



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

MSR

Sessão de 06 de novembro de 1991

ACORDÃO Nº 101-82.278

Recurso nº: : 99.572 - IRPJ - EXS: 1985, 1986, 1987 e 1988

Recorrente: : OWL - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.

Recorrida : : DRF NO RIO DE JANEIRO - RJ

IRPJ - CUSTO DE BENS EM INVENTÁRIO

- A lei não impede que a pessoa jurídica apure contabilmente os custos de sua produção apenas por ocasião do encerramento do período-base, contudo, o custo médio de produção, para efeito de avaliação do estoque, deverá ser aquele resultante de sistema permanente de apuração de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração. Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OWL - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA,

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

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 1991

MARIAM SEIF

- PRESIDENTE

RAUL PIMENTEL

- RELATOR

VISTO EM

AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA

SESSÃO DE:

26 MAR 1992

FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Francisco de Assis Miranda, Cristóvão Anchieta de Paiva, Celso Alves Feitosa, Cândido Rodrigues Neuber e José Eduardo Rangel de Alckmin.

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL****PROCESSO Nº** 13709-001.187/89-20**RECURSO Nº:** 99.572**ACORDÃO Nº:** 101-82.278**RECORRENTE:** OWL - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.**R E L A T Ó R I O**

OWL - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA., esta belecida no Rio de Janeiro (RJ), recorre de decisão de fls. 182' prolatada pelo Delegado da Receita Federal naquela Cidade, através da qual foi confirmado o lançamento do Imposto de Renda dos exercício de 1985, 1986, 1987 e 1988, acrescido de encargos legais.

2. A retrocitada empresa não comprovou possuir sistema de custos integrado e coordenado com a escrituração, razão pela qual seus estoques de matéria prima e de produtos acabados' dos anos-base de 1984 a 1987 foram arbitrados com base no artigo 187 do RIR/80, exigindo-se-lhe os encargos pela postergação no pagamento do imposto, tudo conforme Auto de Infração de fls. 02/04 e Demonstrativos de fls. 05/10, sendo a exigência retificada' para os valores constantes dos cálculos do Parecer de fls. 180/181.

3. O lançamento foi impugnado às fls. 25/29, tendo a interessada alegado, resumidamente, como questão preliminar, ' que a diferença de critério na avaliação dos estoques dos balanços nenhum prejuízo causara ao fisco, pelo fato de que o valor ' do estoque inicial menor acarreta a majoração do resultado final do período idêntico à diferença encontrada e, no mérito, salienta que possui controle adequado do custo das matérias primas consumidas, despesas de fabricação e custo dos produtos elaborados'.

Acórdão nº 101-82.278

vendidos, mantendo sistema de contabilidade de custos integrado e coordenado capaz de contraditar a conclusão fiscal e satisfazer ' seus interesses nos controles de custo da produção e formação de preços dos bens fabricados, geralmente por encomenda, apresentando, às fls. 30/47, fichas de custo de produção, que identificam' o custo das matérias primas consumidas, e despesas de fabricação', finalizando por pedir a realização de diligência com o objetivo ' de deixar provado o que fora alegado, em face da volumosa documentação a ser examinada e da dificuldade de ser carreada para os autos, além de ser necessária a revisão dos cálculos do valor dos estoques.

4. Relatório de Diligência às fls. 82, no qual seu autor conclui, após exame da documentação solicitada, que a empresa não possui sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração.

5. Contradita Fiscal às fls. 176/178, na qual seu signatário manifesta-se pela manutenção do feito, nos termos de sua instauração.

6. Parecer às fls. 179/180, no qual se baseou a autoridade a quo, de onde se extrai:

"Analisando a arguição da preliminar, constata-se que as alegações nela contidas não são verdadeiras pela forma como estão expostas na defesa. Realmente o imposto postergado é apurado considerando-se o imposto pago, conforme prevê o § 1º do artigo 171 do Dec. nº 85.450/80. Entretanto o autor do feito fiscal assim procedeu ao descontar o imposto pago em cada exercício, conforme se vê de fls. 02/03.

Quanto ao mérito, o art. 187 do Dec. 85.450/80, ' reprodução do art. 14 § 3º do DL 1.598/77, é bem claro ao se referir no inciso "I" aos "materiais" em processamento", e no inciso "II" aos "produtos acabados".

O levantamento fiscal de diferença na avaliação dos estoques, composto de fls. 06 a 10, se enquadra perfeitamente no inciso "II" do art. 187. Entretanto, o documento de fls. 05, por se referir ' a "matérias-primas", não é contemplado pela hipótese fiscal acima. A regra de avaliação para "ma-

Am

[Assinatura]

térias-primas" é a que estabelece o art. 185. Nesse sentido, a diligência fiscal atestou que a valorização se deu pelas notas fiscais, pelo valor da aquisição mais recente. Tal procedimento se coaduna com a legislação tributária, não se constituindo em ilícito fiscal.

