

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nr.: 13886/000.186/92-95 Acórdão nr.: 105-B.996
Sessão de : 24 DE JANEIRO DE 1995
Recurso : 106.423 - IRPJ - EXs: 1990 a 1992
Recorrente : EVERARDO MULLER CARIOBA TECIDOS S.A.
Recorrida : DRF EM LIMEIRA - SP

CRIAÇÃO/MAJORAÇÃO DE TRIBUTOS ATRAVES DE DECRETO-LEI - Se em algum tempo a matéria comportou discussão, hoje está pacificada, com julgado, inclusive, do Supremo Tribunal Federal, que em decisão no RE 99.705 - RJ (RTJ 107, páginas 403/8) afastou definitivamente a controvérsia.

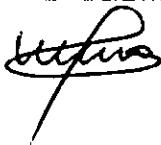
RIR/80, ART. 187 - Não se pode assinalar ilegalidade ou inconstitucionalidade de quanto ao art. 187 do RIR/80, pois este tem por base legal o art. 14, parágrafo 3º, do Decreto-lei nr. 1.598/77.

SUBAVALIAÇÃO DOS ESTOQUES DE PRODUTOS ACABADOS - Se o contribuinte não manter sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração, os estoques dos produtos acabados deverão ser avaliados à razão de 70% (setenta por cento) do maior preço de venda praticado no período-base.

Negado provimento ao recurso.

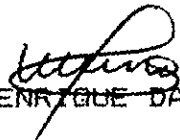
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EVERARDO MULLER CARIOBA TECIDOS S.A.

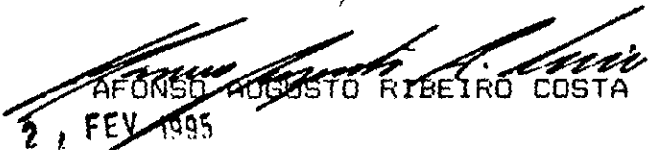
ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Edmundo Cardoso Barbosa, Afonso Celso Mattos Lourenço, Gilberto Congro Bastos e Jackson Medeiros de Farias Schneider, que davam provimento.



ACORDAO NR.: 105-8.996

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 1995


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM  AFONSO AUGUSTO RIBEIRO COSTA - PROCURADOR DA
SESSAO DE: 2, FEV 1995 FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
sheiros: Hissao Arita, José do Nascimento Dias e Vilson Biadola.

PROCESSO NR.: 13886/000.186/92-95

RECURSO NR.: 106.423

ACORDAO NR.: 105-8.996

RECORRENTE: EVERARDO MULLER CARIOBA TECIDOS S.A.

R E L A T O R I O

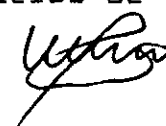
EVERARDO MULLER CARIOBA TECIDOS S.A., inscrita no CGC/MF sob o nr. 43.237.411/0001-08, manifesta recurso voluntário a este Colegiado (fls. 349 a 362) contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Limeira - SP.

O feito se originou do auto de infração de fls. 45 a 49, quando foram apuradas diversas irregularidades nos exercícios de 1990 a 1992, conforme descritas às fls. 03 a 05: a) subavaliação dos estoques de produtos acabados; b) aquisição de bens e direitos do ativo permanente lançados como despesa; e c) apropriação de despesa com inobservância do regime de competência.

Após a consolidação, os valores apurados foram os seguintes:

- I - EXERCICIO DE 1990: NCz\$ 9.164.839,00;
- II - EXERCICIO DE 1991: Cr\$ 45.549.193,00; e
- III - EXERCICIO DE 1992: Cr\$ 84.003.792,00.

No lançamento, os fiscais autuantes compensaram o prejuízo fiscal apresentado pela empresa nos exercícios de 1991 e



PROCESSO NR.: 13886/000.186/92-95

ACORDAO NR.: 105-8.996

1992. Com isto, a base de cálculo de 1991 foi reduzida de Cr\$ 45.549.193,00 para Cr\$ 24.556.138,00. Já em 1992, em virtude do prejuízo apresentar-se superior à base tributável, foi lavrado um auto em separado, por majoração indevida de prejuízo, resultando numa multa regulamentar de 250,00 UFIRs. Posteriormente, para maior celeridade e economia processual, o segundo processo de nr. 13886/000.184/92-60 foi apensado aos presentes autos (fls. 290 a 326).

