



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

1

Sessão de 21 de setembro de 1993 Acórdão nº 101-85.639

Recurso nº 104.483 IRPJ - EXS: DE 1987 e 1988

Recorrente: DISTRIBUIDORA REZENDE S/A - COMÉRCIO E INDÚSTRIA

Recorrido: DRF EM NOVA IGUAÇU - RJ.

MAJORAÇÃO DE CUSTOS - SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES - Comprovado pela recorrente que os controles por ela adotados permitem a correta avaliação dos estoques constantes de seu balanço e do custo médio das matérias-primas empregadas em sua produção, descabe a avaliação do estoque aos preços das aquisições mais recentes. O abandono da contabilidade de custos só poderá ocorrer diante de causas graves. Na venda para entrega futura inexiste transferência de propriedade, não se podendo conseqüentemente computar no estoque as matérias primas em poder do fornecedor.

REPAROS E CONSERVAÇÃO DE BENS - Não está sujeito a ativação o valor de partes ou peças de reposição destinadas a reparos e conservação de bens, salvo se a fiscalização demonstrar acréscimo de vida útil superior a um ano dos bens correspondentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DISTRIBUIDORA REZENDE S.A. COMÉRCIO E INDÚSTRIA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir a tributação relativa ao exercício de 1987 e a importância de Cz\$ 319.102.137,53, no exercício de 1988 (padrão monetário à época), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 1993



MINISTÉRIO DA FAZENDA

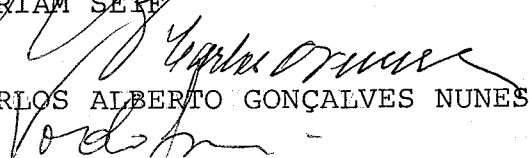
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13746-000.298/91-41

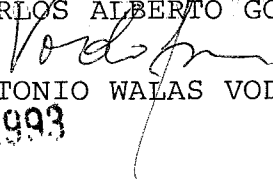
Acórdão nº 101-85.639


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR

VISTO EM


ANTONIO WALAS VODOPIVES- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 29 OUT 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA.





MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2

Acórdão nº 101-85.639

RELATÓRIO

DISTRIBUIDORA REZENDE S/A - COMÉRCIO E INDÚSTRIA, qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado (fls. 294/306) contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Nova Iguaçu-RJ. (fls. 290/291) que, baseado no parecer de fls. 284/9, manteve parcialmente a sua impugnação (fls. 272/7), contra o auto de infração lavrado às fls. 1/2.

As matérias tributárias constantes da autuação são as seguintes:

1 - MAJORAÇÃO DE CUSTOS - SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES:

Postergação do Pagamento do imposto caracterizada por subavaliação de estoques: a) pela ausência de controle permanente sendo a avaliação dos mesmos feita pela fiscalização com base nos últimos preços de aquisição; b) pela apropriação do valor dos fretes como despesas, não integrando o custo das mercadorias.

Exercício de 1987: Cz\$ 23.794.153,00;
Exercício de 1988: Cz\$ 318.731.792,00.

Fundamento legal: arts. 171, 182, 182, 185, 187, II, do RIR/80.

2 - DESPESAS DESNECESSARIAS E DESPESAS ATIVAVEIS:

Foram glosadas, exercício de 1988, as quantias de Cz\$ 56.897,00, referente a despesas não relacionadas às atividades da empresa, e de Cz\$ 584.503,31 por se tratar de valores ativáveis.

Fundamento legal: arts. 157, § 1º, 191, 193, e 387, inciso I, do RIR/80.

47



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

3

Acórdão nº 101-85.639

A empresa alegou em sua impugnação que apura os custos reais de sua produção através de contabilidade de custos integrada e coordenada com o restante de sua escrituração, e adota, também, inventário permanente de estoques, estando o seu procedimento de acordo com as exigências do PN CST nº 6/79.

