



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Rmf-8

Processo nº : 13707.001495/95-13  
Recurso nº : 134.810  
Matéria : IRPJ e OUTROS - Ex.: 1991  
Recorrente : LABORATÓRIO DAUDT OLIVEIRA S/A  
Recorrida : 3ª TURMA - DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ-I  
Sessão de : 11 DE JUNHO DE 2003  
Acórdão nº : 107-07.195

IRPJ - SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES - Não restava à fiscalização outra alternativa que não o arbitramento dos estoques, nos termos da Lei. O lançamento tributário não pode ser condicional.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO QUITADO - Comprovado que parte das obrigações constantes do Balanço Patrimonial encerrado em dezembro de 1.990, foram pagas dentro do próprio exercício, autoriza-se a presunção de omissão de receitas.

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS - A falta de comprovação na escrituração contábil das receitas financeiras obtidas, autoriza a exigência fiscal.

OMISSÃO DE RECEITA - Constitui receita tributável a variação monetária ativa sobre empréstimos compulsórios à Eletrobrás.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LABORATÓRIO DAUDT OLIVEIRA S/A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termo do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Edwal Gonçalves dos Santos (Relator), que o provia parcialmente. Designado o Conselheiro Luiz Martins Valero para redigir o voto vencedor.

JOSE CLÓVIS ALVES  
PRESIDENTE

LUIZ MARTINS VALERO  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 12 AGO 2003

9

Processo nº : 13707.001495/95-13  
Acórdão nº : 107-07.195

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO QUEIROZ, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



Processo nº : 13707.001495/95-13  
Acórdão nº : 107-07.195

Recurso nº : 134810  
Recorrente : LABORATÓRIO DAUDT OLIVEIRA S/A

## RELATÓRIO

A autuada já qualificada nestes autos recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 314/333, protocolada em 21-11-2002, do Decidido pela 3ª Turma do Colegiado DRJ/RJO Acórdão nº 1.824 fls. 282/303 – cientificado em 24-10-2002, que considerou procedente em parte o lançamento consubstanciado no auto de infração relativo ao IRPJ.

### ***Garantia de Instância***

Arrolamento de bens as fls. 334/335, sem a devida apreciação da Unidade de Origem.

### ***Ilícito descrito no Auto de Infração***

#### **1) Omissão de receitas - Passivo fictício.**

*"Omissão de Receita operacional, caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou incomprovada, conforme item 2 do TVF"*

Ano	Valor Tributável	% Multa
1991	10.486.601,00	50%

#### **2) Custos dos bens ou serviços vendidos - Subavalição de estoque final.**

*"Majoração indevida de custos, não considerada como postergação, apurada conforme item 1 do TVF"*

Ano	Valor Tributável	% Multa
1991	147.315.566,00	50%

Processo nº : 13707.001495/95-13  
Acórdão nº : 107-07.195

Enquadramento Legal: Arts. 157, § 1º; 182; 183; 185; 186 e 387, inc. i do RIR/80.

3) Outros resultados operacionais - Omissão de receitas financeiras. (Malha Fazenda IRRF)

*"Omissão de receita financeira (ganhos de capital) de acordo com o item 4 do TVF.*

Ano	Valor Tributável	% Multa
1991	158.563,33	50%

Enquadramento Legal: Arts. 157, § 1º; 175; 253 e 387, inc. ii do RIR/80.

4) Outros resultados operacionais - Omissão de variações monetárias ativas. (empréstimo eletrobrás)

*"Valor apurado conforme item) de acordo com o item 3 do TVF.*

Ano	Valor Tributável	% Multa
1991	117.107,00	50%

Enquadramento Legal: Arts. 157, § 1º; 175; 254 inc. i e § único e 387, inc. ii do RIR/80.

5) Reflexivos:

- a) PIS - Fato gerador dezembro de 1.990 - alíquota 0,65 - Pgto. 05/03/91;
- b) FINSOCIAL - Fato gerador dezembro de 1.990, alíquota 1,20;
- c) I.R.R.F:
  - c.1) Omissão de receitas Passivo Ficticio Ex. 1.991 art. 8º D.Lei 2.065/83, alíquota 25%;

Processo nº : 13707.001495/95-13  
Acórdão nº : 107-07.195

c2) Subavaliação estoques, omissão receitas financeiras e variações monetárias ativas - art. 35 da Lei 7.713/88;

d) CSLL Art. 2º Lei 7.689/88.

