



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-2

Processo nº : 13708.000450/91-24
Recurso nº : 111.361
Matéria : IRPJ - Exs.: 1987 e 1988
Recorrente : COMPANHIA NACIONAL DE PAPEL
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO-RJ
Sessão de : 14 de outubro de 1997
Acórdão nº : 107-04.453

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES- Não adotando a pessoa jurídica registro permanente de estoques, o valor das mercadorias existentes no encerramento do período-base será o dos bens adquiridos mais recentemente. Em havendo recomposição pela autoridade fiscal dos estoques finais de mais de um exercício, deverá ser considerado como estoque inicial do segundo o valor do estoque final do primeiro exercício.

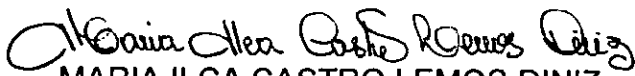
OMISSÃO DE RECEITAS – As quebras nos estoques ou no processo de industrialização alegadas pelo contribuinte para justificar diferenças apuradas pela fiscalização e não aceitas pela autoridade fiscal deverão ser previamente submetidas ao órgão técnico competente, para que se pronuncie, mediante laudo.

OMISSÃO DE RECEITAS – Comprovado nos autos que o sujeito passivo deixara de registrar em seus livros fiscais e/ou contábeis parte de suas receitas operacionais, justifica-se o lançamento da diferença de imposto apurada pelo fisco.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA NACIONAL DE PAPEL.

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


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

Processo nº : 13708.000450/91-24
Acórdão nº : 107-04.453

FORMALIZADO EM: 14 MAI 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e PAULO ROBERTO CORTEZ.

h

Processo nº : 13708.000450/91-24
Acórdão nº : 107-04.453

Recurso nº : 111.361
Recorrente : COMPANHIA NACIONAL DE PAPEL

RELATÓRIO

COMPANHIA NACIONAL DE PAPEL recorre a este Colegiado (fls. 192/202) contra a decisão do Sr. Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, RJ. (fls. 183/188) que indeferiu a sua impugnação (fls. 124/131) ao auto de infração de fls. 113/119.

O litígio submetido ao julgamento do Colegiado pode ser assim resumido:

A empresa, além de outra matéria não mais objeto de controvérsia, fora autuada por postergação, nos exercícios de 1987 e 1988, em face da subavaliação de estoque, com conseqüente majoração de custos. Não mantinha contabilidade de custos integrado e coordenado com o restante da escrituração e adotava critério diverso do qual estaria obrigada em razão desse fato, razão pela qual a fiscalização valorou seus estoque final, em conformidade com o disposto nos arts. 186 e 187 do RIR/80.

Nos mesmos exercícios, sustenta a fiscalização, com base em levantamento da produção realizada no estabelecimento do contribuinte, que a empresa omitira em sua escrituração contábil fiscal receitas operacionais, por saída de produtos em sua linha de industrialização/comercialização desacompanhados de nota fiscal.

Em sua impugnação a autuada alega que adotava o custo médio para avaliar os seus estoques de Matéria-Prima – Produtos em Elaboração – Produtos Acabados, descrevendo os procedimentos empregados, transcrevendo o

Processo nº : 13708.000450/91-24
Acórdão nº : 107-04.453

que já informara à fiscalização. Por outro lado, se não acolhida suas razões a fiscalização não deveria glosar a diferença apurada, mas dar o tratamento de postergação do imposto, com o tratamento fiscal devido.

No que respeita à omissão de receitas, nega a sua ocorrência, asseverando que na Auditoria de Produção, processo indiciário, baseado no consumo total de aparas de papel e a participação que esse insumo tem nos diversos produtos fabricados. Diz haver, no Anexo 10, do trabalho fiscal, perfeita identidade entre os dados constantes da declaração de rendimentos e aqueles levantados pela fiscalização, salvo no que diz respeito a perdas no processo fabril que é da ordem de 35%, percentual não aceito pela fiscalização. Essa perda decorre da obsolescência dos equipamentos, com mais de 55 anos; umidade das matérias primas, impureza e sujeira na qualidade das aparas de papel e instalações deficientes, no reaproveitamento de fibras no decurso da fabricação. Requer a realização de avaliação contraditória a ser realizada em forma de perícia para a determinação das perdas na produção, dois únicos itens objeto de divergência.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve a exigência, asseverando que o critério adotado pela empresa estava realmente em desacordo com a legislação fiscal, pertinente, como orienta o PN CST n.º 06/79, já que não mantinha sistema de contabilidade integrado e coordenado com o restante da escrituração e o autuante lançara o tributo com base na postergação do imposto.