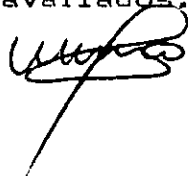
Antes da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal, o contribuinte resolveu efetuar o recolhimento de parte do crédito tributário (AR de fls. 330). Por sua vez, o julgador singular considerou o lançamento remanescente procedente em parte, afastando a multa regulamentar de 250 UFIRs. Restou, portanto, apenas o litígio referente à subavaliação dos estoques de produtos acabados, referente aos exercícios financeiros de 1990 e 1991.

Feita esta apertada síntese, cumpre agora trazer à luz as razões de defesa do apelante, quanto ao item que se discute.

Na impugnação tempestivamente apresentada, fls. 54 a 60, após obter dilação de prazo às fls. 51 a 53, o contribuinte acostou aos autos a documentação de fls. 61 a 285 (formulários que, no seu entender, demonstram o controle de custos adotado pela empresa). Como argumentos a seu favor alegou, em síntese:

Em preliminar, que a norma pela qual foi autuada - art. 187 do Decreto-lei (?) 85.450/80 - não possui vigência dentro do ordenamento jurídico, já que o ato regulamentador do texto anterior (Decreto-lei nr. 1.598/77) criando figuras novas, fixando o regulamento balizador para a tributação do imposto sobre a renda, não deveria vir sobre a forma de um novo Decreto-lei, mas sim através de Lei, devidamente aprovada pelo Legislativo.

No mérito, salientou que não pode prosperar a exigência tributária, pois equivocadamente a fiscalização entendeu que a empresa, por não possuir contabilidade de custo integrada e coordenada com o restante da escrituração, estaria obrigada a vincular-se à regra do art. 187 do RIR/80, ou seja, os estoques dos produtos acabados deveriam ser avaliados à razão de 70% do maior preço de venda verificado no período-base. Daí, não tendo respeitado essa regra, os mesmos foram subavaliados.

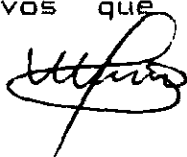


Arguiu, ainda, que o Parecer Normativo CST nr. 06/79 define o que vem a ser contabilidade de custo integrada e coordenada com o restante da escrituração. No caso, a empresa possui sistema de custo que permite a aferição real do custo de seu produto, conforme fazem prova os documentos acostados aos autos, extraídos de sua documentação contábil. Logo, não pode ser aplicada a regra do art. 187 indigitado, já que para a apuração do custo do produto acabado foi adotado critérios reais e demonstrativos do custo realizado, sem qualquer situação fictícia ou intenção sonegadora.

Dentro desse contexto, os lançamentos de custo realizados: a) tomam como base o custo da matéria-prima, considerada individualmente, a mão-de-obra e os gastos gerais de fabricação; b) permitem a apuração contábil, realizada ao final de cada mês, de todos os itens utilizados na fabricação do produto acabado; c) encontram-se apoiados em documentos, v. g., notas fiscais de aquisição da matéria-prima, dos custos de acabamento, etc; d) estão lastreados em fichas lançadas através de sistema eletrônico, todas guarnecidas e armazenadas, à disposição da fiscalização. Finalmente, e isto é o mais importante, permitem que a empresa, ao final de cada mês, tenha condições reais e concretas de apurar o custo efetivamente incorrido no seu produto acabado, sem qualquer presunção aleatória, e calcada em dados concretos e reais, sendo esta a própria definição da norma inserida no FN CST nr. 06/79.

Prosseguindo, afirmou que não se pode admitir dar-se como inexistente o controle de custo realizado pela empresa e pretender-se a incidência de um texto legal criado através de uma ficção legal totalmente desvinculada de uma realidade econômica e jurídica, e que nasceu há mais de dez anos. A partir do momento que a norma deve refletir a realidade em que ela é aplicada, não existe como pretender-se a incidência de uma presunção que, repita-se, não é absoluta e hoje encontra-se totalmente desvinculada da realidade fática.

