



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MA SP

Sessão de 17 de agosto de 19 82

ACORDÃO Nº 101-73.492

Recurso nº 84.360 - IRPJ - Ex. de 1980

Recorrente INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CAFÉ CEPAZA LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM LONDRINA (PR)

SALDO CREDOR DE CAIXA: Não se compensa o saldo credor de caixa de um exercício com o valor da mesma natureza tributado no exercício anterior, porque a receita omitida se reputa distribuída aos sócios e, assim, não poderia compor os recursos existentes em Caixa, no período seguinte.

AValiação DE ESTOQUE - Na falta de sistema de contabilidade de custo integrado, a avaliação de estoque de produtos acabados é feita por arbitramento com base no percentual de 70% sobre o maior preço de venda no período-base. Integrando o preço do produto o ICM dele não poderá ser excluído sob pena de se modificar o parâmetro estabelecido em lei. Por igual razão, não se poderão excluir para a determinação do maior preço obtido os valores do frete e transporte e das vendas a prazo, que não forem destacadas na nota fiscal e devidamente contabilizadas.

INSUFICIÊNCIA NO PAGAMENTO DE IMPOSTO: O lançamento de ofício no curso do ano-base seguinte àquele em que, por apropriação de custos majorados, houve insuficiência no pagamento de imposto, exclui a hipótese de simples postergação de que trata o art. 6º, §§ 4º a 6º, uma vez que a ação fiscal antecipara-se ao lançamento na declaração da pessoa jurídica da diferença de imposto questionada.

DESPESAS E CUSTOS OPERACIONAIS- Não se inclui na exceção prevista no art. 15 do Dec. lei nº 1598/77 o valor da sacaria adquirida para cessão gratuita ao fornecedor de matéria-prima da empresa, posto

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.492

que, em se tratando de material de consumo, o seu valor deve ser apropriado aos custos nas quantidades efetivamente empregadas no período-base.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CAFÉ CEPAZA LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, (DF), em 17 de agosto de 1982

AMADOR GUTERRELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR

VISTO EM

SESSÃO DE: 20 AGO 1982

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FERNANDO CÍCERO VELLOSO, AGOSTINHO SERRANO FILHO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, LUIZ ANDRÉ NETO (Suplente) e RAUL PIMENTEL.

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL**

PROCESSO N.º 0930/005.012/80

RECURSO N.º: 84.360

ACÓRDÃO N.º: 101-73.492

RECORRENTE: INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CAFÉ CEPAZA LTDA.

R E L A T Ó R I O

INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CAFÉ CEPAZA LTDA., com domicílio fiscal em Astorga, PR, manifesta recurso voluntário a este Colegiado contra a decisão de fls. 107 a 112, na parte em que manteve o auto de infração.

A empresa aceitou os argumentos da decisão recorrida relativamente aos exercícios de 1977 e de 1979, e ao exercício de 1980, no que se refere às imobilizações escrituradas como despesa operacional, remanescendo as controvérsias sobre o omissão de receitas por estouro de caixa, sub-avaliação de estoques e apropriação indevida de bens de consumo existentes na data do balanço contabilizada como despesa operacional.

OMISSÃO DE RECEITAS
SALDO CREDOR DE CAIXA

A empresa fora autuada no exercício de 1979, por omissão de receitas representada por saldo credor de caixa, no valor de Cr\$ 616.117,54 e, no exercício de 1980, na quantia de Cr\$ 907.687,00, obtendo redução em primeira instância desses valores para Cr\$ 376.744,00 e Cr\$ 7.483.426,00, respectivamente, não logrando êxito em sua pretensão de ver compensado no segundo exercício a quantia já tributada no anterior. E isto porque a autoridade julgadora considerou imprópria a redução pleiteada.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.492

Na peça recursal, sustenta a sucumbente que a decisão se apoia na presunção não autorizada por lei de que o produto do estouro de caixa fora distribuído aos sócios no ano anterior. Além disso, se estivesse correta a ilação, o Fisco deveria tributar a soma dos saldos credores mensais e não o maior deles, valendo o princípio de um mês para o outro do mesmo exercício como de um exercício para outro. Diz, também, como a se prevenir contra possível argumento em contrário, que se o saldo de balanço presume-se contado os saldos mensais da contabilidade também se devem presumir contados.

