



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Sessão de 14 de outubro de 19 92

ACORDÃO Nº 103-12.986

Recurso nº: - 100.458 - IRPJ - EX: DE 1986

Recorrente: - FLAME COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ÓTICA LTDA.

Recorrido: - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO (RJ)

ARBITRAMENTO DO VALOR DO ESTOQUE - A falta de sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração enseja o arbitramento do custo dos produtos em estoque.

PASSIVO FICTÍCIO - Descabida a presunção de omissão de receita em face de a puração de passivo fictício, quando não provada ou não apontado indício veemente de falsidade ou inexatidão da quitação aposta nos títulos apresentados.

PASSIVO NÃO COMPROVADO - A falta de comprovação do saldo da conta de Fornecedores existente no balanço enseja presunção de omissão de receita.

ARRENDAMENTO MERCANTIL - Deve ser provido o recurso contra exigência de glosa de contraprestações de contrato de arrendamento mercantil baseada na falta de apresentação do respectivo contrato, quando esse documento é trazido à colação após o julgamento de primeira instância.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FLAME COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ÓTICA LIMITADA:

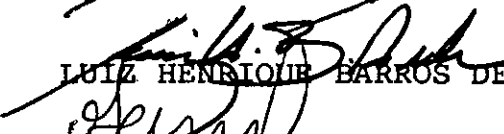
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a importância de Cr\$ 41.333.143 (padrão monetária à época). Deixaram de votar os Conselheiros Dícler de Assunção e José Geraldo Rosa (suplente Convocado) por não terem assistido a leitura do relatório.

V.V.

Sala das Sessões (DF), em 14 de outubro de 1992


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE


LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA

- RELATOR

VISTO EM ZACUNITO HOLANDA BRAGA
SESSÃO DE: 16 OUT. 1992

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:
VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO ,
SONIA NACINOVIC e PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR.



**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL****PROCESSO Nº**

13709-003642/90-29

RECURSO Nº: 100.458**ACORDÃO Nº:** 103-12.986**RECORRENTE:** FLAME COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ÓTICA LTDA**RELATÓRIO**

FLAME COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ÓTICA LTDA., pessoa jurídica inscrita no CGC sob o nº 29.367.802/0001-16, com domicílio tributário na cidade do Rio de Janeiro (RJ), inconformada com a decisão proferida em primeira instância, interpõe, com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70235/72, recurso voluntário com o fito de obter sua reforma.

A exigência fiscal contestada remanesce do lançamento de ofício efetuado em 25/09/90, pelo auto de infração de fls. 02/03, mediante o qual foi imputado à empresa o cometimento das seguintes infrações, no período-base encerrado em 28/02/85:

1. subavaliação do valor dos estoques apurada conforme termo de fls. 09/12, resultante do arbitramento dos respectivos valores em 70% do maior preço de venda praticado no período-base, nos termos do artigo 187, inciso II do RIR/80, tendo em vista a empresa não possuir sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração;
2. glosa de despesa registrada como correspondente a contraprestação de arrendamento mercantil, cujo respectivo contrato não foi apresentado à Fiscalização;
3. omissão de receita presumida por falta de comprovação da parte do saldo da conta Fornecedores, conforme termo de fls. 47.

Esclareceu, ainda, a Auditoria Fiscal, na peça básica, que a contribuinte havia apurado prejuízo no período-base, que foi integralmente compensado no exercício de 1987 e seguintes e que, não tendo a Fiscalizada oferecido lucro real à tributação nesses exercícios, não ocorreu postergação do pagamento do imposto em consequência da subavaliação dos estoques.

Instaurando a fase litigiosa do processo, a Contribuinte apresentou, em 23/10/90, a impugnação de fls. 63/83,

mediante a qual, após discorrer a respeito da conjuntura econômica do País e das dificuldades por que passou seu negócio em face da concorrência com produtos importados, trouxe à baila dados financeiros globais que teriam sido extraídos de sua escrituração, apontou a margem de contribuição obtida com seus produtos e a porcentagem de lucratividade bruta da empresa através dos anos para ao final argüir, quanto às matérias mencionadas, em síntese, que:

1. o arbitramento do valor de seus estoques é atitude injusta e contundente, chegando a ser ridícula a hipótese de admitir-se que a empresa, diante de um quadro de economia descontrolada, com índices inflacionários de 80% ao mês, marcasse seu preço de venda considerando que seu custo representasse 70% deste mesmo preço;

1.1. fiscalizações anteriores aceitaram a documentação clara, em boa guarda e ordem, indicando os custos reais praticados, embora não tivessem consignados na contabilidade pela forma exigida pelo RIR/80;

1.2. a empresa não possuía custo integrado na contabilidade, porém, colocava à disposição mapas e folhas de controle para análise e verificação, material que não foi examinado;

