



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 11080.000583/93-15  
Recurso nº : 122.146  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1990 e 1991  
Recorrente : INDUSTRIAL DO MATE LTDA.  
Recorrida : DRJ - PORTO ALEGRE/RS  
Sessão de : 18 de outubro de 2000  
Acórdão nº : 108-06.268

IRPJ – MATERIAIS EM PROCESSAMENTO – AVALIAÇÃO DO ESTOQUE – O art. 187, I, do RIR/80, prevê dois critérios de avaliação do estoque quando a escrituração do contribuinte não satisfizer as condições para avaliação pelo custo de produção. A utilização de um dos critérios previstos no art. 187, I, RIR/80, deve ser de acordo com a livre escolha do contribuinte.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDUSTRIAL DO MATE LTDA.

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

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

JOSÉ HENRIQUE LONGO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 NOV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo n.º : 11080.000583/93-15  
Acórdão n.º : 108-06.268  
  
Recurso n.º : 122.146  
Recorrente : INDUSTRIAL DO MATE LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ relativo aos anos de 1989 e 1990, decorrente da constatação de sub-avaliação do estoque da denominada “erva-mate cancheada” nos inventários de 31/12/89 e 31/12/90, o que gerou, consequentemente, cômputo de maior custo e diminuição do lucro do exercício.

A fundamentação da majoração do custo está contida no Termo de Verificação Fiscal, onde se explica que a fiscalizada não poderia ter adotado o critério do art. 187, I, do RIR/80 (uma vez e meia o custo de aquisição), pois da folha bruta para a “erva cancheada” há efetivamente uma transformação com envolvimento da maior parte do custo de produção, e nessa transformação há perda de aproximadamente 2/3 da matéria prima. Por isso, recalcula o estoque com índice de 56% (conjugação dos itens I e II do art. 187 do RIR/80).

O auto de infração em tela deu origem, por reflexo, aos lançamentos do Imposto sobre Lucro Líquido – ILL e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSL, cujos processos administrativos de números 11080.000584/93-88 e 11080.000585/93-41, respectivamente, foram anexados ao presente.

Tempestivamente, a recorrente apresentou impugnação (fls. 61/69) instruída com documentos (70/106), alegando em breve síntese que:

- a) o procedimento de apuração do custo nos estoques inventariados está correto, pois a “erva-mate cancheada” é considerada matéria-prima em consonância com a legislação vigente na época da avaliação (Instrução Normativa nº 286, D.O.U. de

Gel

SS

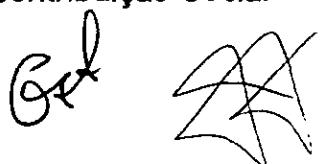
Processo n.º : 11080.000583/93-15  
Acórdão n.º : 108-06.268

- 15.05.81 do IBDF atual IBAMA), afastando a hipótese sustentada pelos autuantes de ser esta erva enquadrada como “produto em elaboração” e, consequentemente, de ter ocorrido a majoração de custos e redução de resultado de cada ano-base;
- b) mesmo que a “erva-mate cancheada” fosse considerada “produto em elaboração” caberia a aplicação do disposto no artigo 187, inciso I, do RIR/80, que estabelece a faculdade de se avaliar o custo por uma vez e meia o maior custo da matéria-prima adquirida no período-base; ou em 80% do valor do produto acabado e que, com a adoção do primeiro método de apuração, não restaria tributo a ser cobrado, sendo, portanto, mera busca de arrecadação a justificativa para os autuantes terem elaborado o cálculo a razão de 56% do maior preço de venda do produto acabado;
  - c) a avaliação de seu estoque foi superior à preconizada pelo RIR/80 (artigos 187 e 189), conforme comprovam os documentos anexados;
  - d) merece reparos a inclusão de 19.673 quilos de erva-mate cancheada no levantamento fiscal (fls. 06), haja vista que este montante foi adquirido e mantido em depósitos de terceiros, conforme verifica-se no Livro Registro de Inventário do ano de 1989;
  - e) os autuantes não consideraram a correção monetária do lucro a maior apurado – como se lucro tivesse havido – no ano-base de 1989, o ano imediatamente seguinte (1990), a qual, sem dúvida, teria gerado uma correção monetária devedora;
  - f) a cobrança da TRD é descabida por: (i) ser conceituada como remuneradora de capital e não como indexadora; (ii) não ser prevista sua cobrança nas datas de ocorrência do fato gerador do IRPJ em discussão; e (iii) por ferir o parágrafo 3º do artigo 192 da Constituição Federal de 1988.

As impugnações às autuações de ILL e CSLL reiteram as alegações exaradas na defesa do processo principal, acrescidas dos seguintes argumentos:

Quanto ao ILL (fls. 184/187):

- a) se cabível a exigência do imposto, os “Lucros e Dividendos derivados de Investimento Avaliados pelo Custo de Aquisição”, assim como a Contribuição Social



Processo n.º : 11080.000583/93-15  
Acórdão n.º : 108-06.268

- e a correção monetária correspondente à diferença apurada pelos autuantes deveriam ter sido excluídos da base de cálculo do ILL;
- b) não houve ocorrência do fato gerador do ILL, se observada a definição contida no artigo 43 do CTN, pois este somente ocorrerá quando houver o efetivo recebimento do rendimento, nos termos do artigo 2º da Lei nº 7.713/1988.

Quanto à CSL (257/259):

- a) no caso do lançamento ser mantido, o prejuízo de exercícios anteriores deveria ser compensado;
- b) que a alíquota da CSLL no período base 1989 seria de 8% e não de 10%, vez que a majoração introduzida pela Lei nº 7.859/1989 somente poderia entrar em vigor noventa dias após sua publicação;
- c) que a capitulação legal prescrita pelo autuante é endereçada às entidades financeiras, sendo impertinente para casuística em questão.

O Delegado de Julgamento em Porto Alegre – RS julgou parcialmente procedente o lançamento para reduzir o montante de IRPJ, ILL e CSL em face da exclusão dos valores relativos aos 19.673 Kg de erva cancheada adquirida e mantida em depósito de terceiros, assim como da correção monetária que passou a incidir sobre o lucro real apurado, deduzido pela correspondente exigência dos tributos (efeito da reserva oculta), e especificamente quanto ao ILL, no que tange à redução de sua base de cálculo dos valores concernentes às parcelas lançadas como “Lucros e Dividendos Derivados de Investimentos Avaliados pelo Custo de Aquisição”, além da supressão da TRD, como juros de mora, no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991.

Irresignada, a ora recorrente apresentou recurso voluntário (fls.307/336) reiterando as razões expostas por ocasião das impugnações aos autos de infração, notadamente na parte em que restou vencida, e ainda que a CSL deveria ser abatida na apuração da base de cálculo do ILL.

(C&J)



Processo n.º : 11080.000583/93-15  
Acórdão n.º : 108-06.268

Nessa oportunidade, juntou demonstrativos de cálculo do preço médio do estoque de "erva mate canchecada" em 1989 e 1990 com base nas aquisições desse produto junto a terceiros, bem como as respectivas notas fiscais (fls. 337/410), e pediu diligência para seja averiguada sua argumentação de que quase a totalidade dos estoques de "erva mate canchecada" 1989 e 1990 era formada por produto adquirido de terceiros.

Às fls. 411/412 consta cópia do depósito exigido por força do artigo 32 da Medida Provisória nº 1.863-55/99.

É o Relatório.





Processo n.º : 11080.000583/93-15  
Acórdão n.º : 108-06.268

## V O T O

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

Presentes que estão as formalidades processuais, tomo conhecimento do recurso.

Entre as alegações de mérito, a recorrente alega que houve erro na menção à capitulação legal no lançamento da CSL. A questão deve ser tratada como preliminar.

O erro no enquadramento legal não prejudicou a defesa da ora recorrente, haja vista suas manifestações. No caso a descrição dos fatos é suficiente, e somente haveria vício no lançamento se a empresa tivesse efetivamente seu direito de defesa cerceado. Ademais, dou por superada a questão tendo em vista a decisão de mérito.

No mérito, a questão central deste processo está na definição se a "erva mate cancheada" deve ou não ser considerada como matéria-prima, e como deve ser a valoração do estoque. É esse pois o primeiro item a ser apreciado.

Como explicado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 3/7), a recorrente dedica-se à produção e industrialização de folhas de erva-mate na apresentação de erva-mate seca, soqueada, moída e embalada, pronta para a preparação do chimarrão. Também explicou-se que as folhas provém de plantações próprias e de terceiros, sendo que essas folhas sofrem um primeiro processo de industrialização – o mais caro



Processo n.º : 11080.000583/93-15  
Acórdão n.º : 108-06.268

– em que são sapecadas e secas em fornos industriais, dando origem à “erva cancheada”; no segundo processo, a “erva cancheada” é piloteada em equipamentos conhecidos como “soques”, de onde já sai moída e pronta para o empacotamento.

Na descrição dos procedimentos da recorrente entre filiais e matriz (apenas nesta promovia-se o soqueamento), afirmou-se que “*para completar suas necessidades de erva cancheada, a matriz adquiria também de terceiros, ou seja, de outras empresas que somente realizavam a primeira etapa da produção, ou que tinham sobras desse produto*” (fl. 3). Ademais, especificamente no ano de 1989, a recorrente detinha 19.673 kg em estoque de terceiros.

Ainda no Termo de Verificação Fiscal, restou demonstrado que o custo da 1ª etapa de produção, ou seja, para transformação da folha em “erva cancheada”, atingia índice de 68%, e mais que ocorre grande perda da matéria-prima folha nessa etapa.

Pois bem, resta claro dessa explicação, bem como dos elementos trazidos aos autos (doutrina, instrução do Ibama, informação de produtor) ,que, em linguagem leiga, o ciclo apresenta 3 fases: folha bruta, “erva cancheada” e erva moída.

Ocorre que, por vezes, a recorrente adquiria a “erva cancheada” de terceiros para a produção da erva moída. Desse modo, nessas ocasiões, a “erva cancheada” era para ela efetivamente uma matéria-prima. Para essa conclusão nem sequer se faz necessária a Instrução Normativa do IBDF 286/81 que afirma que a “erva cancheada” se destina ao beneficiamento pelos engenhos. A prova de sua aquisição junto a terceiros está nas notas fiscais anexadas com o recurso de fls. 338/366 e 368/410.

Considerados efetivamente como matéria-prima, nos termos do art. 185 do RIR/80, os ingredientes de produção adquiridos de terceiros devem ser avaliados, por aqueles que possuem inventário permanente, pelo custo médio

Processo n.º : 11080.000583/93-15  
Acórdão n.º : 108-06.268

ponderado ou pelo custo das aquisições mais recentes, observadas as normas do PN 6/79.

Com relação à “erva cancheada” transformada pela própria fiscalizada, o método de avaliação dos estoques deve obedecer a previsão legal, e a existência da industrialização inicial com significativa parcela de valor agregado não tira a característica de matéria prima ou produto em elaboração. Tanto é que os fiscais adotaram o índice de 56% (conjulação dos incisos I e II do art. 187 do RIR/80), que é um dos critérios de avaliação dos materiais em processamento.

Pretendeu a fiscalização que o contribuinte utilizasse o outro critério previsto no inciso I do art. 187. Assim dispõe esse comando:

Art. 187 - Se a escrituração do contribuinte não satisfizer às condições do parágrafo 1º do artigo anterior 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;

...

Vê-se nitidamente que se oferece ao contribuinte a escolha de um dos critérios para avaliar seu estoque de materiais em processamento, inexistindo requisito ou condição para que se escolha um ou outro. Portanto, se um deles representar menor impacto fiscal num período de apuração, em face do outro critério, nada há que ser contestado.

Desse modo, considerando que a avaliação do estoque de “erva cancheada” promovida pelo contribuinte seguiu um dos critérios do inciso I do art. 187 do RIR/80, considerando que parte significativa desse estoque é adquirida de terceiros, reconheço como incorreta a obrigatoriedade do contribuinte em adotar o outro critério previsto no mesmo dispositivo, motivo pelo qual a exigência fiscal deve ser cancelada.



Processo n.º : 11080.000583/93-15  
Acórdão n.º : 108-06.268

Com relação aos lançamentos decorrentes, por serem reflexos do principal, também devem ser cancelados.

Em face do exposto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2000

  
JOSE HENRIQUE LONGO  
