



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16561.000026/2007-17
Recurso nº 164.286 Voluntário
Acórdão nº 1301-00.057 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO - EX. 2004
Recorrente 5ª TURMA DA DRJ SÃO PAULO - SP
Recorrida ACHÉ LABORATÓRIOS FARMACÊUTICOS S/A

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

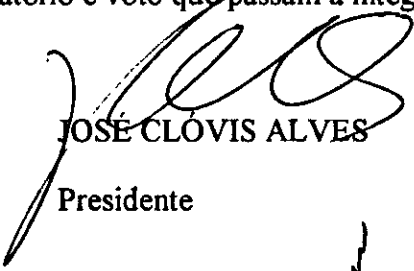
Exercício: 2004

Ementa:

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE FINAL. CRITÉRIO DE APURAÇÃO. INCONSISTÊNCIA – Provado nos autos que o lançamento tributário foi efetivado com base em critério que não assegura certeza à matéria tributável apurada, há que se decretar o seu cancelamento. Recurso de Ofício que se nega provimento, vez que não há reparo a ser feito na decisão prolatada em primeira instância.

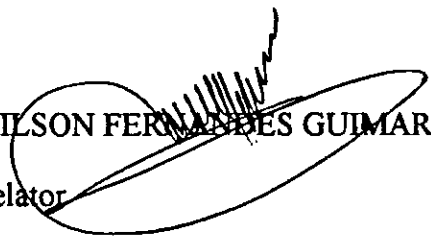
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª câmara / 1ª turma ordinária da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSÉ CLÓVIS ALVES

Presidente



WILSON FERNANDES GUIMARÃES

Relator

Formalizado em: 19 JUN 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros. Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Marcos Rodrigues de Mello, Leonardo Henrique M.

de Oliveira, Waldir Veiga Rocha, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, José Carlos Passuello e José Clóvis Alves.

A handwritten signature in black ink, featuring a large, stylized loop and a horizontal stroke.A handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and a long, sweeping horizontal stroke.

Relatório

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, São Paulo, consubstanciada no art. 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235/72, com a alteração introduzida pela Lei n.º 9.532/97, recorre a este Colegiado de sua decisão, em face da exoneração que prolatou concernente à parcela do crédito tributário constituído contra a empresa em referência.

Trata o processo das exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativas ao ano-calendário de 2003, formalizadas em razão da imputação de majoração indevida de custos derivada de subavaliação de estoques.

Diante da irregularidade imputada à contribuinte, foram promovidas reduções do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa declarados.

Inconformada, a autuada apresentou impugnação aos feitos fiscais, fls. 248/260, argumentando, em síntese, o seguinte:

- que a autuação relativa aos custos foi feita com base única e exclusivamente em duas fichas da DIPJ : 38 e 4A; e a mera incompreensão quanto ao preenchimento da DIPJ por parte da contribuinte não poderia jamais se converter em arbitramento dos custos e do valor do imposto devido;

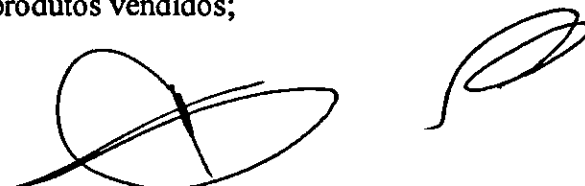
- que o Auditor Fiscal não solicitou nem analisou os documentos fiscais e contábeis relativos às compras e vendas e nem ao menos compareceu à sede da empresa para efetuar auditoria que pudesse aferir a legitimidade dos custos declarados, limitando-se a arbitrar os custos com base no mero preenchimento da DIPJ e aplicando, de maneira simplista, a fórmula $EI \text{ (estoque inicial)} + \text{compras} - EF \text{ (estoques finais)} = CMV$, sem atentar para o fato que a empresa é uma indústria de produção e cuja apuração de custos tem que ser o CPV, ou seja, o custo do produto vendido;

- que a Fiscalização utilizou os valores dos estoques, inicial e final, constantes na ficha 38 e o valor das compras constante na ficha 04, sem atentar que, por ser a empresa uma indústria, os estoques iniciais e finais contêm todos os custos diretos, tais como energia elétrica, combustível, mão de obra, custos de gerentes de fabricas etc., além das matérias primas, produtos em processo de fabricação e produtos acabados;

- que isso é feito por causa da contabilidade de custos integrados, que vai agregando, ao longo do processo, todos esses custos em cada etapa da produção;

- que as compras retiradas da ficha 4A refletem apenas as compras de matéria prima que já foi remetida ao processo de fabricação e não as compras totais da empresa;

- que, além disso, a empresa fabrica e distribui amostras grátis que não se computam nos custos de produtos vendidos;



- que a Fiscalização não levou em conta a distribuição de amostras grátis, fabricadas com parte da matéria-prima adquirida e que não são computadas nos custos de produtos vendidos;

- que os custos estão corretamente apurados, e a documentação anexada, a título de amostra, que não havia sido sequer solicitada, demonstra a escoreita apuração periódica do custo de produtos vendidos;