Face ao exposto, sou de opinião que a exigência tributária deve proceder parcialmente, devendo-se excluir da base de cálculo do imposto, o exercício de 1985 ano-base 1984, a importância de Cr\$. . . 3.375.657,00 que compõe o levantamento de fls. 05.

Por conseguinte, o auto de infração de fls. 02/03 deve ficar retificado para:

Exercício 1985 ano-base 1984:

Diferença a tributar

Cr\$ 48.440.260,00 + Cr\$ 6.836.886,00 = Cr\$ 55.277.146,00
22.110,46 = 2.500,05 ORTN
35% de 2.500,05 = 875,01 ORTN (IR devido em 31 de dezembro de 1984)
Cr\$ 55.277.146 : 70.613,67 = 782,81 ORTN x 35% = 273,98 ORTN

Diferença postergada:

875,01 - 273,98 = 601,03 ORTN (I. Renda postergado)

Resumo do Auto de Infração após retificado

1984 - I. Renda	601,03 ORTN	Multa	300,51 ORTN
1985 - "	2.050,25	"	1.025,13 ORTN
1986 - "	123,48	"	61,74 ORTN
1987 - "	384,74	"	192,37 ORTN
	<u>3.159,50</u>		<u>1.579,75</u>

....."

7. Segue-se às fls. 185/189 o tempestivo recurso para este Colegiado, cujas razões são lidas integralmente em Plenário.

É o relatório.



ACÓRDÃO Nº 101-82.278

V O T O

Conselheiro RAUL PIMENTEL, Relator

O Recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Como vimos da leitura do relatório, trata-se de subavaliação dos estoques de matéria prima e produtos acabados in formados nos balanços de 1984, 1985, 1986 e 1987, que embasaram a tributação pertinente aos exercícios de 1985 a 1988, pois foi verificado na ação fiscal que a recorrente não possuía sistema de custos integrado e coordenado com a escrituração capaz de comprovar os custos dos estoques inventariados, sendo, por essa razão, arbitrados, de acordo com as disposições contidas no artigo 187 do RIR/80, estando sendo exigido a diferença do tributo sobre o valor postergado.

Sustenta a interessada, em seu arrazoadado, que man têm um sistema de custo por ordem específica, em que os custos de material, mão-de-obra e despesas gerais de fabricação são acumula dos numa "Ordem de Produção" pela qual, quando terminada, apura-se o custo unitário, dividindo-se o total dos gastos pelo nº de unidades produzidas.

Apresenta às fls. 30/47 planilha de cálculos de custo de produção e solicita perícia contábil para que seja confirmada a existência de sistema de apuração de custo compatível com as determinações legais, o que não foi confirmado na diligência determinada pela autoridade preparadora, como se observa às fls. 82.

Argumenta na peça recursal que o Parecer Normativo CST 06/79 não se opõe e nem contraria a lei e aos princípios gerais de contabilidade, que admitem, no caso de indústrias de porte relativo, que a contabilização do custo seja feita de forma sintética abrangendo em único lançamento o montante total da produção no período-base, não sendo, portanto, o "Registro Mensal"



ACÓRDÃO Nº 101-82.278

do custo da produção o fator determinante da existência de Sistema Integrado de Custo.

De fato, a interessada apura os custos de sua produção de acordo com a técnica contábil recomendada, porém, uma vez que o faz através de lançamento anual, ficou prejudicado qualquer sistema utilizado para o controle permanente de estoques capaz de comprovar com exatidão, ao final de cada período-base de apuração, o custo médio dos produtos de sua fabricação existentes no inventário.

Como acentuado no Parecer Normativo CST 06/79, principal veículo oficial orientador de métodos e sistemas de avaliação de estoques na forma prevista nos artigos 13 e 14 do Dec. lei nº 1.598/77, a apuração pelo custo médio consiste em avaliar o estoque a custo médio de aquisição, apurado em cada entrada de mercadoria ou matéria-prima, ponderado pelas quantidades adicionadas e pelas anteriormente existentes.

Dá como exemplo:

em 08.01.1979, aquisição de 10 peças a Cr\$ 20,00 ' cada;

em 09.01, aquisição de 8 peças a Cr\$ 2,50;

em 10.01, saída de 12 peças, por venda ou consumo;

em 11.01, aquisição de 4 peças a Cr\$ 2,60.