Mais ainda: não se pode relegar ao nada, na total desconsideração de elementos de custo, os dados e registros que a empresa possui, que permitem a apuração do custo real e concreto. É inadmissível arbitrar-se o custo do estoque, na proporção de 70% do maior preço de venda, quando existem na empresa elementos informativos que permitem a aferição do custo real do produto acabado.



ACORDAO NR.: 105-8.996

Em seguida, citou doutrina para concluir que o custo de produção têxtil apresenta características próprias. For via de consequência, se os fiscais autuantes entendiam que o controle de custo adotado pela empresa não se adequava de modo rígido à exigência da Lei, não se apresenta como legítimo e muito menos justo partir-se para a presunção legal de que todas as empresas, em todos os ramos e atividades industriais, possuem o mesmo percentual de custo em relação ao maior preço de venda.

Ademais que, no caso do ramo têxtil, o custo de produção revela-se proporcionalmente baixo em relação ao preço de venda; daí não se pode partir para um arbitramento presuntivo, na base 70% do maior preço de venda, a fim de se avaliar o estoque final do exercício. Dentro desse critério, de que o custo de produção é baixo, para um preço de venda bastante superior, a empresa, ao assim proceder, aferiu lucro e pagou imposto de renda, não havendo que se falar em redução do lucro real.

Daí voltou a citar doutrina, a fim de demonstrar que a presunção não pode ser fato gerador da obrigação tributária, sendo inaplicável a regra do art. 187 do RIR/80, dado estar absolutamente flagrante seu total descompasso com a realidade dos fatos.

Finalizando seu teor reivindicatório, ressaltou que a imposição do auto e dos demais reflexos, dentro do momento econômico vivido pelas empresas, especialmente aquelas que se dedicam ao ramo têxtil, torna absolutamente impeditiva da sequência das suas atividades normais, extrapolando de modo total a capacidade contributiva do contribuinte. Dentro desta ótica, tem-se presente a vedação do art. 150 da Carta Magna, ou seja, a cobrança de tributo com caráter confiscatório.

Instados a se manifestarem, os fiscais autuantes, às fls. 287 a 288, propuseram a manutenção integral do crédito tributário diante da legislação que rege a matéria.

De fls. 332 a 344 foi proferida decisão pela autoridade julgadora de primeiro grau, que tomou conhecimento da impugnação por tempestiva para indeferi-la, no que tange ao item que se discute, conforme ementa às fls. 332.

Em suas razões de decidir, o Julgador de primeiro grau considerou destituída de fundamento a preliminar suscitada pelo contribuinte, visto que em decisão do Supremo Tribunal Federal, no RE 99.705 - RJ (RTJ 107, p. 403/8) - relator o Ministro



ACORDAO NR.: 105-8.996

Moreira ALves - ficou definitivamente afastada a controvérsia sobre se o Decreto-lei poderia, ou não, criar ou majorar tributos. Na mesma linha, o art. 187 do RIR/80, que tem por matriz legal o parágrafo 3º, do art. 14 do Decreto-lei nr. 1.598/77, encontra-se agasalhado pelo Direito Tributário.

No mérito, alegou que razão alguma assitia ao impugnante, haja vista que a Lei que regulamenta a matéria da espécie dos autos é clara, está em vigência há bastante tempo, como reconhece o próprio contribuinte, e deve ser observada por todos os destinatários de suas normas até o momento em que venha a ser retirada do mundo juridico-tributário. Enquanto isso não ocorrer deve ser observada indistintamente por todos, independentemente do ramo ou da natureza de suas atividades industriais.

Para que os produtos em fabricação e acabados venham a ser avaliados pelo custo de produção, necessário se faz observar o comando inserto no parágrafo 1º, do art. 186, do RIR/80 (Decreto-lei nr. 1.598/77, art. 14, parágrafo 2º, i. é., a contabilidade de custo deve ser integrada e coordenada com o restante da escrituração. O Parecer Normativo CST nr. 06/79, visando uma melhor compreensão por parte das empresas, definiu o sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração. Se a escrituração não satisfizer às condições impostas pelo parágrafo 1º do art. 186 do RIR/80, os estoques de produtos acabados deverão ser avaliados em 70% do maior preço de venda do período-base (RIR/80, art. 187, inciso II - Decreto-lei nr. 1.598/77, art. 14, parágrafo 3º).

