

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

212-E

Processo nº 11618.003363/2004-05
Recurso nº 171.801 Voluntário
Acórdão nº 1803-00.194 – 3ª Turma Especial
Sessão de 01 de outubro de 2009
Matéria IRPJ - Ex.: 2004
Recorrente COMÉRCIO REPRESENTAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO NEVES LTDA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

AVALIAÇÃO DE ESTOQUES. MAJORAÇÃO DE CUSTOS.

A adoção de critério jurídico equivocada para apurar e quantificar a infração descrita no lançamento, torna insubsistente o lançamento de ofício de IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO OU DECORRENTE.

Pela íntima relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento reflexo ou decorrente de CSLL o decidido no lançamento principal ou matriz (IRPJ).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


SELENE FERREIRA DE MORAES - Presidente


WALTER ADOLFO MARESCH - Relator

EDITADO EM: 11 DEZ 2009

Em seguida, concorda expressamente com a exigência referente aos resultados operacionais dos anos-calendário de 2002 e 2003, indicados nos demonstrativos de fls. 530/531, tendo requerido o parcelamento do IRPJ e da CSLL correspondentes.

Quanto à superavaliação do estoque inicial no 1º trimestre/2003, argumenta o impugnante que o estoque de mercadorias em 31/12/2002 foi, por lamentável erro técnico, escriturado no livro Registro de Inventário como sendo de apenas R\$46.903,20 (fls. 527/529), quando o correto seria R\$123.801,62 (doc. 01 – fl. 552). Ressalta, porém, que não teve como recuperar os dados atinentes aos estoques mensais, no período de janeiro a novembro de 2002.

O valor agora indicado, de R\$123.801,62, está corroborado pelos comprovantes trazidos à colação, abaixo especificados:

as notas fiscais 25 e 26, com data de saída no dia 26/12/2002, acusam aquisição de mercadorias no valor total de R\$151.390,78 (doc. 02/03 – fls. 553/554);

as notas fiscais de vendas emitidas nos dias 27, 28, 30 e 31 de dezembro/2002, comprovam a saída de mercadorias no valor total de R\$57.778,00 (doc. 04/34 – fls. 555/585);

mesmo abstraindo-se o valor de mercadorias estocadas no dia 26/12/2002, antes da chegada daquelas correspondentes às notas fiscais 25 e 26, e também o fato de no valor das vendas estar incluído o lucro obtido na operação, chega-se, ainda assim, ao estoque de R\$93.612,78, bem distante do escriturado no livro Registro de Inventário e bem próximo do agora indicado pelo impugnante.

Sustenta ainda o impugnante que a superavaliação de estoques não pode ser admitida nem no valor total de R\$199.733,60 nem como referente ao 1º trimestre de 2003. Houve, no caso, inobservância do registro de competência. Faz referência a normas do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999.

No caso em tela, não podem ser exigidos o imposto de renda e a contribuição social sobre o valor total de R\$199.733,60, sem que fosse diminuída da base de cálculo a quantia de R\$100.000,00 referentemente ao 4º trimestre de 2002.

Faz o impugnante referência aos dados da Ficha 4A – Custo dos Bens e Serviços Vendidos – da DIPJ do exercício de 2003, ano-calendário de 2002 – 4º trimestre.

Observa que na operação aritmética indicada não foi usado o valor dos estoques de R\$46.903,20, de 31/12/2002, escriturado no livro Registro de Inventário e utilizado, como estoque inicial, no 1º trimestre de 2003.

O fisco deveria ter feito a necessária compensação, em virtude de o impugnante, no trimestre imediatamente anterior, ter utilizado como estoque final de 31/12/2002 o valor de R\$146.903,20.

Assim, no 4º trimestre de 2002 o impugnante teve o custo das vendas diminuído de R\$100.000,00, ocasionando, conseqüentemente, aumento do lucro tributável.



Demais disso, o fisco considerou que a superavaliação de estoques ocorreu no 1º trimestre de 2003. No caso em tela, deveria ter o fisco intimado o impugnante para segregar seus estoques e inventários por trimestre, mas nunca considerar que a superavaliação tivesse ocorrido no 1º trimestre de 2003, até porque os cálculos do custo dos bens e serviços vendidos foram feitos na Ficha 4A da declaração de rendimentos correspondente ao dia 31/12/2003.