**Ementa do decidido pelo Colegiado da DRJ**

"IRPJ - OMISSÃO RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES NÃO COMPROVADAS. FALTA PREVISÃO LEGAL. Na vigência do RIR/1.980, inexistia previsão legal para a presunção de omissão de receita face à não comprovação das obrigações consignadas no passivo.

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS. A manutenção, no passivo, de obrigações já pagas configura omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS. Diante da falta de comprovação da contabilização e de oferecimento à tributação de receitas financeiras, é cabível lançamento.

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE FINAL. Na ausência de prova da existência de um sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com o restante da escrituração contábil, os estoques de produtos acabados e em elaboração, devem ser avaliados segundo os critérios do art. 187 do RIR/80.

OMISSÃO DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS. EMPRÉSTIMOS Á ELETROBRÁS. Constitui receita tributável a variação monetária ativa decorrente da correção monetária dos empréstimos à Eletrobrás.

JUROS DE MORA. Face o disposto na IN 32/1997, deve ser excluída parcela de juros de mora calculados com base na TRD, no período de 4 de fevereiro a 29 de julho de 1.991.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. A multa por lançamento de ofício exclui a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS, FINSOCIAL, IRRF e CSLL. Aplica-se à exigência reflexa o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão de sua íntima relação de causa e efeito, quando não há matéria específica, de fato ou de direito, a ser apreciada.

PIS - A base de cálculo da contribuição social para o PIS é devida com fulcro na L. Complementar 7/1.970.

FINSOCIAL ALÍQUOTA. De acordo com a Lei 10.522/2002, deve ser cancelado o lançamento da contribuição para o FINSOCIAL na alíquota superior a 0,5%.

FINSOCIAL BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo para o FINSOCIAL é o faturamento.

Processo nº : 13707.001495/95-13  
Acórdão nº : 107-07.195

*IRRF. O Ato Declaratório Normativo 6/1996 declara que o disposto no artigo 8º do Decreto Lei 2.065/1983 foi revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei 7.713/88".*

*Lançamento Procedente em parte.*

### **Fundamentação do decidido das parcelas mantidas**

1. Mantém a exigência de omissão de receitas pela manutenção de obrigações já pagas: as notas fiscais nºs. 118021 e 196, nos valores de Cr\$ 232.120,00 paga em 20-12-90 (recibo fls. 29) e Cr\$ 187.200,00 pagos dentro do ano de 1.990 (recibos fls. 31/2)

2. Arbitramento do custo dos estoques: Enfocando o Parecer Normativo nº 06 de 26/01/79 (falta de um sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com o restante da escrituração contábil), da como correto o procedimento fiscal ao proceder o arbitramento segundo os critérios do art. 187 do RIR/80;

3. Omissão de receitas financeiras: Embora a existência dos lançamentos as fls 375 do diário e fls. 78 do razão, a apelante não juntou comprovação dos valores tidos como omitidos - (Base de cálculo da omissão 158.563,33, escriturado 150.941,67 sem indicação das fontes;

4. Omissão variações monetárias ativas - Empréstimo Eletrobrás: Fundamento no PN 108/78; IN SRF/76/84 e ATO Declaratório Normativo CST 16/84, transcreve Decisões do Primeiro Conselho.

### **Síntese da Decisão**

Mantém:

1) a exigência sobre os passivos comprovadamente pagos antes do encerramento do exercício, vez que se encontram pendentes no balanço de encerramento o exercício.

2) Subavaliação dos estoques ante a falta de contabilidade de custos e ou controles de custeamento da industrialização.



Processo nº : 13707.001495/95-13  
Acórdão nº : 107-07.195

3) A omissão de ganhos de capital - aferida pelas informações do IRF retidos.

4) a Falta de reconhecimento da variação monetária ativa sobre os Empréstimos a Eletrobrás.

Afasta:

1) a exigência de passivo não comprovado (cita acórdão 107-06597 - sessão de 17-04-2002).

2) a exigência da TRD período de 4 de fevereiro a 29 de julho de 1.991.

3) a multa por atraso na entrega da declaração.

4) a exigência do PIS sobre as receitas financeiras e variações monetárias ativas, entretanto mantém o prazo de recolhimento 90 dias após o fato gerador.