Ratificou, outrossim, o lançamento, relativamente à omissão de receitas operacionais, por inobservância do disposto no art. 125, §§ 1º e 2º, do RIPI (Decreto n.º 61.514/67) e no Parecer CST n.º 342/71, itens 3, 4 e 5, PN CST n.º 45/77, item 2, e ADN CST n.º 27/79. Diz que a empresa mostrou incoerência entre os índices informados à fiscalização, já que estima que a matéria-prima aparas de papel tem um percentual de perdas em até 35%, atingindo 21% pelo valor médio, no ano de 1986, e 33%, no ano de 1987, enquanto que em seus mapas demonstrativos da matéria-prima aparas de papel atribui perdas de 26%, no ano de 1986, e 38%, no

Processo nº : 13708.000450/91-24
Acórdão nº : 107-04.453

ano de 1987. Em razão disso, conclui ser correto o índice de 15% utilizado pelo autuante, nos dois períodos, já que se baseou em Estudo da Relação Insumo/Produto elaborado pela Coordenação do Sistema de Fiscalização.

A perícia fora indeferida às fls. 182, pela autoridade preparadora e o julgador ao fato se reportou.

A empresa, na fase recursal, a empresa alega divergências no levantamento que determinou a postergação, dizendo que a exatidão de seus custos poderia ser determinado com exatidão, na perícia requerida. Outrossim, assevera que "No caso de subavaliação de estoques ao final do exercício necessariamente se produz um resultado a maior no ano imediatamente subsequente quando são vendidos os produtos em elaboração ou acabados para os quais se admitiu fiscalmente o preço de custo inferior ao que foi lançado."

No que se refere à tributação por omissão de receitas, afirma, liminarmente, que não foram tomadas em conta as percentagens de quebra no processo de produção efetivamente existente; a empresa está sendo autuada por valor de estoque contabilizado a maior e, assim, não se pode cumular uma tributação sobre diferenças de estoque subavaliado, com diferenças de produção a menor, pois a contabilização da alegada produção não tributada, necessariamente acresce o valor do estoque, que já está sendo tributado (não se presumindo que tenha existido uma venda sem nota fiscal, mas sim que a diferença remanescente permaneceu no estoque da empresa. Não há qualquer indício de venda de produtos sem nota, e a exigência deriva substancialmente do fato de Ter a fiscalização aceitado apenas as quebras de 15%. Presta esclarecimentos sobre a divergência apontada pelo julgador. Diz que se divergência houvesse, porque não admitir no caso que a venda seria das próprias aparas e não do produto final ?. Por tudo isso, assevera a indispensabilidade da realização de perícia.

É o Relatório.



Processo nº : 13708.000450/91-24
Acórdão nº : 107-04.453

VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Subavaliação de estoques:

De acordo com art. 14 do Decreto-lei n.º 1598/77, se a empresa não adotar registro permanente de estoque deverá considerar na determinação do custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas o dos bens adquiridos primeiramente, isto é, aplica-se o método contábil denominado PEPS (primeiro a entrar, primeiro a sair).

Por este método, a saída de bens é dada pelos preços mais antigos, de modo que o custo das mercadorias em estoques será o correspondente aos preços mais recentes, como estabelece o § 2º do artigo 14, do Decreto-lei n.º 1598/77.

A adoção do método do custo médio na avaliação dos bens em estoque só é permitido às pessoas jurídicas que adotem o sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração, as quais poderão no entanto optar pelo método de avaliação aos preços mais recentes.

Em suma, se a pessoa jurídica não adotar registro permanente de estoques, o valor das mercadorias existentes no encerramento do período-base será o dos bens adquiridos mais recentemente.

Processo nº : 13708.000450/91-24
Acórdão nº : 107-04.453

Nesse sentido, indicam a Jurisprudência Administrativa (Ac, 101-73.383, dentre outros e a Administração Fiscal (Parecer Normativo n.º 06/79).

No entanto, em se tratando de mais de um exercício, o estoque final de mercadorias ou matérias-primas, apurado em procedimento de ofício e que serviu de base para o lançamento do imposto, deverá ser considerado como o do início do período seguinte, com os efeitos tributários que lhes são inerentes.