Conclui o impugnante, postulando a redução do valor tributável para fins do cálculo do IRPJ e da CSLL, em face do estatuido no art. 273, inciso I, e § 2º do art. 247 do RIR/1999, como também pela localização da superavaliação dos estoques no 4º trimestre de 2003, já que o cálculo do custo foi anual.

De acordo com o despacho de fl. 587, o processo foi encaminhado à DRJ/BHE/MG para julgamento, tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 10.619, de 04/07/2007.

A DRJ BELO HORIZONTE (MG), através do acórdão 02-18.166 de 24 de junho de 2008 (fls. 588/594), julgou procedente o lançamento, ementando assim a decisão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2004

SUPERAVALIAÇÃO DE ESTOQUE INICIAL Deve ser mantido o lançamento que, com base nos registros contábeis do contribuinte, apurou superavaliação do estoque inicial do período base, quando o impugnante pretende reduzir o valor lançado sem comprovar o erro na escrituração original.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO - APURAÇÃO TRIMESTRAL A adoção da forma de pagamento por períodos trimestrais, pelas pessoas jurídicas que apurarem o imposto pelo lucro real, será irretroatável para todo o ano-calendário, e deve ser seguida, na hipótese de lançamento de ofício.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA O lançamento reflexo pertinente à Contribuição Social deve observar o mesmo procedimento adotado no principal, referente ao IRPJ, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

Ciente da decisão em 06/08/2008, conforme AR constante às fls. 598, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 03/09/2008, onde ratifica o teor da inicial e afirma que o estoque utilizado pela autoridade fiscal para apurar a matéria fiscal em 31/12/2002 (resultados operacionais não declarados) coincide com o estoque contábil o que implica dizer que o estoque adotado em 31/12/2002 está correto.

É o relatório.



Voto

Conselheiro WALTER ADOLFO MARESCH, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata o presente processo de auto de infração IRPJ e CSLL, lavrados em virtude de duas irregularidades apontadas pela autoridade fiscal a saber: a) resultados operacionais não declarados (períodos trimestrais de 2002 e 2003) e b) superavaliação de estoque inicial e consequente majoração indevida de custos, constatada no 1º Trimestre de 2003.

Com relação aos resultados operacionais não declarados, concordou a contribuinte com o lançamento, permanecendo a matéria litigiosa somente em relação à majoração indevida de custos (superavaliação de estoque inicial) relativa ao 1º Trimestre de 2003.

A recorrente alega falha na escrituração do livro registro inventário, relativo ao estoque existente em 31/12/2002, que indicou a existência de um estoque de apenas R\$ 46.903,20, que foi transposto para o período inicial do 1º trimestre de 2003, bem como tenta demonstrar a existência de estoque maior através de levantamentos parciais do período encerrado em 31/12/2002. Alega ao final, de que o estoque considerado pela autoridade fiscal para apurar o Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) na infração relativa aos lucros operacionais não declarados, é exatamente o estoque existente na contabilidade em 31/12/2002, o que evidencia ser este o estoque correto a ser utilizado no período seguinte.

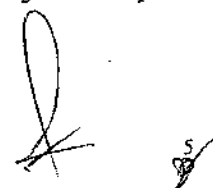
Não obstante as confusas peças - impugnação e recursal, entendo ter razão a recorrente.

Com efeito, conforme se observa do relatório de trabalho fiscal (fls. 23/29), a autoridade fiscal apontou duas irregularidades que foram objeto do lançamento de ofício.

A primeira, reconhecida pela recorrente, consistiu no preenchimento incorreto das DIPJ e DCTF dos 4 trimestres dos anos calendários 2002 e 2003, informando resultados e tributos devidos a menor do que o contido na escrituração contábil da contribuinte.

A segunda infração teria consistido na transposição incorreta do saldo final dos estoques existentes em 31/12/2002, conforme apurado no livro registro de inventário (fls. 528), no valor de R\$ 46.903,20, e o valor existente na escrituração contábil (fls. 383), no valor de R\$ 246.636,80, o que evidenciaria uma superavaliação do estoque inicial em 01/01/2003 (fls. 539), no valor de R\$ 199.733,60, majorando indevidamente os custos do 1º trimestre de 2003.

Laborou em evidente equívoco a autoridade fiscal no critério jurídico para mensurar e expor a matéria tributável em relação a este tópico.