- que, mesmo que se admitisse o método da apuração fiscal, ainda assim não haveria imposto a recolher pois a considerar a apuração trimestral efetuada pela Fiscalização, conforme os quadros de fls 921 e 922, estar-se-ia diante de uma questão de antecipação ou postergação de custos;

- que, na forma adotada, a Fiscalização desconsiderou o cálculo que ela mesma efetuara em relação ao período imediatamente anterior ao primeiro período autuado, o período de 2001, pois nesse período abandonado, a Fiscalização apurou um CPV de R\$ 32.830.439,78, maior que o seu CPV;

- que essa diferença é maior que o somatório de todas as diferenças encontradas em seu prejuízo em 2002 e 2003, que totalizaram R\$ 26.804.837,37;

- que, desse modo, ainda que se pudesse aceitar o trabalho fiscal, estar-se-ia diante de uma postergação de custos, sem imposto a ser exigido, devendo-se por esse motivo ser cancelada a autuação fiscal.

- que a taxa SELIC impõe ao contribuinte juros remuneratórios que conflitam com o conceito de juros moratórios;

- que é ilegítima a fixação de juros por norma infralegal.

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, prolatou o Acórdão nº 16-15.670, de 04 de dezembro de 2007, conforme ementa abaixo reproduzida.

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE FINAL.

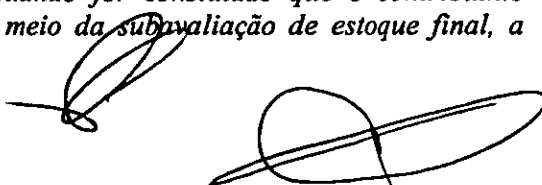
A subavaliação do estoque final tem por efeito acarretar o diferimento da tributação do lucro, uma vez que o valor de estoque subavaliado no exercício anterior passa a ser considerado estoque inicial do exercício seguinte, sendo insubsistente o lançamento tributário que não observa o preceito legal aplicável à espécie.

AUTO REFLEXO - CSLL - O decidido, no mérito do IRPJ, repercute na tributação dele decorrente.

Da decisão em referência, extraem-se os seguintes fragmentos:

...

Como se vê pelo dispositivo legal e pelo entendimento expresso no ato normativo, quando for constatado que o contribuinte antecipou custo por meio da subavaliação de estoque final, a



Fiscalização deve proceder à retificação, majorando o valor do estoque final, levando em consideração que tal majoração também se faz no estoque inicial do período seguinte e, por isso, reduz-se o custo no primeiro período mas aumenta-se o custo no período seguinte.

No entanto, na apuração do imposto, a Fiscalização tratou o caso, que era de antecipação de custo, como se fosse simples glosa de custos apropriados e não comprovados. Pelo exame do Termo de Verificação Fiscal, onde se trata do assunto (fls. 206 a 210), verifica-se que a Fiscalização reduziu o custo no 1º trimestre de 2002, 1º, 2º e 3º trimestres de 2003, mas desconsiderou o decorrente aumento do custo nos trimestres subsequentes (2º trimestre de 2002, 2º, 3º e 4º trimestres de 2003), em desobediência ao artigo 273 do RIR/99, que determina que a exigência de imposto seja feita pelo valor líquido.

De fato, a tabela de fls.210, anexa ao Termo de Verificação Fiscal, demonstra claramente que o Auditor Fiscal simplesmente calculou o custo da mercadoria vendida (CMV) nos trimestres considerados, a partir dos dados de estoque final e inicial e compras efetuadas, constantes nas fichas 38A e 4A, nas DIPJ apresentadas pela contribuinte (fls. 91 a 193).

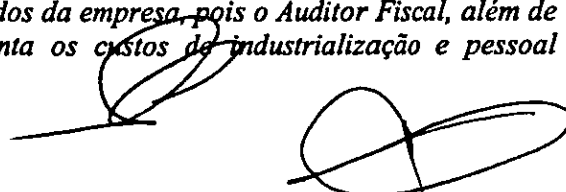
Alem disso, não levou em consideração os custos que integram o custo dos produtos fabricados pela empresa, reduzindo o cálculo na tabela de fls 210, a um simples cálculo de mercadorias vendidas.

Como se constata, a Fiscalização limitou-se a calcular dois resultados comparativos, utilizando os valores de estoque final e inicial da ficha 38A, (que seriam os valores "certos" ao Auditor Fiscal) e os valores dos estoques inicial e final da Ficha 4A (valores da contribuinte). Para os dois cálculos, utilizou os valores de compras constantes na ficha 4A. Quando os valores resultantes do cálculo, utilizando os dados da ficha 38A, ultrapassaram os valores do cálculo com os dados da ficha 4A, o Auditor Fiscal, simplesmente lançou essa diferença.

Ocorre que essas operações aritméticas, apuraram resultados bizarros pois, no ano-calendário de 2001, 2º, 3º e 4º trimestres de 2002, o CMV, calculado com os dados da Ficha 4A, apresentou valores bastante inferiores aos calculados com os dados da ficha 38A, resultando que a contribuinte teria um "crédito" a seu favor, de custos a que teria direito.