Diz a empresa ter informado ao autuante sobre o critério adotado. Descreve, a seguir, esse critério da seguinte forma: adiciona-se ao estoque do período ou mês anterior (valor e quantidade) as novas entradas (valor e quantidade), obtendo-se o custo médio ponderado das existências. Este preço médio é multiplicado pelas quantidades saídas no mês, determinado-se os custos dos produtos vendidos e, conseqüentemente, o valor e quantidade dos estoques. Não concorda que o valor das matérias primas a receber deve compor os estoques posto que adquiridas para entrega futura, com risco de não recebê-las. O fato de apropriar os fretes como despesa não prejudica o fisco e, por isso, não pode descaracterizar o sistema de contabilidade de custos adotado, sobretudo porque parte daqueles fretes correspondeu a mercadorias vendidas no período-base e que não mais figura no estoque. Por outro lado, não pode prosperar a adição ao valor arbitrado o dos fretes que já integravam o preço das últimas aquisições.

No que tange às despesas não relacionadas com sua atividade, assevera que se engana a fiscalização pois elas referem-se a aquisição de material para conservação dos terrenos e aquisição de peças para empilhadeiras utilizadas no armazenamento e manuseio de seu produtos, ajustando-se ao conceito descrito no artigo 191 do RIR/80.

Quanto às imobilizações lançadas como despesa, claro está o rigor da fiscalização, pois um simples exame das notas fiscais correspondentes mostra que os objetos adquiridos são destinados à conservação e reparo de suas instalações, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

4

Acórdão nº 101-85.639

modo a mantê-las em perfeitas condições de uso, de conformidade com o disposto no artigo 227 do RIR/80.

Informação fiscal às fls. 279/283, opinando pela manutenção do lançamento.

A autoridade julgadora de primeira instância motivou o seu convencimento com base nos seguintes argumentos:

a) a autuada não comprovou possuir inventário que pressuponha a existência de controle escritural permanente de estoque, fato que impede o registro de inventário das mercadorias e das matérias-primas por custo ponderado móvel, apurado e ajustado a cada aquisição realizada. Resta apenas a contagem física dos estoques no final do exercício social, quando serão avaliados pelos preços das últimas entradas, conforme corretamente efetuado pelo autuante;

b) os Registros de Controle da Produção e do Estoque não possui identificação por tipo de produtos. Nos estoques são alocados valores iguais para produtos alocados nas usinas, no depósito ou já engarrafados e ensacados, sem discriminar as diversas fases da produção, seus custos diretos e indiretos. A conta 4.101.00 engloba custo dos bens industrializados e mercadorias revendidas; não comprovou ainda, com relação às matérias-primas a receber, vendidas para entrega futura, a entrada das mesmas na empresa e com exatidão a data desta ocorrência;

c) quanto ao frete, as notas fiscais de fls. 7 a 14 e 17 a 23, utilizadas para avaliação dos preços, não apresentam o valor do frete destacado, cujo valor foi informado pelo contribuinte às fls. 58, 60 e 61. Portanto, não há que falar em duplicidade e, de acordo com o artigo 182, do RIR/80, o valor relativo a transporte deve permanecer agregado ao custo de aquisição registrado no estoque inventariado;

97



Acórdão nº 101-85.639

d) a glosa dos valores constantes das notas fiscais de fls. 48 a 50 se impõe em razão da não justificação do recebimento dos produtos e posterior transferência a pessoa física do diretor superintendente;

e) exclui da tributação a soma de Cz\$ 96.389,84, considerada ativável pela fiscalização, seja em razão do valor unitário seja por se tratar de baixa de partes e peças substituídas, e a quantia de Cz\$ 47.712,00, por se tratar de despesas necessárias às atividades da pessoa jurídica.

Na fase recursal, a empresa sustenta que o autuante mistura conceitos referente à composição do custo das matérias-primas com o da composição do custo de produção, resultando daí a necessidade de examinar cada caso de per si, tendo em vista as atividades desenvolvidas por ela. Reafirma que adota inventário permanente de matérias primas segundo as diretrizes do PN CST nº 6/79, e apura os custos reais de sua produção através de contabilidade de custos integrada com o restante de sua escrituração. Este sistema tem sido objeto de fiscalização constante do Instituto do Açúcar e do Alcool e, atualmente, pela Secretaria Regional da Presidência da República, órgãos que nunca contestaram a regularidade e exatidão de seus controles.