1.3. as fichas de custo juntadas individualizam, para cada produto, a quantidade de material empregado, seu custo, o valor da mão de obra utilizado, o material secundário e o material de embalagem ou de apresentação;

1.4. algumas fichas têm data de confecção com relação a 02/85, outras são mais antigas, sendo que, cada vez que se procedia à atualização dos custos, ou no momento do lançamento, elas eram elaboradas;

1.5. acontece que nem sempre se consegue vender toda a produção, permanecendo peças no estoque por um custo de produção certas vezes irrisório;

1.6. como a finalidade da ficha era principalmente fornecer à diretoria uma noção de valor empregado para deliberar e estabelecer o preço de venda, muitas vezes o custo original foi corrigido mediante aplicação de índices de correção;

1.7.. cada ficha contém o resultado da multiplicação do valor do custo por um coeficiente mínimo para obter o preço de venda,

1.8. dessa forma, sob o ponto de vista pragmático, possui contabilidade de custos integrado a sua escrituração, descabendo o critério de arbitramento adotado, produto da interpretação literal e restrita do texto legal, oposta à interpretação teleológica prevista na Lei de Introdução do Código Civil, em seu artigo 5, que, se aplicada, implicará na aceitação das Fichas de Custo utilizadas na escrituração dos valores dos estoques constantes do Registro de Inventário, pelo que requer perícia para evidenciar a autenticidade de suas afirmações, indicando seu perito e formulando os quesitos que pretende sejam respondidos;

Acórdão nº 103-12.986

2. no tocante ao contrato de arrendamento mercantil informa que solicitou sua cópia à instituição arrendadora, que requereu prazo de 60 dias para atendimento;

3. com relação ao passivo não comprovado, nota-se o rigor da Fiscalização, pois, entre várias centenas de duplicatas pagas a fornecedores durante o ano, algumas, menos de dez, não foram quitadas em banco, como às vezes acontece por diversas razões, tendo sido consideradas "quitações duvidosas";

3.1. solicitou a todos os fornecedores que confirmem, por carta, a veracidade da quitação, no entretanto, como se trata de firmas espalhadas por diversos estados, inclusive Manaus, levará algum tempo para que tenha retorno;

3.2. de qualquer forma, não se justificaria um passivo levantado no valor indicado na peça vestibular da autuação, quando o saldo das contas caixa e bancos constantes do balanço totalizavam importância superior.

Manifestando-se o autor do feito contrariamente à realização da perícia pleiteada, nos termos da informação de fls. 212, o Agente da Receita Federal em Ramos, pelo despacho de fls. 229, indeferiu a sua realização

Pela decisão nº 2117/91, de fls. 234/235, amparada no parecer de fls. 230/233, o Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro julgou a ação fiscal procedente, nos seguintes termos assim resumidos em ementa:

"Ocorre subavaliação de estoque quando a empresa não possuindo custo integrado e coordenado com o restante da escrituração tem seu estoque arbitrado na forma regulamentar e o valor inventariado é inferior ao do arbitramento. É considerado falta de pagamento do imposto, e não postergação, quando a empresa declarou prejuízo no período base, compensando-o em exercícios posteriores, não tendo oferecido à tributação lucro real.

A falta de apresentação de contrato de arrendamento mercantil, torna indedutíveis as despesas operacionais a este título.

A comprovação indevida de parte da conta fornecedores caracteriza omissão de receita.

Cientificada do decisório em 27/04/91 (AR de fls. 236V), interpôs a Interessada, em 21/05/91, o recurso voluntário de fls. 238/242, aditando às razões da inicial, em resumo, que:

1. as fichas que anexou à impugnação não foram forjadas e delas constam todos os elementos necessários para se ter o custo, tais como matéria-prima, quantidade da matéria-prima, material secundário, charneiras, pinos agulhas empregadas em cada armação

Acórdão nº 103-12.986

ou óculo, custo da mão de obra de cada peça, custo das leis sociais e outros elementos necessários para dita finalidade;

1.1. a perícia solicitada iria esclarecer se estas fichas teriam a possibilidade de atender aos requisitos de custo industrial integrado à contabilidade, sendo injustiça não lhe dar a chance de sua realização;

1.2. quando o Regulamento do imposto foi elaborado, em 1980, a inflação encontrava-se entre 2% e 3% mensais, entretanto, em 28/02/85, atingia entre 30% e 40%, assim, seria absurdo taxar-se estes estoques em 70%, quando o custo financeiro ultrapassava a 60%, pois as vendas eram sempre a prazo;