5) cancela a parcela superior a 0,5% da alíquota do FINSOCIAL.

6) cancela a exigência do IRRF sobre o passivo fictício, vez que o Ato Declaratório Normativo nº 6/1996 declara que o disposto no artigo 8º do D.L. 2.065/83 foi revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei nº 7.713/88.

As fls. 301/303 faz quadro comparativo das exigências mantidas e afastadas.

#### ***Razões do apelo do contribuinte - Síntese***

Narrando os fatos, faz observação que em 18-06-2002 a Delegacia de Julgamento editou a Resolução DRJ/RJO nº 021, formulando quesitos fls. 245/246 MPF fls. 249, e que em 30-07-02 a fiscalização simplesmente comunicou a ora recorrente da impossibilidade da apuração dos quesitos formulados. (Obs.as fls. 254 informa a autoridade fiscal que o contribuinte fez apresentação do livro diário referente ao período de 01/90 a 26/07/90).

Processo nº : 13707.001495/95-13  
Acórdão nº : 107-07.195

Argüi a nulidade da Decisão recorrida ante o cerceamento de defesa, notadamente pela inexistência de uma "contabilidade integrada de custos".

Argüi que no período base de 1.990, não havia previsão legal para a fiscalização, ao constatar a não comprovação das obrigações consignadas no passivo, presumir validamente a ocorrência de omissão de receitas.

Faz longa descrição sobre a avaliação dos estoques, tendo como enfoque central a contabilidade de custos a saber: a) histórico dos procedimentos do Estoque de Material; b) produtos em elaboração; c) produtos acabados; d) procedimentos adotados para apuração do custo dos produtos acabados.

Faz demonstração dos estoques existentes em novembro de 1.990:

Matéria prima	6.179.224,30
Acondicionamento	9.668.388,36
Embalagens	860.859,82
Semi-produzidos	2.230.660,30
Produtos em elaboração	4.711.832,49
Produtos acabados	13.480.733,34

Transcreve Ementa Julgamento proferido pela CSRF, sem indicar nº do Acórdão;

Sustenta ser incabível no caso o arbitramento dos estoques.

Enfatiza que anexou cópias do seu razão mensal, e as fls. 375 do seu Diário Geral, bem como anexou cópias destes documentos na impugnação apresentada em 16-05-95 (doc. de fls. 227/228).

Sustenta a não disponibilidade (Art. 43, I, II do CTN)

É o Relatório.



Processo nº : 13707.001495/95-13  
Acórdão nº : 107-07.195

## VOTO VENCIDO PARCIALMENTE

Conselheiro EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, Relator.

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, dele conheço.

A matéria oferecida a julgamento deste plenário tem como acusação: "(i) Omissão de Receita operacional, caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou incomprovada, conforme item 2 do TVF, (ii)"Omissão de receita financeira (ganhos de capital)configurado pela malha fazenda do "IRF" de acordo com o item 4 do TVF, (iii)omissão de variações monetárias Ativas sobre Empréstimo Compulsório da Eletrobrás, e (iv)Majoração indevida de custos configurada pela sub-avaliação de estoques 'segundo o autor do feito não foi considerada como postergação', apurada conforme item 1 do TVF".

Da Decisão recorrida, tenho como escorreito o afastamento das exigências nominadas no relatório tendo em vista que 3<sup>a</sup> Turma da DRJ-Rio de Janeiro esgotou por completo a matéria.

Supero a preliminar argüida pela recorrente de nulidade da Decisão do Colegiado de Primeira Instância de cerceamento de defesa (*inexistência de uma contabilidade integrada de custos*) para decidir no mérito.

As questões de mérito passo apreciá-las em seus devidos tópicos:

### **OMISSÃO DE RECEITAS - Manutenção de Passivo já liquidado.**

Não assiste razão à autuada, o ilícito apontado "manutenção em seu passivo circulante de obrigações já liquidadas", além de constituir-se em presunção legal - *verbis*:

ok

B

PC

Processo nº : 13707.001495/95-13  
Acórdão nº : 107-07.195

"RIR/80

Art. 180 - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção ( *Matriz Legal - Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 2º* ), vem acompanhado das provas materiais concretas anexas aos autos, consequentemente conclui-se que os recursos utilizados na sua liquidação "pagamento" encontravam-se a margem da escrituração contábil.