Sua atividade, afirma, é de embaladora de álcool e açúcar, adquirindo os produtos a granel para revenda a industriais e varejistas, não exercendo atividade industrial complexa, com inúmeras etapas no processo de produção.

Efetua apenas um único controle de preço do álcool a despeito das diversas propriedades (anidro, cereais, hidratado e neutro), pois estas espécies constituem uma só matéria-prima: álcool. A exigência de separação da matéria-prima por espécie, além de irrelevante, é ilegal por inexistir qualquer dispositivo de lei nesse sentido; por isso, adota o

4



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

Acórdão nº 101-85.639

critério contábil observando sua liberdade de ação como proclamado pelo vetusto PN CST nº 347/70.

O açúcar adquirido é armazenado em sacos de 50 quilos, que é peneirado e reensacado em sacos de 1, 2 ou 5 quilos de acordo com os pedidos efetuados, e não mantém estoque nessas quantidades. A restrição de que os produtos não são identificados pelos diversos tipos de apresentação e nas diferentes fases de produção, não é razão suficiente para desconsiderar o inventário permanente e o custo médio desses produtos.

A glosa de frete não observou que parte considerável dele correspondia a produtos saídos no período. Por imperfeito, pelo menos em sua quantificação, o acréscimo não pode prosperar. Lançamentos mensais também não dão causa à desclassificação dos custos médios, se o fisco não comprovar que o fato acarretou diferenças consideráveis.

Sustenta a recorrente que, corroborando os seus argumentos, decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais no AC CSRF/01-0.927, que somente causas graves podem justificar o abandono de uma contabilidade de custos, transcrevendo trechos do voto do relator. No mesmo sentido o Ac. 101-80.318. Também decisões prolatadas pela própria DRF em Nova Iguaçu (Decisões nº 172/85 e 261/85) reconheceram que o sistema adotado pela empresa satisfaz as exigências legais e afirmam que seus controles permitem a correta avaliação dos estoques registrados em balanço.

Aponta dois outros erros crassos da atuante: 1º) inclusão nos estoques das matérias-primas a receber. Esses produtos se destinam a entrega futura, não afetando a conta de resultados e somente integram os estoques quando da respectiva



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

Acórdão nº 101-85.639

tradição, reproduzindo ensinamentos contidos pelo jurista Ricardo Mariz de Oliveira; 2ª) afirmação inverídica de que houve vendas para entrega futura por conta de compras ainda não recebidas, afirmação não comprovada pela autuante.

Comprova a aquisição nas usinas de matérias-primas para entrega futura, e esclarece que não são dependências da empresa, mas pessoas jurídicas independentes (contratos anexos), não sendo incomum inadimplência contratual por parte dessas empresas.

Assevera que, basta excluir do levantamento dos estoques efetuados pela autuante, (QD nº 1 e 2) o valor das mercadorias a serem fornecidas pelas usinas para verificar que o custo de produção será muito maior que o consignado por ela.

Reitera as razões de impugnação à glosa de despesas, aduzindo que o fisco não comprovou que, dos reparos realizados, houve aumento de vida útil dos bens por mais de um ano como determina a remansosa jurisprudência emanada deste Colegiado.

é o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

8

Acórdão nº 101-85.639

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

1 MAJORAÇÃO DE CUSTOS - Subavaliação de estoques:

A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CSRF/01-0.927) e desta Câmara, expressa dentre outros pelo Ac. 101-80.318, acolhe a pretensão da defesa.

Realmente há que se levar em conta que não se pode abandonar uma contabilidade de custos diante de pequenas falhas que não chegam a desacreditar os resultados por ela apontados como ocorreu no caso concreto em relação aos custos médios determinados pela empresa.

O exame dos elementos constantes dos autos, corroborando as alegações da defesa, demonstram que a recorrente adotava a orientação do PN CST nº 6/79, na determinação do custo da matéria prima utilizada no seu processo industrial, processo esse que se revela sem grandes complexidades, posto que suas atividades limitam-se a rigor a engarrafamento, peneiramento e empacotamento de produtos.