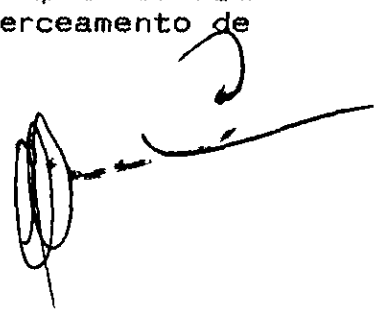
1.3. o Conselho de Contribuintes, consoante iterativa jurisprudência, sempre acolheu, em tais casos, a substância e verdade das fichas, apenas, não transcritas formalmente na sua contabilidade, mas substancialmente nelas integradas, sem qualquer redução ou obliteração de lucro sujeito à exação da tributação;

2. quanto aos contratos de arrendamento mercantil, anexa cópia de carta enviada ao BRADESCO e dos aludidos contratos, obtidos junto à arrendadora;

3. da mesma forma, anexa cópia das cartas remetidas aos fornecedores, solicitando a confirmação das quitações dos títulos, esclarecendo que a maioria das firmas não foi encontrada, não mais existindo, ou tendo mudado de local, havendo outros alegado dificuldade de encontrar documentos de 6 anos anteriores, sendo uma injustiça aceitar a autuação por falta de apresentação de dez documentos, após esse tempo, para quem apresentou mais de 800.

Concluindo, reitera seu pedido de perícia, asseverando que, em casos idênticos, este Conselho sempre deferiu tal solicitação, especialmente para que não haja cerceamento de defesa e prova, como assegurado em lei.

É o relatório.



Acórdão nº 103-12.986

VOTO

Conselheiro LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA, Relator:

O recurso é tempestivo, por isso deve ser conhecido.

A primeira questão objeto da controvérsia diz respeito ao arbitramento dos estoques efetuado pela Fiscalização, que acarretou o refazimento do lucro real do período, por implicar esse procedimento apuração de subavaliação dos correspondentes valores.

O lançamento encontra-se respaldado no termo de verificação de fls. 09, e anexos, dentre os quais consta a correspondência de fls. 43, expedida pela Recorrente, com o seguinte teor, verbis:

"Tendo em vista o item n^o 4 do termo de início de fiscalização, que solicita a documentação do sistema de custo integrado, informamos que a evolução da nossa contabilidade, que já adotava processo computadorizado no ano de 85, passou a ter o sistema de custo integrado a partir do final do ano-base de 86 após o que, temos toda a documentação, mapas e demonstrativos em boa ordem e dentro do que solicita a legislação." (grifei)

Em seus apelos, reiterou o que havia informado no curso da auditoria fiscal, pretendendo, porém, que as fichas para

controle de custos que adotava , cujas cópias anexou ao processo, fossem aceitas como capazes de caracterizar atendimento aos mandamentos disciplinadores da matéria.

Com efeito, não visualizo naqueles papéis os requisitos essenciais para esse propósito, servindo, talvez, como disse a própria Recorrente na inicial, para tomada de decisões gerenciais na empresa.

Sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração, como esclareceu com precisão o PN/CST nº 06/79, é aquele:

"I - apoiado em valores originados da escrituração contábil (matéria-prima, mão-de-obra, custos gerais de fabricação);

II - que permite determinação contábil, ao fim de cada mês, do valor dos estoques de matérias-primas e outros materiais, produtos em elaboração e produtos acabados;

III - apoiado em livros auxiliares, ou fichas, ou formulários contínuos, ou mapas de apropriação ou rateio, tidos em boa guarda e de registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração principal;

IV - que permite avaliar os estoques existentes na data de encerramento do período-base de apropriação de resultados segundo os custos efetivamente incorridos."

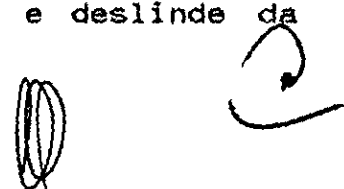
No caso presente, o que se constata naquelas fichas são anotações efetuadas a lápis, indicando itens que corresponderiam a matérias-primas e material de embalagem. Uma das linhas do formulário contém impresso "M.D.Direta", o que, talvez, queira significar mão-de-obra, mas desconhece-se qualquer apontamento que tenha sido feito para determinar o valor nele consignado.

Não há registro de apropriação de encargos de depreciação ou manutenção de bens aplicados à produção, enfim nenhum elemento denota a observância das regras prescritas no artigo 183 do RIR/80, que consagram a avaliação dos bens produzidos segundo o método de custeio por absorção.

Ademais, se os números registrados naqueles formulários provêm da escrituração comercial, ou vice versa, não haveria grande dificuldade para a Contribuinte coligir alguma evidência dessa vinculação, pelo menos em um ou mais casos, a título de amostragem, de modo a justificar seu pleito de aprofundamento de investigações sob a forma de diligência ou perícia.

Nada disso ocorreu, constando dos autos, ao revés, declaração expressa e clara da Apelante de que inexistente, em relação ao período, sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração.

