



MINISTÉRIO DA FAZENDA

acas

Sessão de 11 setembro de 1989.

ACORDÃO Nº 103-09.475

Recurso n.º 94.604 - IRPJ - EX: DE 1988

Recorrente PAULO SANTAROSA & CIA. LTDA

Recorrido DRF EM LIMEIRA - SP

IRPJ - SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE.

- Procede a avaliação fiscal do Estoque de Produtos em Elaboração e Acabados, por arbitramento, ainda que parcial, face à apuração ter sido efetivada de conformidade com o preceituado no art. 187 e seus incisos I e II, do RIR/80, após verificada a inexistência de Contabilidade de Custos integrada e coordenada com o restante da escrituração.
- Rejeitadas as preliminares.
- Negado provimento ao Recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULO SANTAROSA & CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares levantadas e no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 1989

ANTÔNIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE

BRÁZ JANUÁRIO PINTO

RELATOR

LUIZ DJALMA BARBOSA BEZERRA PINTO

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE

14 OUT 1989

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiro
AYRES DE OLIVEIRA, HENRIQUE NEVES DA SILVA (SUPLENTE), LÓRGIO RIBEIRO
ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES
BRAZ JANUÁRIO PINTO E LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. AUSENTE POR MOTI
JUSTIFICADO O CONSELHEIRO DÍCLER DE ASSUNÇÃO.

Recurso nº 94.604

Acórdão nº 103-09.475

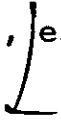
Recorrente: PAULO SANTAROSA & CIA. LTDA

R E L A T Ó R I O

O Contribuinte, PAULO SANTAROSA & CIA. LTDA., com domicílio fiscal em Americana (SP), interpôs tempestivo Recurso (fls. 228/233) a este Conselho, em 02.06.89, contra a R. Decisão (fls. 222/225) do Sr. Assistente do Sr. Delegado da Receita Federal em Limeira (SP), que, em 26.04.89, por delegação de competência desse titular, julgara procedente o lançamento constituído pelo Auto de Infração (fls. 67), de 24.01.89, tempestivamente impugnado em 09.03.89, às fls. 72/77.

2. Porém o lançamento do líquido tributado pela Fiscalização, no montante de Cz\$ 13.483.844,90, no exercício de 1988, resultante de excesso de retiradas pró-labore, na quantia de Cz\$ 1.584.678,00, nesses Cz\$ 50.940,00, já declarados, mais a diferença a maior na quantia de Cz\$ 18.716.073,90, entre o estoque de Produtos Acabados e em Elaboração, declarado e o apurado pelo Fisco, conforme demonstrativo de fls. 26, considerando-se, também, o prejuízo fiscal declarado pela Empresa. Enquadrou-se a exigência nos termos dos arts. 157; 186; 187; I e II; 177; 236, § 2º e 3º, do RIR/80, bem como o art. 29, §§ 2º e 3º do D.Lei 2.341/87.

3. Na primeira defesa, o Contribuinte reconhece que não contabiliza mensalmente, em seu Diário, o custo de fabricação de seus produtos, ressalva, porém, que através de Mapas de Rateios, o apura extra-contabilmente, de tal forma a evitar que seus estoques finais avaliados não expressem valores dos bens produzidos mais recentemente. Após reclamar do exíguo prazo em que a diferença de estoque fora apurada e de não ter sido a oportunidade de demonstrar à Fiscalização o sistema adotado, na apuração do custo de produção, informa estar anexando à Impugnação, os referidos Mapas e demais documentos de custo que menciona, inclusive demonstração da Conta de Fabricação, em 31.12.87. utilizando-se dos mesmos itens da produção, escolhidos pelo Fisco, por amostragem (fls.



Acórdão nº 103-09.475

26), procura em demonstrativo às fls. 74, provar como seu sistema evita a subavaliação de estoque e esclarece que, levando-se em consideração as datas das Notas-Fiscais das Tinturarias, que correspondem às datas da entrada dos seus produtos no estoque, os inventariados são os mais recentemente produzidas. Diz que, apesar dos dispositivos legais citadas, a infração tem seu fulcro no art. 187, do RIR/80, cuja matriz legal é o art. 14, do D.Lei 1598/77, e seu § 2º (transcritas às fls. 75). Invoca a seu favor o pensamento do ilustre Prof. Eliseu Martins, em seu livro "Contabilidade de Custos - Ed. Atlas - 2ª ed. 1980, e o do não menos ilustre tributarista Henry Tilbery (fls. 75/77), para demonstrar a inviabilidade da exigência legal, em empresa de pequeno porte que, afinal, ressalta, nenhum prejuízo trouxera à Fazenda Nacional, a apuração extra-contábil do custo de produção. Lembra que, pelo art. 112, do CTN, a lei deve ser interpretada da maneira favorável ao Contribuinte, que tem plena convicção da legalidade de seus procedimentos, que o Fisco não impugnara e conclui, afinal, inexistir renda para o fato gerador do imposto pretendido.

4. Na Informação, às fls. 220, o Sr. Autuante firmado nos dizeres do Parecer Normativo CST nº 06/79 e no próprio RIR/85, arts, 186 e 187, I e II, observa e conclui:

"O Parecer Normativo nº 06/79 diz em seu item 3.1., que embora o livro Diário deva ser escriturado diariamente, constitui prática reiterada da autoridade administrativa tributária aceitar partida mensal. Os lançamentos de custos não fogem à regra: podem ser feitos mensalmente ou em períodos menores, desde que apoiados em comprovantes e demonstrativos adequados. Mais adiante, no item 3.3, o citado Parecer, conclui, dizendo que: a avaliação de estoques baseada em contagem anual, é incompatível com um sistema integrado de custos. Este pressupõe a existência de controle escritural permanente de estoques.

Ainda, no aspecto legal, devemos salientar, que existe uma vasta jurisprudência firmada à respeito do assunto em pauta, que é unânime em afirmar, que: o valor dos estoques de produtos em elaboração e acabado, somente poderá ser avaliado pelos dados fornecidos pelo sistema de contabilidade de custos que estiver durante todo o período-base integrado e coordenado com a escrituração. A inexistência de contabilidade de custo implicará a avaliação de tais estoques de acordo com os percentuais indicados, nes

te inciso, que seriam, digo, indicados nos Incisos I e II do art. 187 do RIR/80.

Portanto, ao lavrarmos o Auto de Infração de fls. 65/67, nada mais fizemos, que aplicar a legislação vigente, no que concerne à valorização de estoques. De nada adianta, a empresa alegar em sua defesa dificuldades de pequena empresa para cumprir o figurino fiscal, porquanto a lei é para ser cumprida pelas grandes e pequenas empresas, indistintamente. Outrossim, alegar que não causou nenhum prejuízo para o Fisco, é improcedente, pois verifica-se pelos elementos constantes do processo, que houve uma subavaliação de estoques.

Na realidade, a empresa não possui sistema de contabilidade de custos integrado e coordenado com o restante da escrituração.

Verifica-se através dos documentos constantes dos Autos, onde destacamos as fls. 37/50, que a avaliação de estoques é feita anualmente, através de lançamentos contábeis efetuados somente no final do exercício, portanto, de forma incompatível com o que a legislação chama de sistema integrado de custos.

Outrossim, os mapas de custos elaborados pela empresa e juntados aos Autos, após a Ação Fiscal ter sido encerrada, nada acrescenta de novo em favor da Autuada, visto tratar-se de uma apuração totalmente extra-contábil, além do que, os valores apurados estão totalmente em desacordo com os apresentados no registro de inventário, demonstrando com isto, que realmente a empresa não possui um sistema de apuração de custos adequado e que possa ser aceito pelo Fisco (vide demonstrativo de fls. 74). Assim sendo, nada mais restava ao Fisco, que arbitrar os valores de estoques de produtos semi-acabados e acabados de acordo com os percentuais estabelecidos nos Incisos I e II do art. 187 RIR/80.

Face ao exposto, entendemos, smj, que o lançamento de fls. 65/67 deva ser mantido em sua totalidade."

5. A Autoridade a quo, examinada a questão, como foi cobrada pelo Fisco e pelo Contribuinte, observa, em preliminar, a falta de contestação pela defesa do excesso de retiradas calculado e tributado pela Fiscalização. No que tange à avaliação do estoque promovida de ofício, aquela Autoridade, sob a mesma legislação básica citada na Informação e aqui transcrita (arts. 186, §§ 1º e 2º, e 187, I e II, do RIR/80), às fls. 223 e 224, bem como fundamentada do entendimento do Parecer Normativo citado, assim se expressou e concluiu:

L

/

Acórdão nº 103-09.475

"Também o Parecer Normativo - CST nº 6/79, de..... 02.02.79 determina que os estoques de produtos acabados e em fabricação podem ser avaliados segundo custos apurados por sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração, ou por arbitramento em função do preço de venda do produto acabado, não existindo sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado.

No seu sub.item 4.1, - conclui que Sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração é aquele:

- I - apoiado em valores originados da escrituração contábil (matéria-prima, mão-de-obra direta, custos gerais de fabricação);
- II - que permite determinação contábil, ao fim de cada mês, do valor dos estoques de matérias primas e outros materiais, produtos em elaboração e produtos acabados;
- III - apoiado em livros auxiliares ou fichas ou formulários contínuos, ou mapas de apropriação ou rateio, todos em boa guarda e de registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração principal.
- IV - que permite avaliar os estoques existentes na data de encerramento do período-base de apropriação de resultados segundo os custos efetivamente incorridos.

Dessa forma, sendo que a própria interessada afirma que não possui sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado à contabilidade geral, mas que apura extracontabilmente através de mapas de rateios, não poderá ser aceita como correta a sistemática que vem adotando, sendo que o critério a ser obedecido deverá ser o "arbitramento", conforme determina o item 4, inciso II, "b", do Parecer Normativo-CST nº 6/79.

ISTO POSTO, e,

CONSIDERANDO que a interessada não contesta o lançamento relativo ao "Excesso de Retiradas dos Administradores";

CONSIDERANDO que a autuada não possui sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado à contabilidade geral;

CONSIDERANDO que o estoque de produtos acabados e em elaboração para quem não possui contabilidade de custo integrado e coordenado deve ser avaliado por "arbitramento" em função do preço de venda de produto acabado;

CONSIDERANDO que o auto de infração está devidamente fundamentado;

CONSIDERANDO tudo o mais que consta dos autos;



DECIDO acolher a impugnação por tempestiva, para, no mérito julgar PROCEDENTE a ação fiscal."

6. Em última defesa, o Contribuinte, em preliminar, reiterou tudo que foi apresentado ao impugnar o feito. Arguiu nulidade do lançamento que conteria erros substanciais, como parcialidade de constituição, omissões, cerceamento do direito de defesa na fase de auditoria e excesso de exação, chamando atenção para o antagonismo existente no feito, porquanto, em havendo lucro, não se poderia falar em excesso de retiradas e, havendo razões para tal arbitramento, este não deveria ser parcial, mas, total, atingindo a totalidade de seu estoque de produtos acabados e em elaboração. Considera a peça acusatória ilegal que dá mais importância à formalidade dos registros contábeis que seu próprio conteúdo. Historiando a base fática da exigência, procura, após, esclarecer que:

a) fabrica tecidos a partir do fio (matéria prima) que, após o tecimento, manda tingir e vende o produto acabado;

b) mensalmente apura sua produção, por tipo de tecido, rendimento dos teares e consumo de fios;

c) atribui valor ao seu custo de fabricação, através de anotações em mapas de custo, cujos valores são retirados da contabilidade geral e rateadas;

d) apura o estoque de produtos em elaboração (pano cru) e acabados (pano tinto), avaliando-os ao custo dos produzidos mais recentemente;

e) registra tais valores no Diário, somente no final do ano-base, dentro dos princípios contábeis;

f) no curto período que esteve na Empresa, o Sr. Auditor Fiscal rapidamente entendeu que o Fisco estava sendo lesado, motivo do arbitramento e da tributação, feitas, porém, sem intimá-lo, para que apresentasse os mapas de custos e controles da produção, com os quais comprovaria que tudo estava baseado em ma-



Acórdão nº 103-09.475

pas de custos realizados, cujos valores integram a contabilidade geral com documentação idônea;

g) é pretensão quixotesca fazer-lhe exigência tão absurda, impossível de ser cumprida;

h) diante dos 101 itens produzidos, a Fiscalização apenas arbitrou o estoque de 14 produtos;

i) observou toda a legislação comercial e fiscal, pagando o tributo devido e prestando ao fisco as informações devidas;

j) se adotados os princípios estabelecidos no CTN, as acusações são improcedentes e a legislação tributária, pelo art. 112 (CTN) deve ser interpretada da maneira mais favorável ao acusado;

l) o Processo Fiscal prevê nos arts. 59 a 61, nulidades dos atos com defeito substancial insanável, na formação dos mesmos, como também nos casos de cerceamento do direito de defesa;

m) finalmente, não tendo havido renda para fato gerador do imposto pretendido, mas, quando muito, simples postergação de imposto poderia ser admitida que, porém, não é o seu caso, devendo, portanto, ser o lançamento considerado improcedente, por questão de justiça.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro BRAZ JANUÁRIO PINTO, Relator:

Tomo conhecimento do Recurso, pela sua tempestividade e interposição na forma da lei.



Acórdão nº 103-09.475

2. Todas as preliminares argüidas no Recurso devem ser rejeitadas, por preclusão do direito de apresentá-las, uma vez que nenhuma delas o foi na primeira instância. O Contribuinte na Impugnação apenas mencionou o fato de não ter sido a oportunidade de apresentar durante a ação fiscal, os Mapas de custos e controles da produção, contudo, não argüiu nulidade do feito, pela falta dessa apresentação, ou por qualquer outra irregularidade ou ilegalidade que a defesa tenha considerado.

3. No que tange ao mérito, nenhum reparo se faz à R. Decisão de 1º grau, pelo fato da exigência questionada, ter-se constituído por determinação legal clara, cujo texto prescinde de qualquer interpretação para ser aplicado. Apenas os fatos poderiam necessitar de alguma interpretação ou prova, para enquadrá-los no preceito legal. No caso, porém, o próprio Contribuinte diz não possuir contabilidade de custos, imprescindível à existência do estoque permanente na indústria, devidamente registrado na contabilidade, pelo menos no final de cada mês. Confessa que somente no final do ano, procede ao registro no Diário dos valores aplicados no processo de fabricação, apurando então o custo dos produtos vendidos e os valores dos estoques finais dos produtos elaborados e em elaboração, levantados fora da contabilidade. Inexiste assim qualquer integração do custo industrial com a contabilidade da Empresa, que não possui o chamado Inventário Permanente, em livro, ficha, formulário contínuo ou mapas, com registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração contábil,

4. Regem o art. 187 e seus incisos I e II, do RIR/80, que se a escrituração do contribuinte não satisfizer o disposto no § 1º do art. 186, do mesmo RIR/80, isto é, se não mantiver sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração, os estoques deverão ser avaliados:

"I - os de materiais em processamento, por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período-base, ou em 80% (oitenta por cento) do valor dos produtos acabados, determinado de acordo com o inciso II;

II - os dois produtos acabados, em 70% (setenta por

Acórdão nº 103-09.475

cento) do maior preço de renda do período-base."

É exatamente o caso em exame, o Contribuinte, como provado ficou, não tem sistema de custo integrado ou coordenado com o restante da escrituração contábil, ficando, portanto sujeito ao arbitramento determinado em lei, nos termos do art. 187, I e II, acima transcrito.

5. A Fiscalização constatou, como demonstrado, às fls. 26, que o Contribuinte subavaliou o estoque, quer dos produtos em elaboração, quer dos produtos acabados, em, pelo menos, Cz\$...... 18.716.073,90. Para a procedência do exigido é irrelevante que o levantamento fiscal tenha sido feito em relação somente a 14 produtos, uma vez que a Fiscalização não fez nenhuma projeção do apurado aos demais itens produzidos. Tributou-se tão-somente o efetivamente apurado, após a compensação do prejuízo fiscal declarado pela Empresa. Em suma, a Empresa não foi prejudicada, considerando a abrangência limitada do levantamento fiscal, adstrito a 14 itens. Ao contrário, num levantamento total, a base de cálculo do tributo seria muito superior.

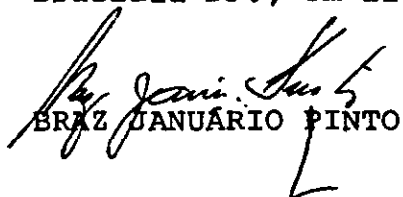
6. Subavaliado o estoque naquele montante, o custo indevidamente majorado, reduziu o lucro do exercício em igual quantia, deixando o contribuinte de pagar o imposto que se exige.

Isto posto e

Considerando tudo o mais que dos Autos consta,

Voto pela rejeição das preliminares, e, no mérito, Nego Provimento ao Recurso.

Brasília-DF., em 11 de setembro de 1989


BRAZ JANUÁRIO PINTO

RELATOR