As restrições apresentadas pelo Fisco estão mais voltadas para a formação do preço do produto do que para a determinação do custo da matéria-prima empregada pela empresa, sendo as mesmas infirmadas pelos esclarecimentos prestados por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

9

Acórdão nº 101-85.639

ela em seu recurso, constantes do relatório, e aos quais ora me reporto.

A própria Delegacia da Receita Federal de Nova Iguaçu, após exame efetuado pela fiscalização na contabilidade da empresa, reconheceu através da Decisões nº 172/85, e 261/85 (fls. 309/316 e 317/320), que o sistema contábil adotado pela pessoa jurídica permite a correta avaliação dos estoques registrados em balanço e a correta apuração dos custos das mercadorias vendidas.

Além disso, não poderia mesmo ser computado no estoque o valor das mercadorias nas usinas e que tinham sido objeto de compra para entrega futura, operação que envolve apenas contas patrimoniais e não contas de resultado. E essa entrega pode não ocorrer, o que se comprovou pela copiosa documentação acostada à petição recursal.

Com efeito, como demonstra Ricardo Mariz de Oliveira, em estudo publicado no Guia IOB., Atualização nº 11/88, em 5/12/88, por cópia às fls.322 e segs., com fulcro na jurisprudência deste Conselho, ali citada, no faturamento antecipado ou venda para entrega futura, não há transferência da propriedade da mercadoria, e inexiste conseqüentemente despesa ou receita a apropriar.

Ora, daí se infere que, de um lado, não se poderia computar no estoque da empresa, para determinação de seus custos, o valor da matéria-prima ainda não entregue pela usina fornecedora; de outro, que a venda para entrega futura por parte da recorrente também não afetaria o seu resultado.

Com base nessas considerações, se se depurar o Quadro Demonstrativo nº 1-Subavaliação de Estoques (fls. 6) dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10

Acórdão nº 101-85.639

valores das mercadorias em poder das usinas, o montante indicado na coluna "Valor dos Produtos Atribuídos pela Fiscalização" será inferior ao da coluna "Valor Constante no Registro de Inventário" e, por via de consequência, não haveria diferença a registrar no total da coluna "Valor da Diferença".

E também sob esse aspecto o lançamento não poderia prosperar.

Em resumo, comprovado pela recorrente que os controles por ela adotados permitem a correta avaliação dos estoques constantes de seu balanço e do custo médio das matérias-primas empregadas em sua produção, descabe a avaliação do estoque aos preços das aquisições mais recentes. Na venda para entrega futura, não há transferência de propriedade, descabendo computar no estoque as matérias primas em poder do fornecedor.

Por outro lado, no que respeita ao tratamento dado ao valor dos fretes que foi computado como despesa, realmente impunha-se determinar a parcela correspondente aos produtos que não deram saída no período e permaneceram em estoque, para considerar a subavaliação somente em relação a eles.

Assim, descabe tributar as importâncias de Cz\$ 23.794.153,00 e Cz\$ 318.731.792, nos exercícios de 1987 e 1988, respectivamente.

2 - DESPESAS INDEDUTIVEIS



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

Acórdão nº 101-85.639

Relativamente às parcelas consideradas como imobilizações, excluo da tributação, no exercício de 1988, a quantia de Cz\$ 370.345,53 relativa às notas fiscais de fls. 31, 35 (parte), 36, 37, 41, 42, 43, 44 e 45 porque se tratam de partes ou peças de reposição para reparos e conservação de bens, não tendo a fiscalização demonstrado que implicassem em aumento de vida útil superior a um ano dos bens correspondentes, segundo jurisprudência deste Colegiado.

No mais e também em relação às despesas consideradas desnecessárias às atividades da empresa, mantenho a decisão de primeira instância, em seus termos.

Nesta ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso para excluir a tributação no exercício de 1987 e a quantia de Cz\$ 319.102.137,53, no exercício de 1988.

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES — RELATOR