#### **OMISSÃO RECEITA FINANCEIRA.**

Sem razão o contribuinte, a acusação fiscal refere-se a ganhos de capital captados pela malha fazenda a vista das informações sobre o Imposto de Renda Retido na Fonte.

No curso da ação fiscal intimou-se o contribuinte a comprovar a efetiva escrituração dos referidos ganhos de capital.

Em resposta a intimação, não apresentou esclarecimento ou documentação suficiente demonstrar a escrituração e reconhecimento dos ganhos objeto de retenção do IRF., assim, meras alegações, não tem o condão de afastar o ilícito apontado.

#### **NÃO RECONHECIMENTO DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS.**

Trata-se de falta de correção monetária ativa - do adicional cobrado nas contas de energia elétrica - *Empréstimo Compulsório da Eletrobrás* Lei nº 4156/62.

O assunto trata de matéria já julgada por este colegiado (Acórdão 107-056668 - sessão de 09-06-99), motivos pelos quais torna-se desnecessário maiores comentários uma vez que trata-se de rubrica contábil sujeita a correção monetária do balanço, assim, o não reconhecimento da variação monetária enseja a exigência fiscal.

*d* *8*

*HC*

Processo nº : 13707.001495/95-13  
Acórdão nº : 107-07.195

## MAJORAÇÃO INDEVIDA DE CUSTOS.

Explicitado no TVF consta que na acusação fiscal que o contribuinte não possuía contabilidade de custo integrada, e dado ao não atendimento da intimação doc. de fls. 17, **restou ao autor do feito o arbitramento dos estoques com base nos artigos 185 a 187 do RIR/80.**

Oportuno e relevante **anotar-se**, que o próprio autor do feito **enfatiza** no TVF item I "Majoração indevida de custos, *não considerada como postergação*".

Tratando-se de postergação, entendo que deve o contribuinte argüi-la, inclusive demonstrar.

No presente caso, ocorre exatamente o inverso, o próprio autor do feito "registra que deixou de verificar os efeitos da postergação", em outras palavras "**a autoridade não atendeu o estabelecido no PN nº 2/96**", qual seja, que os efeitos da postergação não influiriam na base de cálculo da exigência fiscal.

Concluindo, se há mais de um motivo que impede o prosperar da exigência, a eliminação de um faz emergir outro que goza de suficiência inequívoca para derruir a pretensão fiscal.

Ora, quando a lei ou conduta da contribuinte malfere o regime de competência ou econômico, acolhido nas prescrições da Lei nº 6.404/76, art. 177, não há como desprezar, em suas varias vertentes, a figura da postergação de imposto ou da contribuição social - ou de sua concomitância, conforme se extrai do [art. 171 do RIR/80 - 219 do RIR/94 - 273 do RIR/99] base legal D.Lei nº 1.598/77, art. 6º, § 5º.

Não podem ou devem remanescer dúvidas, a partir da edição do PN COSIT nº 2/96, que o fisco, diante de quaisquer incongruências de índole tributária, restritivamente, promova lançamento fiscal a partir da recomposição do lucro real de todos os períodos-base supervenientes e agasalhados pela lei em destaque, objetivando, com fulcros no art. 142 do CTN determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Processo nº : 13707.001495/95-13  
Acórdão nº : 107-07.195

de acordo com os cânones reitores da técnica de lançamento e da legislação a que se acha vinculado o Auditor da Receita Federal.

Ora, se a recorrente no ano calendário de 1.990 subavaliou seus estoques, lógico nos períodos subseqüentes reconheceu custos inferiores "aqueles arbitrado pelo fisco em 1.990", por igual, também de forma plena, o lucro tributável de períodos futuros há de ser superior.

Ou o que se pode denominar de outra face da mesma moeda, quando experimentando custos superiores (*subavaliação de estoques*) no exercício de 1.990, restam aumentada a lucratividade e seus impactos em períodos futuros.

Dessa forma, em algum momento ulterior - qualquer que seja, o lucro real emergirá escoimado de quaisquer reduções.

Portanto, o fisco não pode desprezar a provável imputação futura - espontânea e inquestionavelmente solar - sob pena de enriquecimento ilícito do erário em detrimento da parte recorrente, e ao arrepio da sua atividade plenamente vinculada, mormente pela exasperação da ação fiscal com imposição de multa de ofício (em antônima à exegese do art. 138, parágrafo único do CTN) sobre algo que provavelmente fora subseqüente e tempestivamente reconhecido - devidamente pago.