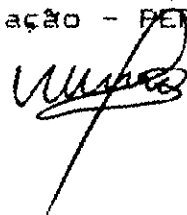
Na mesma linha dos fiscais autuantes (fls. 287 a 288), entendeu que o controle de custo mantido pelo contribuinte não atende às exigências assinaladas, consistindo, na verdade, num sistema alheio à contabilidade, visto que:

a) não mantém controle escritural permanente dos estoques de matéria-prima, produtos em elaboração e produtos acabados;

b) não apura, contabilmente, ao final de cada mês, o valor desses estoques; e

c) não apropria contabilmente, no decorrer do período-base, os custos efetivamente incorridos.

Por fim, ressaltou que o controle dos estoques, com a utilização dos métodos admissíveis pela legislação - PPS



PROCESSO NR.: 13886/000.186/92-95

ACORDAO NR.: 105-8.996

ou média ponderada móvel - assim como a apropriação contábil diária (ou em partidas mensais, caso se utilize de livros auxiliares) do valor dos estoques, são elementos indispensáveis à apuração dos resultados segundo os custos efetivamente incorridos. Daí a falta de sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração determina ao contribuinte o dever de avaliar o estoque de produtos acabados pelo critério do arbitramento, equivalente a 70% do maior preço de venda praticado no curso do período-base. Por ter sido inobservada essa regra, ficou caracterizada a subavaliação de estoque, competindo ao Fisco exigir o imposto que deixou de ser pago no competente exercício, compensando-se, no exercício subsequente, o montante da subavaliação tributada no exercício anterior.

Cientificada dessa decisão, em 22.07.93, conforme AR de fls. 348, o contribuinte protocolizou a peça recursal de fls. 349 a 362, onde ratificou a defesa anteriormente apresentada, inclusive quanto a preliminar argüida, tendo acrescentado, as razões a seguir resumidas.

No que tange à preliminar, que a norma legal pela qual foi autuada (Decreto-lei nr. 1.598/77), bem como a correspondente regulamentação (RIR/80, art. 187) seriam inconstitucionais, por serem atos exclusivos do Poder Executivo, quando somente a Lei, devidamente aprovada pelo Poder Legislativo, poderia tratar da matéria.

Quanto ao mérito, salientou que a decisão recorrida não demonstrou de forma objetiva e inconteste que, no caso concreto, deve incidir a regra do art. 187 do RIR/80, e presuntivamente em verdadeira penalização fiscal (avaliação dos estoques de produtos acabados à razão de 70% do maior preço de venda do período).

Destacou, ainda, que quando da ação fiscal, os senhores subscritores do auto de infração sequer analisaram os documentos comprobatórios da existência do controle de custo, feito de forma pormenorizada, ou seja: cada artigo fabricado pela recorrente tem um controle individual de seu custo, feito mês a mês, com base nas diversas fases de produção e com discriminação de cada componente utilizado em sua fabricação.

Após os referidos documentos terem sido anexados à peça impugnatória (fls. 61 a 285), os fiscais autuantes retornaram à empresa para conferência das informações prestadas, daí anotaram às fls. 287 e 288 que: "Os formulários juntados aos au-



ACORDAD NR.: 105-8.996

tos pelo contribuinte mostram, na verdade, que ele se utiliza de sistema de apuração de custos de seus produtos, porém tal sistema não é integrado e coordenado com o restante da escrituração, conforme determina o art. 187 em questão. Trata-se de sistema alheio à contabilidade."

Isto posto, enfatizou que não se discute mais o que o auto de infração considerava como inexistente: "a existência de um controle de apuração de custos." A questão, portanto, se desloca para o entendimento sufragado pela decisão recorrida de que o sistema utilizado não era "integrado e coordenado com o restante da escrituração, conforme determina o art. 187 do RIR."

Nesse diapasão, para definir o que significa custo integrado e coordenado com o restante da contabilidade, o recorrente citou doutrina (Eliseu Martins, Contabilidade de Custos, Ed. Atlas, 4ª Edição, pág. 149) para concluir que não há necessidade de que "todos os cálculos e passos de custos sejam compatibilizados no Diário e no Razão da empresa, bem como de se usar o esquema completo de contabilização de custos, podendo-se trabalhar com o simples, com lançamentos sintéticos mensais."

Segundo essa linha de raciocínio, "desde que sejam colocados em boa guarda os documentos que consubstanciam as alocações, tais como ficha de apontamento de mão-de-obra direta, mapas de rateio de custos indiretos, etc., e que tais documentos sejam elaborados em boa ordem, devidamente arquivados, para perfeito entendimento e, se necessário, para que possam sofrer uma auditoria, os custos alocados são totalmente aceitos para avaliação dos estoques e do custo dos produtos vendidos. Os mapas de apropriação de custos, v.g., são conjuntamente com os demais documentos que forneceram os valores dos custos diretos (?), suficientes para que se possa dizer que a contabilidade de custos esteja coordenada e integrada com a contabilidade geral."

Salientou, ainda, que a definição ora feita é a própria expressão do procedimento da recorrente, não havendo motivos para desprezar-se o seu controle de custo. Já a conceituação da decisão recorrida, sobre o que vem a ser uma contabilidade de custo integrada e coordenada com o restante da escrituração, é exclusiva do Sr. Delegado, pois nem a própria Receita Federal, em Parecer sobre o assunto, faz tais exigências. [refere-se à transcrição de fls. 341, quando o Sr. Delegado, aproveitando parte da informação fiscal - fls. 287 a 288 - concluiu que o sistema de custo adotado pela empresa era alheio à contabilidade]



ACORDAO NR.: 105-8.996

Por outro lado, a partir do momento em que a empresa tem sistema de custo, feito de forma individualizada (artigo por artigo), onde se encontra destacado cada item da produção, em minúcias, v.g., quantidade de fio necessária para fazer-se um metro do tecido e as "batidas" de um tear que são utilizadas para sua produção e tais dados são extraídos da contabilidade geral, já que lastreados em notas fiscais de fiações, estamparias, recibo de pagamento de mão-de-obra, guias de recolhimento de mão-de-obra, não se pode concluir que todo este controle de custos não tem validade e, com tal, deve a empresa receber verdadeira penalização fiscal, com o Fisco lançando arbitrariamente seu custo como sendo equivalente a 70% do maior preço de venda.

Após repetir trechos da sua peça impugnatória, o apelante afirmou que a Coordenação Geral do Sistema de Arrecadação, em 13.01.93, em expediente provocado pela própria empresa contra a impossibilidade material de ser arbitrado o custo de produção em 70% do maior preço de venda do período, reconheceu que tal procedimento torna-se inaplicável para todos os ramos de atividade industrial. No caso, a recorrente possuía sistema de controle de custo e não pode ser agora penalizada, unicamente, porque a decisão recorrida tem um entendimento que tal controle não se encontra integrado ao restante da escrituração.

Em seguida, voltou a citar doutrina, a fim de destacar que a administração deve "abster-se da prática de ato ou lançamento, sempre que subsistam dúvidas acerca do objeto do processo." E mais, ainda, "deve a administração, dentro do procedimento administrativo tributário, buscar sempre a verdade material, mesmo nos casos em que encontrá-la importe em contrariar o interesse formal do Estado."

Finalmente, repetiu outros trechos da peça impugnatória, para concluir ser absolutamente impossível, do ponto de vista econômico-financeiro, pagar o débito, com todos os acréscimos dele decorrentes, que ora se exige. Daí requereu provimento ao recurso, dando-se a insubsistência do auto de infração com relação à parte remanescente, pois - no seu entendimento - subavaliação de estoques nunca existiu.

E o relatório.



ACORDAO NR.: 105-8.996

V O T O

Conselheiro: VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Discute-se antes uma preliminar suscitada pelo recorrente de "inconstitucionalidade do Decreto-lei nr. 1.598/77, bem como da sua correspondente regulamentação (RIR/80, art. 187), por serem atos exclusivos do Poder Executivo, quando somente a Lei, devidamente aprovada pelo Poder Legislativo, poderia tratar da matéria."

Como se verifica, trata-se de mera alegação, destituída de consistência jurídica, visto que:

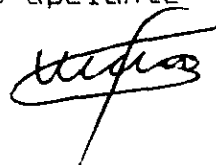
a) se em algum tempo a matéria comportou discussão, hoje está pacificada, com julgado, inclusive, do Supremo Tribunal Federal, que em decisão, no RE 99.705 - RJ (RTJ 107, pág. 403/8) - relator o Ministro Moreira Alves - afastou definitivamente a controvérsia sobre se o Decreto-lei poderia, ou não, criar ou majorar tributos, conforme fez constar de sua decisão o Sr. Delegado da Receita Federal, fls. 338/339;

b) do mesmo modo, não se pode assinalar ilegalidade ou inconstitucionalidade quanto ao art. 187 do RIR/80, pois este tem por base legal o art. 14, parágrafo 3º, do Decreto-lei nr. 1.598/77, revestindo-se, assim, de estrita legalidade e, por via de consequência, adequando-se perfeitamente à Carta Magna vigente.

Rejeito, pois, a preliminar argüida.

No mérito, a lide versa sobre um único item: "subavaliação de estoques", conforme fiz constar do relatório.

A decisão recorrida sustenta que o contribuinte, por não possuir sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração, estaria obrigado a vincular-se à regra do art. 187 do RIR/80: "os estoques dos produtos acabados deveriam ser avaliados em 70% (setenta por cento) do maior preço de venda do período-base." Por ter sido inobservada essa regra, os mesmos foram subavaliados. Por sua vez o apelante



alega que os controles de custos mantidos pela empresa, e anexados às fls. 61 a 285, não podem ser desprezados, pois atendem, perfeitamente, às exigências legais.

E este o cerne da questão: saber se o sistema de controle de custo utilizado pela empresa é integrado e coordenado com o restante da escrituração.

O PN CST nr. 06/79, ao definir o que vem a ser um sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração, o fez como sendo aquele:

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

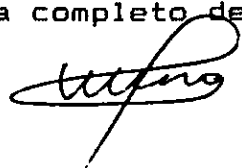
II - que permite determinação contábil, ao fim de cada mês, do valor dos estoques de matérias-primas e outros materiais, produtos em elaboração e produtos acabados;

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 do encerramento do período-base de apropriação de resultados segundo os custos efetivamente incorridos."

Já o recorrente, às fls. 352, no sentido de definir o que vem a ser um sistema de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração e, por decorrência, justificar como hábil o sistema de custo que adota, buscou amparo nos ensinamentos do professor Eliseu Martins (Contabilidade de Custos, Ed. Atlas, 4ª Edição, pág. 149), para concluir que aquela definição [esquema simples de contabilização de custo] seria a própria expressão do seu procedimento.

Examinando a obra citada, por mera curiosidade, a fim de melhor entender as colocações do eminente professor, e apenas dentro de um exercício de raciocínio, verifiquei que o mestre, após expor aquilo que o apelante entende como "a expressão do seu procedimento", ressaltou, às fls. 149/150 (obra já citada): "O que existe de anormal é a penalidade para as empresas industriais que não tenham essa interligação [esquema completo de



ACORDÃO NR.: 105-8.996

contabilização de custo], já que, nesse caso, define a legislação fiscal as fórmulas para o cálculo dos valores de estoques finais de produtos acabados e em elaboração. Estes são definidos arbitrariamente em percentuais sobre o maior preço de venda alcançado pelo produto pronto no período (exercício social): a) produtos acabados - 70% do maior preço de venda no período-base."

A evidência, embora tenha defendido o uso de um sistema de controle de custo mais simples, o Dr. Eliseu Martins deixou claro, também, que o método não era aceito pela legislação fiscal.

A definição exata do que vem a ser "uma contabilidade de custo integrada e coordenada com o restante da escrituração" - e que coloco apenas para argumentar -, o mestre guardou para outra obra, de cuja feitura participaram, também, outros consagrados doutrinadores: Sérgio de Iudicius e Ernesto Rubens Gelbcke.