Assim, no Registro Permanente de Estoque constaria:

Data	Quantidade			Preço Médio	Valor do Estoque		
	Entrada	Saída	Saldo		Entrada	Saída	Saldo
08.01	10		10	2,00	20,00		20,00
09.01	8		18	2,22	20,00		40,0
10.01		12	6	2,22		26,64	13,36
11.01	4		10	2,38	10,40		23,76

E concluindo o exemplo, esclarece:

"Observe-se que cada entrada (a preço unitário di-

ferente do preço médio anterior) modifica o preço médio; e que cada saída, conquanto mantenha inalterado o preço médio, altera o fator de ponderação, e assim o preço médio que for calculado na entrada seguinte. Todavia não é incompatível com o método - e portanto aceitável do ponto de vista fiscal - que as saídas sejam registradas unicamente no fim de cada mês, desde que avaliadas ao preço médio que, sem considerar o lançamento de baixa, se verificar naquele mês."

Pelo exemplo acima tem-se a idéia de como funciona, na prática, a apuração do custo médio dos estoques, que pode ser feito em livros, fichas ou formulários contínuos de processamento de dados, que nada tem a ver com o critério trazido aos autos pela interessada.

Ainda no citado Parecer CST, destaca-se a seguinte observação, aplicável ao caso vertente:

"3 - Produtos, Produtos em Elaboração. Quando a pessoa jurídica desenvolve atividade industrial coloca-se o problema de avaliar seus produtos em processo de fabricação. Também de avaliação de produtos acabados, não apenas para adequada avaliação daqueles mantidos em estoque como para apuração do lucro obtido pela venda dos existentes em estoque no início do exercício e dos produzidos e vendidos no mesmo ano. Neste caso duas situações são possíveis:

I - caso do contribuinte que mantém sistema de CONTABILIDADE DE CUSTO INTEGRADO E COORDENADO COM O RESTANTE DA ESCRITURAÇÃO; será ele utilizado para avaliação dos produtos, terminados e em andamento;

II- caso do contribuinte que não mantém sistema de contabilidade de custos, ou o sistema mantido não possui os atributos mencionados no inciso anterior: os produtos em elaboração e acabados terão seus valores arbitrados de acordo com o § 3º do art. 14 do D.L 1.598/77.

3.1 - Embora o Livro Diário deva ser escriturado diariamente (e não é por outra razão que tem o nome que tem), constitui prática reiterada da autoridade administrativa tributária aceitar partida mensal. A partida mensal compreende lançamento feito de uma só vez ao fim de cada mês, de operações.

da mesma natureza desdobradas em livros ou registros auxiliares, ou discriminadas pelos dias de ocorrência no lançamento único que as compreende. Os lançamentos de custo não fogem à regra, podem ser feitos mensalmente ou períodos menores, desde que apoiados em comprovantes e demonstrativos adequados."

Ora, se o lançamento contábil da produção da recorrente é feito somente no final de cada ano, embora o valor da produção por ordem específica de produto possa estar correto sob o ponto de vista gerencial e contábil, o custo médio de produção para os efeitos de apuração do resultado do exercício deverá ser aquele resultante de sistema de apuração de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração.

No que se refere aos efeitos causados no patrimônio líquido da empresa, pela "alteração do lucro líquido de cada exercício", sobre os quais a interessada pleiteia seja levado em consideração nos cálculos os efeitos da correção monetária, o artigo 347 do RIR/80 é bem claro ao determinar que os efeitos da modificação do poder aquisitivo da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do exercício serão computados na determinação do lucro real através da correção monetária das contas do Ativo Permanente e do Patrimônio Líquido, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial.

É necessário, portanto, que o valor esteja expresso no balanço por ocasião da apuração do resultado.

No caso a fiscalização não retificou de ofício qualquer conta do ativo permanente ou do patrimônio líquido dos balanços dos anos-base de 1984 a 1987, apenas exigiu a diferença do tributo sobre o LUCRO REAL retificado nos respectivos exercícios, em razão de diferença encontrada nos critérios de avaliação dos estoques: o que a empresa adotou, no seu interesse, e o que a lei permite.

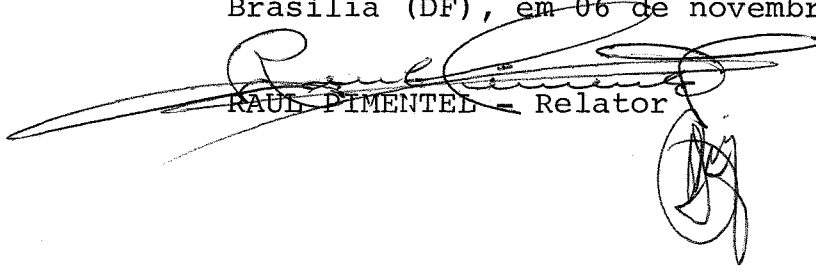


ACÓRDÃO Nº 101-82.278

Bem diferente dos casos em que a exigência recai' sobre a correção monetária e bens do ativo, por falta integral de correção ou deficiência nos mapas de apuração, nos quais tem-se ' admitido a formação oculta de reserva, para fins de cálculos do imposto devido a partir do primeiro período da exigência.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 06 de novembro de 1991



RAUL PIMENTEL - Relator