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES

A fiscalização, por não possuir a sociedade sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração, arbitrou o valor do seu estoque de acordo com a regra inserta no § 3º do art. 14, do Dec. lei 1.598/77, apurando subavaliação do estoque de algodão em pluma, no exercício de 1980, tributando o valor apurado.

Irresignada, diz a empresa em sua impugnação que, ao adotar o critério de arbitramento do valor do estoque com base em 70% do valor do maior preço de venda, ICM incluso, considerando na base de cálculo as operações a prazo, estaria o Fisco em desacordo com a legislação em vigor. Sustenta, com remissão ao art. 183, I, da Lei nº 6.404/76, que o maior preço de venda deve ser o líquido. Além disso, deve-se levar em consideração as diferenças de preço à vista e a prazo, bem como os realizados dentro e fora do Estado e então o preço passaria a ser o maior preço de venda líquido obtido nas operações realizadas na unidade federativa em que se situa a empresa. No entanto, como o algodão descarregado e enfardado é produto agrícola, a impugnante pode avaliar seus estoques com base no valor de mercado. Permite a lei, art. 14 cit., § 6º, que mesmo não sendo produto agrícola, sejam ajustados os valores de estoque ao preço de mercado.

Elaborou demonstrativo (doc. 13) dos critérios de avaliação do fisco (maior preço de venda inclusive a prazo);

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.492

maior preço de venda à vista excluídos os impostos sobre vendas; da Comissão de Financiamento da Produção, com indicação do valor de estoque de acordo com cada critério, e o valor inventariado pela fis-calizada, com base no § 4º do art. 14 do Dec. lei nº 1.598/77.

Seus argumentos não foram acolhidos pela autoridade julgadora sob o argumento de que, de acordo com o PNCST 14/81 não se pode excluir o ICM do maior preço de venda, sendo este um padrão predeterminado por lei que não pode sofrer reajustamentos, sendo certo que o preço de venda deve corresponder à Receita Bruta de vendas. A redução do estoque estimado ao valor de mercado, através de provisão seria aceitável se aquele fosse inferior, para o que a autuada não apresentara provas convincentes, pois os preços da Comissão de Financiamento da Produção não são de mercado mas fixados para efeito de financiamento, além de serem superiores aos arbitrados não favorecendo a parte. Por outro lado, não se trata de produto agrícola, mas sim de produto industrializado e para a redução aos preços de mercado seria necessário efetuar-se o lançamento contábil da provisão para ser dedutível a despesa correspondente, o que não foi feito na época própria.

Em seu recurso, lido na íntegra, a empresa reitera os argumentos de sua impugnação e persevera na inadequação do preço estimado pelo Fisco que deve, se com base no § 3º do art. 14 do Dec. lei nº 1.598/77, ser o preço líquido de venda à vista, para dentro do Estado, sem ICM e sem despesas de frete e seguro, pois acatada a pretensão do Fisco seu circulante seria inflado artificialmente gerando-lhe possíveis problemas com terceiros. Alega, na fase recursal, que, prevalecendo a tese do Fisco, não teria ocorrido insuficiência de pagamento de imposto, mas mera postergação dele, uma vez que, de acordo com a demonstração de apuração do lucro bruto da conta "algodão" de 1979 e de 1980 (docs. 04 e 05), aumentado o estoque de Cr\$ 7.066.012,00 para Cr\$ 9.789.965,08, ou seja em Cr\$..... 2.723.953,08 em 1980, teremos o lucro bruto reduzido de Cr\$..... 196.204.438,14 para Cr\$ 193.480.485,06, neste ano.

APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE BENS DE CONSUMO



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.492

A empresa apropriara como despesa e/ou custo operacional a quantia de Cr\$ 2.464.000,00 correspondente à aquisição de 80.000 sacas adquiridas no ano de 1979, não as utilizando no período.