No caso concreto, a empresa realmente não adotava registro permanente de estoques, não mantinha sistema de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração e, assim, não podia considerar o valor dos bens existentes no encerramento do período-base pelo custo médio, devendo fazê-lo pelo valor dos bens adquiridos mais recentemente.

Em se tratando de produtos acabados, os seus estoques deveriam ser avaliados em 70% do maior preço de venda no período-base.

Todavia, o fisco não levou em consideração, no início do período seguinte, o valor do estoque final do período anterior, por ele determinado, o que exacerba a tributação devida.

Omissão de receitas:

No que respeita à omissão de receitas, indiciada por levantamento da produção e ditada substancialmente pela diferença na determinação do percentual de quebras de aparas, o lançamento não pode subsistir, porque baseado em prova indiciária tão-somente, vale dizer, com base em presunção não autorizada em lei, uma vez que não levou em conta as condições especiais de produção da empresa, pautando-se em padrões estabelecidos pela administração fazendária que não pode ser aplicada de forma absoluta como se todas as empresas tivessem rigorosamente a mesma situação produtiva. Isso, sem se levar em conta que, como

Processo nº : 13708.000450/91-24
Acórdão nº : 107-04.453

alertou a empresa, a falta de aparas não significaria necessariamente que ela tivesse 1) produzido papel; 2) vendido o produto; e 3) vendido o produto sem nota-fiscal. E porque não, vendido as aparas, como indagou a defesa ?

Desde a impugnação, a empresa pleiteou a realização de perícia para que fosse determinado verdadeiro índice de quebras, atentando-se para a sua situação particular, descrita no relatório.

O acolhimento de sua pretensão que, antes de tudo, se impunha diante do princípio do contraditório e da ampla defesa determinada pela Constituição Federal de 1988, art. 5º, item LV, daria bases seguras à tributação e ensejaria o lançamento nos limites estabelecidos pelo parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional. E não em simples presunção que comporta uma série de conclusões possíveis mas contraditórias, antípodas.

Ademais, a par das objeções da pessoa jurídica, o procedimento adotado contraria disposição expressa no art. 344, do Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto n.º 87.981, de 23/12/82, "in verbis":

"Art. 344. As quebras alegadas pelo contribuinte, nos estoques e no processo de industrialização, para justificar diferenças apuradas pela fiscalização, serão submetidas ao órgão técnico competente, para que se pronuncie, mediante laudo, sempre que, a juízo da autoridade julgadora, não forem convenientemente comprovadas ou excederem os limites normalmente admissíveis para o caso."

A jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes a respeito é severa, decretando a nulidade do procedimento que não adotar previamente essa exigência legal, ínsita no § 1º, do art. 58, da Lei 4.502/64, e consolidada no referido dispositivo.



Processo nº : 13708.000450/91-24
Acórdão nº : 107-04.453

Nesse sentido, os Acórdãos nºs 202-02.464/89 e 202-04.222, 201-67.101/91.

E mais, a Câmara Superior de Recursos Fiscais entende que as perdas devem ser apuradas antes da autuação, não depois dela (Ac. CSRF/02.-0.184/91).

Desta forma, a tributação por omissão de receitas não pode subsistir.

Nesta ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso para que, na subavaliação dos estoques, seja considerado como estoque inicial do ano-base de 1987 o valor do estoque final do ano-base de 1986, determinado no procedimento de ofício, e afastada a tributação por desvio de receitas, nos exercícios de 1987 e 1988.

Sala das Sessões - DF, em 14 de outubro de 1997.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

Processo nº : 13708.000450/91-24
Acórdão nº : 107-04.453

INTIMAÇÃO

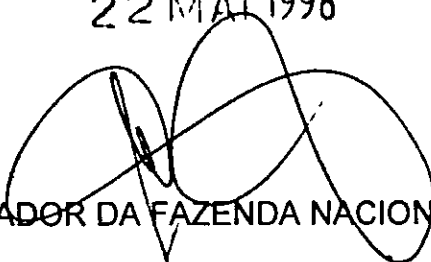
Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16 de março de 1998 (DOU de 17/03/98)

Brasília-DF, em 22 MAI 1998



FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE

Ciente em 22 MAI 1998



PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL