrente não traz à colação qualquer elemento de prova suficiente para demonstrar a promoção de reparos e conservação nas calçadas e na própria via pública, como alegado.

Ademais, consoante destacado no trecho da decisão recorrida abaixo transcrito, as quantidades de materiais adquiridos pela Recorrente não são compatíveis com a finalidade a que, segundo o contribuinte, se destinariam :

“Os exemplos de compras mencionados por ela às fls. 72/73, se analisados separadamente, poderia nos fazer concluir que o seu procedimento estaria correto em relação a estes bens especificamente, pois face à sua utilidade e seu valor individual não haveria em que falar de imobilização. Todavia, cabe destacar que as quantidades adquiridas foram significativas, como por exemplo, 115 Kg de pregos, 1727 parafusos, 544 peças de materiais hidráulicos, para terem sido utilizadas exclusivamente em reparos. Além do que, foram também adquiridos, e contabilizados como despesa, 10 milheiros de tijolos, 1321 Kg de ferro, 1180 barras de ferro, 25 portas de embuia, 485 sacas de cimento, 13 portas de ferro, 14 janelas, 58 caminhões de areia, 28 m2 de azulejo, 114 vergalhões de concreto, 662 Kg de arame recozido (para vigas de concreto), 8 caixas d’água de 1000 litros, 257 barras de cano de PVC, 48 barras de cano galvanizado, 338 sacas de argamassa, além de vigas, caibros, sarrafos, batentes, etc, como comprovam as notas fiscais de fls. 157/370.” (sublinhamos)



No entanto, a autuante faz referência às notas fiscais na planilha de fls. 51, sem apresentar cópias das mesmas ou indicar as matérias primas que estariam em poder de terceiros e não constariam do Livro de Inventário da Recorrente.

Por outro lado, o prolator da decisão recorrida atribui a um “lapso da autuante” o fato do demonstrativo de fls. 51 não mencionar a matéria prima a que se refere.

Contudo, sem essa informação (cujo ônus da prova caberia à Fiscalização), não é possível fazer a necessária comprovação de que o Recorrente incorreu em infração, até porque o Livro de Inventário registra o número de unidades, enquanto a Fiscalização indica somente o peso de tal material, sem qualquer outra indicação que permita sua correta identificação.

Por essa razão, não restando comprovada a omissão do Recorrente no que se refere ao registro no Livro Inventário em 31.12.87 das matérias primas em poder de terceiros, meu voto é no sentido de dar provimento ao recurso quanto à esse tópico, até porque não foram observados os procedimentos previstos no Parecer Normativo COSIT nº 02, de 28.08.96.

5. Multa por atraso na entrega da declaração.

Argumenta a Recorrente que o autuante não comprovou a ocorrência do atraso na entrega da declaração de renda do ano-base de 1987.

No entanto, a prova material de que a entrega da declaração foi realizada fora do prazo consta dos autos, na medida em que o comprovante de apresentação da declaração de rendimentos da Recorrente (fls. 375 a 388), atesta, conforme indicado



pelo prolator da decisão recorrida, que a mesma foi entregue em 12.07.88, quando o prazo estabelecido era 29.04.88.

Descabe, contudo, a exigência da multa por atraso na entrega da declaração, uma vez que sua base de cálculo é o imposto de renda declarado pelo contribuinte e não aquele apurado em lançamento de ofício.

No caso dos autos não há base de cálculo para a sua cobrança, posto que a pessoa jurídica não apurou imposto em sua Declaração.

6. Aplicação da Taxa Referencial - TR para efeito de atualização monetária do débito.

Resta para exame a objeção quanto a incidência da TRD no cálculo do montante do crédito tributário ainda em litígio.

A matéria já foi objeto de exame pela colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais que, no julgamento do Recurso RD nº 101-0.981, em sessão de 17 de outubro de 1994, a qual, por unanimidade de votos, selou administrativamente a controvérsia relativa à questionada aplicação da TRD, pelo Acórdão nº CSRF/01-1.773, assim ementado:

“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. Recurso Provido.”

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or names.

Deste modo, curvo-me diante do pronunciamento exarado pela mais alta Corte deste Tribunal Administrativo e, para assegurar uniformidade de tratamento na apreciação da mesma matéria, peço *venia* para adotar as razões expendidas pelo ilustrado Conselheiro Relator naquele voto, especialmente no tocante ao primado da irretroatividade das normas, cuja essência está traduzida na ementa acima transcrita.

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para:

1) excluir do valor tributável o montante de Cr\$ 2.103.293,16, por entender *improvada a omissão de receita relativa à venda de caixas de copos de PVC de 200 ML, no exercício de 1988;*

2) manter a decisão de primeira instância, que entendeu como não dedutíveis, como custos ou despesas operacionais, os gastos efetuados com aquisições de materiais empregados na construção de instalações, que devem ser registrados no ativo;

3) conseqüentemente ao que foi decidido em (2) acima, manter a exigência referente à correção monetária de valores que deveriam constar do ativo permanente;

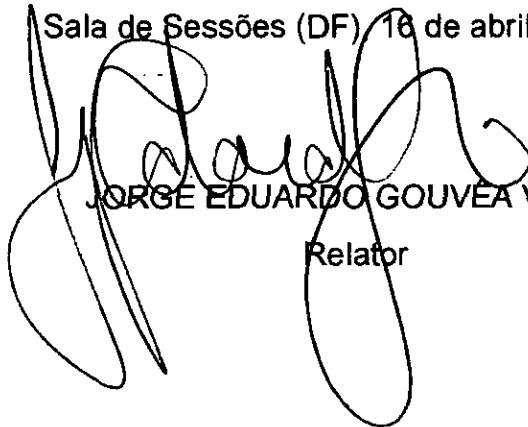
4) excluir do valor tributável o montante de Cr\$ 169.986,00, por entender *improvado que o Recorrente deixou de registrar, no Livro de Inventário em 31.12.87, matérias primas que estariam em poder de terceiros;*



5) cancelar a multa prevista no art. 17 do Decreto-lei n. 1.967/82;

6) reconhecer que a TRD somente poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir de agosto de 1991, afastando a respectiva incidência quanto ao período compreendido entre fevereiro a julho de 1991.

Sala de Sessões (DF) 16 de abril de 1997.



JORGE EDUARDO GOUVEIA VIEIRA

Relator