Em sua impugnação, a sociedade alega que a sacaria se constitui em bem do ativo permanente mas que por ter vida útil inferior a um ano e ser de valor não superior a Cr\$ 4.000,00 (valor atualizado para o ano-base), o art. 15 do Dec. lei nº 1.598/77 permite a sua apropriação como despesa operacional.

O julgador singular manteve o auto neste particular por entender que a sacaria não tem a durabilidade característica dos bens do Ativo Permanente, devendo, como bem do Ativo Circulante, ser apropriada quando de sua efetiva utilização.

A recorrente renovou perante o Conselho os argumentos já oferecidos na fase impugnatória.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

O voto adota a mesma ordem de matéria seguida no relatório.

OMISSÃO DE RECEITAS

O chamado "estouro de Caixa" revela a existência de receitas mantidas à margem da escrituração e em poder dos sócios e que retornam ao Caixa para atender o pagamento de compromissos inadivéis, e, na impossibilidade de se determinar o exato momento da captação, tem-se que ela ocorreu no próprio período-base. Por outro lado, o retorno, da mesma forma que o desvio, não figura da escrituração de sorte que passa a haver uma divergência entre as existências e o saldo contábil. E tanto assim é que as existências satisfizeram os pagamentos quando a contabilidade as dava como insuficientes. Daí, a recomposição dos saldos para determinar o montante real do "estouro de caixa", o que pode ser feito com a tributação do maior saldo credor do período-base.

A escolha do período de um ano se justifica no fato de que os balancetes mensais retratam simples saldos contábeis, sem que haja conferência física de valores existentes, enquanto que, no final do exercício, ao ensejo do levantamento do balanço patrimonial, inventariam-se todos os bens, direitos e obrigações, inclusive dinheiro em Caixa, sendo as existências conferidas e reconhecidas exatas pelo Contador e Administrador, de forma que, a partir de então, não mais se poderá alegar a existência de valores em Caixa não registrados na contabilidade, sob pena de negar a postulante fê aos seus próprios registros, em face das leis comerciais e fiscais.

A prevalência nos autos da corrente mais benigna que entende deva ser tributado o maior saldo credor e não todos os

saldos credores registrados ao longo de todo o período, como sustenta a corrente oposta, não pode servir de supedâneo para a defesa, uma vez que o tratamento lhe favoreceu. Seria como dizer-se que não seria válida a cobrança de um crédito tributário sob o pretexto de que, na realidade, seu valor seria maior.

Ademais, como se sabe, as receitas omitidas, são adicionadas às declarações das pessoas físicas dos sócios justamente por que são tidas como repassadas, distribuídas, no momento em que se configura o saldo credor de caixa.

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES

Preliminarmente, afasta-se, desde logo, qualquer consideração no sentido de se determinar o preço do produto da sociedade com base em valor de mercado. Primeiro, porque se trata de produto industrializado o que guarda conformidade com o seu objeto social; segundo, porque os preços fixados pela Comissão de Financiamento da Produção é base para financiamento e não coincide necessariamente com o preço de mercado que pressupõe exatamente o apostado, ou seja, preço obtido em regime de livre concorrência e em condições normais de negociação no mercado, e não por ato externo.

Desta forma, competia-lhe adotar, na determinação dos custos dos bens vendidos, a regra estabelecida no art. 14 da Lei nº 1.598/77, mais especificamente no seu § 3º, alínea "b", que estabelece em 70% do maior preço de venda do produto, no período-base, o valor unitário em estoque.

Trata-se de um valor tomado como medida pela lei de regência que não faz qualquer ressalva quanto as parcelas componentes do preço obtido, daí não ser lícito ao aplicador promover qualquer tipo de ajuste sem, aí sim, descumprimento da lei. Esta, quando é o caso, diz expressamente o ajustamento a ser adotado, como ocorreu no dispositivo sob exame em que fixou não o maior preço de venda, mas 70% do preço dele. Do mesmo modo, se fosse o caso, teria dito, "... em 70% do maior preço de venda à vista, líquido de ICM, seguro e frete" ou expressão equivalente à manifestação desse propósito.