A atividade de lançamento não requer algo mais ou menos, ou mais benigno, ou próximo do correto (CTN art. 142).

Como atividade que não comporta o exercício discricionário, hão de ser exatas a tipificação proposta e a quantificação imputada, frise-se, sem elastérios - não ao sabor de conveniências - mas no limite estreito das dissertações que decorrem da submissão ao artigo 3º do CTN, entendo que a acusação de majoração indevida de custos, deve ser afastada dado fato que a ciência do auto de infração deu-se em 24-04-95, e o fato gerador refere-se ao ano base de 1.990.

Processo nº : 13707.001495/95-13  
Acórdão nº : 107-07.195

Decorrentes - Diante de todo o exposto, é óbvio concluir-se que os chamados "processos reflexos" devem ajustar-se ao decidido na exigência principal.

Nesta ordem de juízos dou parcial provimento ao recurso voluntário, no sentido de excluir da exigência fiscal a título de "**MAJORAÇÃO INDEVIDA DE CUSTOS**".

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 11 de junho de 2003.

EDWAL GONCALVES DOS SANTOS

8

HC

Processo nº : 13707.001495/95-13  
Acórdão nº : 107-07.195

## VOTO VENCEDOR PARCIALMENTE

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator designado.

Minha divergência em relação ao voto do ilustre Relator é com relação ao acolhimento dos argumentos do contribuinte no tocante à infração capitulada como subavaliação de estoques.

Com efeito, o contribuinte foi intimado, especificamente, em 10.05.94, doc de fls. 17, a descrever os critérios utilizados para avaliação dos estoques de matérias-prima, produtos em elaboração e produtos acabados, no ano de 1990.

A intimação foi reiterada em 16.06.94, doc de fls. 18 e em 18.08.94, doc de fls. 19.

Sem atendimento por parte da fiscalizada, o fisco se viu impossibilitado de verificar a regularidade do valor atribuído aos estoques no ano de 1990, não lhe restando outra alternativa que não fosse aferir a valoração dos estoques pelos critérios legais previstos no art. 187 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/80, apurando-se subavaliação com influência direta na redução do resultado tributável do exercício de 1991, período-base de 1990.

Após a impugnação, mais uma chance lhe foi dada pelo julgador de primeiro grau, com a baixa do processo em diligência.

Nova intimação em 16.07.2002, não atendida por inteiro, conforme docs de fls. 250 a 254.

Com isso, a Turma Julgadora de primeiro grau confirmou o acerto fiscal ao proceder o arbitramento do valor dos estoques.



Processo nº : 13707.001495/95-13  
Acórdão nº : 107-07.195

Vem agora a autuada, em sede de recurso, tentar mostrar que seu método de avaliação de estoques atende aos requisitos exigidos para ser considerado uma contabilidade de custos integrada e coordenada com o restante da escrituração.

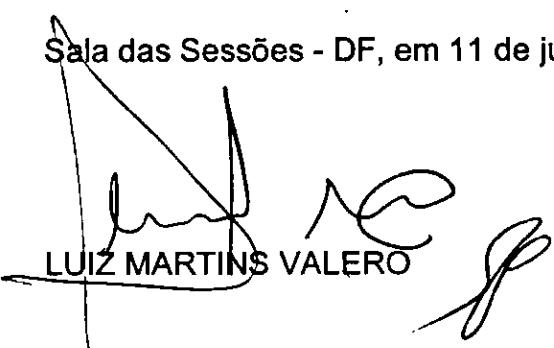
Ora, em matéria de arbitramento, este Colegiado tem sedimentado entendimento de que o procedimento não é condicional.

Não pode a recorrente querer agora que o colegiado de segundo grau aprecie matéria fática, cujos elementos de prova não foram adequadamente franqueados à fiscalização.

Não se trata de ferimento ao princípio da verdade real. O arbitramento do valor dos estoques é uma das formas admitidas pela legislação para a valoração dos custos incorridos e foi validamente tomada pela fiscalização por absoluta ausência de outra alternativa.

Por isso, voto por se negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 11 de junho de 2003.



A handwritten signature in black ink, appearing to read "LUIZ MARTINS VALERO". The signature is fluid and cursive, with the name written in a larger, more formal style than the initials.