Refiro-me ao Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, Editora Atlas, 3ª edição, págs. 166/67, in verbis: "...de acordo com a interpretação fiscal, sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração é aquele: I - Apoiado em valores originados da escrituração contábil para seus insumos, quais sejam, matéria-prima, mão-de-obra e gastos gerais de fabricação, fato esse que exige um plano de contas que segregue contabilmente os custos de produção, por natureza, das demais despesas operacionais; 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, o que requer: a) Manutenção de registro permanente de estoques (fichas de estoques), como descrito no item 7.3.2, letra b, IV [registro permanente de estoques], ou seja, onde o consumo de matérias-primas e de outros materiais não seja obtido por diferença através de contagens físicas, mas sim através de documentação hábil da movimentação dos estoques (requisições etc) e de seu controle por fichas de estoques; b) Apuração do custeio e seu fechamento contábil, numa base mensal, inclusive quanto aos estoques em processo e acabados, com a respectiva movimentação; 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 do balanço, de acordo com os custos efetivamente incorridos. Isso representa o custo real por absorção..."



PROCESSO NR.: 13886/000.186/92-95

ACORDAO NR.: 105-8.996

Ora o sistema de controle de custo utilizado pelo contribuinte, como bem ressaltaram os fiscais autuantes (fls. 287 a 288), e o Sr. Delegado da Receita Federal, às fls. 341, não atende às exigências da legislação fiscal, consistindo, na verdade, num sistema alheio à contabilidade, conforme se verifica, facilmente, às fls. 61 a 285, visto que:

"a) não mantém controle escritural permanente dos estoques de matéria-prima, produtos em elaboração e produtos acabados;

b) não apura, contabilmente, ao final de cada mês, o valor desses estoques; e

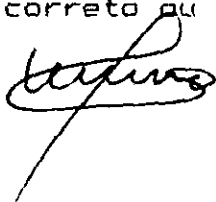
c) não apropria contabilmente, no decorrer do período-base, os custos efetivamente incorridos."

Diante da ausência de um sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração, a empresa, necessariamente, deveria observar a regra inserta no inciso II, do art. 187, do RIR/80 (Decreto-lei 1.598/77, art. 14, parágrafo 3º). A inobservância da norma resultou na subavaliação dos estoques de produtos acabados, cabendo ao Fisco exigir o imposto que deixou de ser pago no período-base, com reflexo nos subsequentes, compensando-se no exercício seguinte, o montante da subavaliação tributada no exercício anterior, conforme foi apurado e demonstrado pela fiscalização às fls. 03.

Vale destacar, ainda, a título de mera ilustração, que a rigor, o método utilizado não atende sequer àquela razoável simplicidade defendida pelo ilustre professor Eliseu Martins - mas não aceita pela legislação fiscal, como bem ressaltou o mestre -, pois embora os ditos formulários tenham sido acostados aos autos, o contribuinte a eles se refere como a própria expressão do procedimento adotado, mas não prova o alegado.

No que se refere às demais alegações do recorrente, cumpre deixar claro que não cabe a este Colegiado analisar se a exigência assinalada é justa ou injusta; se a doutrina entende como razoável outros controles de custos; se o pagamento do débito é impossível do ponto de vista econômico-financeiro; se foi extrapolada a capacidade contributiva do contribuinte; etc

O que importa é saber se o procedimento fiscal está correto ou não. No caso, como já ressaltai, está corretíssimo.



ACORDÃO NR.: 105-8.996

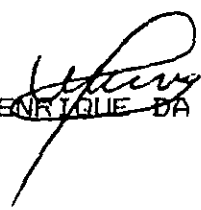
PROCESSO NR.: 13886/000.186/92-95

Uma vez detetada a irregularidade, caberia aos fiscais autuantes efetuar o lançamento, até porque, como se sabe, "A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional", ex vi do parágrafo único, do art. 142, do Código Tributário Nacional. Se a norma, no entendimento de alguns, é excessiva para determinados ramos de atividades industriais, que se mude a Lei. Enquanto isso não ocorrer, deve ser observada, quer pela fiscalização, quer pelos contribuintes.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, por entender como absolutamente correto o procedimento fiscal.

Este, o meu voto.

Brasília (DF), 24 de janeiro de 1995


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - RELATOR