O critério de avaliação da lei comercial e para os efeitos dela não há de ser necessariamente o adotado pela lei fiscal que poderá estabelecer critérios próprios para efeitos tributários e, neste caso, estes deverão prevalecer.

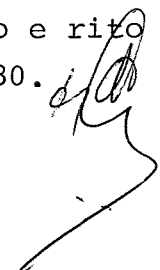
Além disso, como bem apontou a autoridade julgadora de primeiro grau, o preço do ICM integra o preço do produto e, assim, essa parcela não poderia de qualquer forma deixar de compor a base de cálculo de arbitramento. Por outro lado, se o total dos preços de venda devem igualar-se à Receita Bruta de Vendas (Dec. lei cit., art.12), e nesta apenas os impostos não cumulativos não são incluídos, tem-se que o ICM deve figurar como componente do preço de venda.

Nas notas fiscais constantes do Doc. 13 não foram destacados valores de seguro e frete, nem tampouco eventuais receitas de financiamento das operações a prazo e que deveriam ser contabilizados como tal para que se pudesse cogitar de possível exclusão de valor de venda. Notam-se também nas referidas peças diferenças de preços do produto mesmo em operações da mesma época e a prazo.

Quanto à alegada postergação de pagamento de imposto, a empresa junta os documentos de fls. 146 a 149 para comprovar que os produtos foram vendidos no período seguinte com custos majorados e que, no exercício de 1981, a empresa lançou imposto superior à diferença contestada.

No entanto, deve-se ter em conta que o auto de infração foi lavrado no curso do ano-base seguinte, caracterizando caso de simples insuficiência de pagamento de imposto, não se aplicando à espécie a hipótese prevista no art. 6º, §§ 4º a 7º, do Decreto-lei nº 1.598/77. Cabia àquela altura à fiscalizada efetuar as correções cabíveis em sua contabilidade para evitar que o imposto correspondente fosse lançado por declaração no exercício de 1981, se não o fez.

Se, de qualquer modo, o imposto foi lançado no período seguinte resta à parte pleitear a repetição em processo e rito próprios como prescrevem os arts. 716 e seguintes do RIR/80.



De qualquer modo, o lançamento de ofício é devido porque o auto de infração foi anterior à apresentação na declaração de rendimentos em que seria lançado o imposto, não se caracterizando a espontaneidade de que trata o art. 138 do CTN.

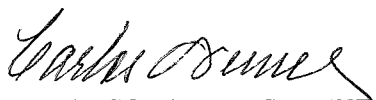
APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE BENS DE
CONSUMO EXISTENTES NA DATA DO
BALANÇO

Também aqui a razão não está com a recorrente. Se a sacaria é fornecida ao produtor rural para colheita da matéria-prima vendida à empresa e o seu reaproveitamento é mínimo, como bem salienta a defesa, e sem reparação por parte do produtor, a sacaria se insere em verdade no custo do produto adquirido e, neste caso, a sua apropriação deve ser feita em função dos fornecimentos realizados. A própria perda da sacaria está a indicar a sua natureza de material de embalagem que se consome no processo de transporte, e não de recipientes e vasilhames que são duráveis e de mínimas perdas, figurando por isso no Permanente.

Daí, ter toda procedência a decisão "a quo" ao asseverar que as sacarias fazem parte do Ativo Circulante, por não ter a durabilidade característica dos bens do Ativo Permanente e somente podem ser apropriadas no resultado quando da sua efetiva utilização.

Por excesso, e apenas para argumentar, o preço das sacarias, se fosse material permanente e não de consumo, como se viu, não poderia ser considerado pelo valor unitário, mas pelo total da nota, e, neste caso, também não poderia ser imediatamente apropriado como despesa operacional.

Nesta ordem de considerações, nego provimento ao recurso.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR



so.