Considero, assim, prescindível a realização de perícia para instrução adicional do processo e deslinde da



perlenga, sendo os elementos disponíveis suficientes para formar minha convicção a respeito do assunto, torna-se de todo descabido alegar preterição do direito de defesa, diante de tantas oportunidades concedidas à Requerente para fazer prova de suas alegações.

O fato de fiscalizações anteriores não terem apontado a irregularidade de sua escrituração, não tem maior significação para a apreciação do feito, pois, tal omissão poderá decorrer da própria natureza da atividade de auditoria, que se pauta pela realização de exames parciais de alguns fatos de interesse tributário, mediante a realização de amostragens, ou de falta da autoridade, resultante de dolo ou erro no seu julgamento.

Na primeira hipótese, a Fiscalização sequer teria examinado esse aspecto, o que significa dizer que não teria convalidado o procedimento do contribuinte.

Na segunda, conquanto as circunstâncias relativas ao fato tenham sido examinadas, desde que não incidam os efeitos impeditivos do artigo 146 e do parágrafo único do artigo 149 do CTN, o lançamento deve ser efetuado ou revisto de ofício, conforme prescreve o inciso IX do último dos dispositivos citados.

Logo, a falta de verificação do fato pelo Fisco ou o erro do agente fiscal na sua avaliação, não impedem a

Acórdão nº 103-12.986

revisão do lançamento, muito menos a sua feitura quanto a fato gerador ocorrido posteriormente.

Com relação ao percentual de 70% do maior preço de venda praticado, empregado pela Fiscalização para fixar os valores dos estoque de produtos acabados, urge dizer, de início, que o número aplicado decorre de disposição literal de lei (Decreto-lei nº 1598/77, art. 14, § 3º), e não do RIR/80, como afirmou a Suplicante, configurando aquele Regulamento, no particular, mera consolidação de atos legais.

Trata-se de meio lícito de determinação parcial da base de cálculo, prescrito com autorização no artigo 44 do CTN.

Destarte, sendo a atividade administrativa do lançamento vinculada e obrigatória (art. 142, parágrafo único do CTN), descabe ao intérprete ou julgador, via método de interpretação, escolher, discricionariamente, critério diverso, que implique tributo maior ou menor, sob pena de responsabilidade funcional.

Nego, portanto, provimento ao recurso quanto ao assunto.

No tocante à presunção de omissão de receita por falta de comprovação de parte do saldo de sua conta de Fornecedores, há que se observar que os fatos apontados são de duas espécies, segundo o termo de verificação de fls. 47:



- a) títulos que apresentam irregularidades nos recibos, e
- b) títulos que não foram apresentados à Fiscalização.

Quanto aos valores arrolados no grupo a que se refere a letra b, a Postulante nada trouxe aos autos para suprir a omissão verificada, em evidente descumprimento na norma contida no artigo 195, parágrafo único do CTN, prescritora do dever de guarda dos comprovantes dos lançamentos efetuados na escrituração comercial até que ocorra a prescrição dos crédito tributários correspondentes.

Em consequência, deixa a escrituração de fazer prova a seu favor, como se infere do comando inserto no artigo 174, § 1^o, in fine do RIR/80, razão pela qual não merece reparo o tratamento dispensado à matéria pela autoridade recorrida.

Diversa, porém, é a sorte que deve colher o recurso em relação ao primeiro grupo de títulos.

Isso porque, embora a Fiscalização tenha acusado de irregulares as quitações apostas nas duplicatas ali relacionadas, em momento algum do processo foram especificadas^σ quais seriam os vícios encontrados, ou mesmo provada a acusação por qualquer meio.

Os documentos encontram-se acostados aos autos (fls. 50/54) e, se os efetivos pagamentos não se deram nas datas

Acórdão nº 103-12.986

11

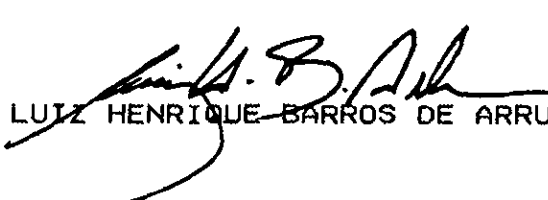
apostas ou nos momentos em que foram escriturados, incumbe ao Fisco prová-lo, o que não foi feito.

Sou de opinião, portanto, que a parcela de Cr\$ 34.851.485, deve ser excluída da tributação.

De igual modo, encontrando-se a glosa das despesas relativas a contraprestações decorrentes de arrendamento mercantil amparadas na falta de exibição dos respectivos contratos, havendo a Contribuinte suprido a omissão, o lançamento perde esteio, devendo ser acolhido o recurso quanto à espécie.

Ante o exposto e do mais que dos autos consta, meu voto é no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a quantia de Cr\$ 41.333.143, valor à época.

Brasília (DF), 14 de outubro de 1992.



LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - Relator