Com efeito, a majoração indevida de custos, ocorre com a subavaliação de estoques finais em determinado período, e que em consequência onera indevidamente o imposto devido no período de apuração subsequente, ou seja postergação do imposto.

Portanto, não é possível a não ser em caso de período de apuração recém encerrado, efetuar a apuração e o lançamento do tributo por subavaliação de estoques ou majoração indevida de custos, sem considerar os efeitos em dois períodos subsequentes.

Conforme enfatizou a recorrente, a autoridade fiscal lançou os tributos devidos em 31/12/2002 e 31/03/2003, considerando integralmente as informações constantes da escrituração contábil, utilizando os estoques e CMV apurados na escrituração contábil.

Não pode assim, utilizando como parâmetro apenas o Livro Registro de Inventário de um período (31/12/2002), pretender imputar uma infração a outro período de apuração (31/03/2003), desconsiderando o estoque e CMV constante da escrituração contábil que já foi considerado para apuração dos lucros não declarados e sem considerar os efeitos desta suposta infração, também em relação ao período de 31/12/2002.

Se o estoque e CMV constante da escrituração contábil em 31/12/2002 estivesse incorreto, de acordo com os valores lançados no livro de inventário, a autoridade fiscal deveria recompor o resultado de 31/12/2002, o que fatalmente redundaria em um prejuízo fiscal, considerando os valores informados e assim poderia apurar os tributos efetivamente devidos, nos dois períodos envolvidos (31/12/2002 e 31/03/2003).

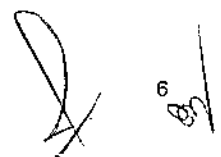
O critério adotado pela autoridade fiscal de considerar para uma infração (resultados não declarados) os valores da escrituração contábil e para outra (majoração de custos) apenas o estoque escriturado em 31/12/2002 no livro registro de inventário, é contraditório e não encontra guarida na legislação tributária.

Por outro turno, conforme se observa dos Demonstrativos de Resultados (fls. 530/531) levantados pela autoridade fiscal com base nos assentamentos contábeis da contribuinte, o estoque lançado no Livro Registro de Inventário em 31/12/2002, não é compatível com os resultados levados à tributação pela autoridade fiscal, para os mesmos períodos envolvidos (31/12/2002 e 31/03/2003), na infração descrita como – resultados operacionais não tributados.

Se a autoridade fiscal aceitou os elementos da escrituração contábil para apurar e tributar os resultados operacionais em relação a primeira infração, não pode adotar critério jurídico distinto para na prática desconsiderar a escrituração contábil e utilizar exclusivamente o Livro Registro de Inventário, através do qual apurou isoladamente a segunda infração relativa a majoração de custos em 03/2003.

O critério jurídico adotado pela autoridade fiscal somente seria possível se por hipótese a fiscalizada fosse optante pelo Lucro Presumido em 31/12/2002 e majorasse artificialmente o estoque existente neste período em que não há reflexo tributário, e no período seguinte fosse tributada pelo lucro real, transferindo portanto um custo inexistente para o período subsequente.

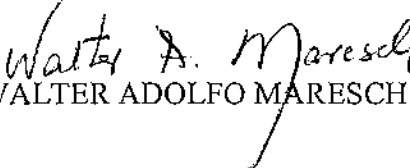
Havendo tributação pelo lucro real nos dois períodos envolvidos (31/12/2002 e 31/03/2003), o registro contábil de estoques superiores aos realmente existentes em 31/12/2002, conduz fatalmente a uma redução do CMV e majoração indevida dos resultados em 12/2002 (4º Trimestre 2002), com a consequente antecipação de imposto neste período e não ao contrário como deduziu a autoridade fiscal.



Considerando ainda, que a autoridade fiscal considerou válida a escrituração contábil para fins de exigência do imposto para os mesmos períodos (12/2002 e 03/2003), a exigência relativa a majoração de custos no período de 03/2003, representa adoção de critério jurídico distinto para o mesmo fato e período e duplicidade na exigência dos tributos devidos.

Portanto, tendo a autoridade fiscal utilizado critério jurídico equivocado seja na apuração da matéria tributável, seja no período de apuração envolvido, não pode o lançamento de ofício prosperar.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso em relação ao IRPJ e pela íntima relação de causa e efeito também em relação à CSLL.


WALTER ADOLFO MARESCH