Observa-se ainda, que a soma desses "créditos" em favor da contribuinte ultrapassam e muito a soma dos "débitos" que foram tributados e evidencia o erro do procedimento efetuado, pois ao se considerar os resultado "contra" a contribuinte teriam que ter sido considerados os resultados "a favor" também.

Além disso, essa tabela não demonstra o cálculo real dos custos de produtos vendidos da empresa, pois o Auditor Fiscal, além de não levar em conta os custos de industrialização e pessoal



envolvidos na fabricação dos produtos que a empresa produz, previstos na ficha 4A, também não considerou sequer o que a empresa efetivamente declarou como custo dos produtos vendidos, arbitrando e lançando o que entendeu ser devido.

Por outro lado, embora a contribuinte não tenha trazido aos autos documentos que comprovem, de maneira suficiente, o que alega, limitando-se a apresentar na impugnação, exemplo de ficha de custo para um produto fabricado, esse procedimento não invalida o fato que a apuração efetuada pela Fiscalização foi feita de maneira incorreta, em detrimento do disposto na Lei.

Por estes motivos, a exigência de IRPJ deve ser cancelada.

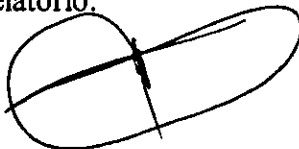
Fica, também, prejudicada a análise da matéria referente à aplicabilidade da Taxa Selic no cálculo dos juros de mora, uma vez que não há crédito exigível.

Lançamento reflexo de CSLL

Quanto ao lançamento reflexo de CSLL, decorrente do lançamento principal de IRPJ, tendo em vista a relação que os vincula, sendo improcedente o primeiro, é improcedente o lançamento reflexo.

Desse modo exonera-se a exigência da contribuição de CSLL.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata o presente de Recurso de Ofício, impetrado pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, São Paulo, com base no art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72.

Os créditos tributários constituídos, integralmente exonerados pela autoridade julgadora de primeira instância, decorreram da imputação de majoração indevida de custos derivada de subavaliação de estoques.

A decisão ora sob apreciação foi consubstanciada nos seguintes elementos:

1. a autoridade fiscal promoveu os lançamentos sem levar em consideração o fato de que, tratando-se de subavaliação de estoque final, a majoração do custo em um determinado período provoca, no período seguinte, majoração do lucro em igual proporção;

2. a autoridade fiscal tratou a subavaliação de estoque final como simples glosa de custos, isto é, tributou as reduções do lucros nos períodos em que observou subavaliação de estoque final, mas não considerou os correspondentes aumentos nos períodos imediatamente posteriores;

3. os lançamentos foram efetuados sem que fossem observadas as normas preconizadas pelo art. 273 do RIR/99;

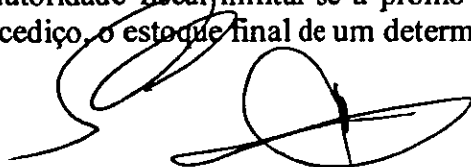
4. na determinação das subavaliações de estoque, efetuadas pela autoridade fiscal com base tão-somente no confronto das informações consignadas nas fichas 4A e 38A da declaração de informações (DIPJ), não foram considerados valores que integram o custo dos produtos fabricados pela contribuinte;

5. a metodologia adotada pela autoridade fiscal (confronto das informações consignadas nas fichas 4A e 38A da declaração de informações) indica o cômputo de custos, em determinados períodos, em montante superior ao registrado pela contribuinte na apuração do resultado, sendo tal diferença superior ao montante da glosa por ela promovida.

De fato, não obstante outras inconsistências, os lançamentos tributários promovidos pela autoridade fiscal não podem subsistir, vez que:

a) a simples divergência entre os valores consignados nas fichas 4A e 38A da declaração de informações (DIPJ) não pode, por si só, servir de fundamento para imputação de subavaliação de estoque final;

b) ainda que investigações complementares indicassem a ocorrência de subavaliação de estoque, não poderia a autoridade fiscal limitar-se a promover a redução do custo considerado indevido, pois, como é cediço, o estoque final de um determinado período de

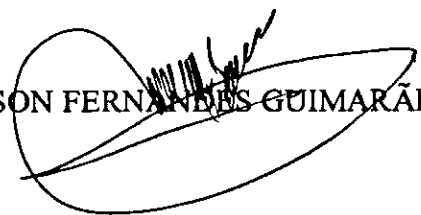


apuração representa estoque inicial do período imediatamente posterior, de modo que a eventual constatação de subavaliação do estoque final no primeiro período, via de regra, gera tão-somente postergação do pagamento do imposto, isto é, o imposto que deixou de ser pago em um período em razão da majoração indevida do custo é liquidado no período seguinte em razão do aumento, na mesma proporção, do lucro; e

c) no caso vertente restou evidenciado que, adotado os parâmetros de comparação da autoridade fiscal (fichas da DIPJ), os custos computados pela contribuinte em determinados períodos foram significativamente inferiores aos apontados pela autoridade fiscal.

Diante do exposto, conduzo meu voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício impetrado.

Sala das Sessões, em 13 de maio de 2009


WILSON FERNANDES GUIMARÃES

