



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

Processo n° 19515.002654/2005-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-003.948 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de junho de 2019
Matéria IRPJ
Recorrente MATTEL DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

IRPJ/CSLL. PERDAS DE MERCADORIAS. RAZOABILIDADE.

São admitidas como custo, independentemente de laudo, as quebras e perdas ocorridas na produção, de acordo com a natureza do bem e da atividade da empresa, se a fiscalização não logra mostrar que não são razoáveis ou que estão cobertas por seguro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para a cobrança de IRPJ e CSLL referentes às baixas contábeis nos estoques de brinquedos, no valor de R\$ 1.924.060.

O valor foi considerado como dedutível, pelo contribuinte, para efeito de apuração do lucro real e se originou, conforme informação prestada pela empresa, de destruição de mercadorias que foi acompanhada pelas empresas "Silcon Ambiental" e "CDR Pedreira" que apresentaram documentos atestando a operação (fls.92/93).

A fiscalização entendeu que esse ajuste só seria dedutível, para efeitos fiscais, se a empresa tivesse obtido um laudo de autoridade fiscal que acompanhasse a destruição dos materiais, conforme RIR/99, e glosou o valor do ajuste, retificando o prejuízo fiscal e a base negativa de CSLL.

Foram lavrados os seguintes autos de infração, com ciência dada em 20/10/2005, com os enquadramentos legais descritos nos mesmos (fls.106 a 112): Ajuste de Base de Cálculo do Imposto de Renda - IRPJ e Ajuste de Base de Cálculo da Contribuição Social - CSLL, ajustes estes nos valores de R\$ 1.924.060,00.

Cientificado, o contribuinte apresentou impugnação aduzindo:

a) preliminar de nulidade por **ausência de correspondência entre os fatos e a imputação jurídica**. Destaca que a fiscalização afirma que a baixa de estoque, procedida pela Impugnante, deve ser considerada indedutível, tendo em vista tratar-se de destruição de produtos, no caso, brinquedos, quando na realidade não é isto que ocorreu. Informa que foram realizadas baixas de estoques em decorrência de ajustes contábeis procedidos em base a inventário físico realizado e não em decorrência de destruição;

b) aduz que **a referida destruição de produtos não ocorreu no ano-calendário de 2001 (fiscalizado)**, razão pela qual não há qualquer despesa registrada a esse título na contabilidade;

c) alega que foram incluídos no montante glosado valores referentes a sobra de estoque, que deveriam ser excluídos;

d) a impugnante apresenta (fl_121/122) **os valores de "ajuste de inventário" que totalizam a quantia de R\$ 1.511.381,27, sendo este total que efetivamente foi contabilizado como custo/despesa**;

e) a Impugnante menciona o artigo 292 do RIR/99, o qual exige a realização de contagem física dos estoques no final de cada exercício social. **Diz que podem ser apuradas diferenças entre o estoque físico e o estoque contábil, sendo que estas diferenças, desde que sejam razoáveis, são consideradas dedutíveis** para efeito de apuração do resultado tributável, conforme prevê o artigo 291, inciso I do RIR/99;

f) **quanto à razoabilidade das diferenças, a Impugnante informa que a diferença apurada, de R\$ 1.511.381,27, representa 2,955% do giro dos estoques no ano, no valor de R\$ 51.139.219,14**. Descreve detalhadamente as características dos estoques, quanto à complexidade para administrá-lo, para justificar a diferença apurada como sendo razoável.

A DRJ julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada, no seguinte sentido:

14. Com relação ao valor de R\$ 1.924.060,00, glosado pela fiscalização, referente à baixa total de estoque, aceito as

considerações apresentadas pela Impugnante de que, devem ser desconsiderados os valores de: R\$ 358.077,08, por se referir, na realidade, a débito de estoque por sobras apuradas, e de R\$ 54.602,13, referente ao lançamento da liquidação do saldo contábil da conta. Logo, deve ser considerado o valor de R\$ 1.511.381,27 como baixa de estoque.

15. Com referência ao Auto Reflexo da CSLL, o decidido no mérito do IRPJ repercute na tributação reflexa.

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário repisando todas as razões de sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido pelo Colegiado.

Inicialmente, há que se pontuar que alguns dos pontos suscitados no Recurso Voluntário já foram objeto de provimento no âmbito da DRJ e não foram objeto de Recurso de Ofício, razão pela qual carece o Recorrente de interesse recursal nessas questões.

Os dois pontos que restam pendentes de análise são a preliminar de nulidade e a dedutibilidade da perdas do contribuinte.

Preliminarmente, aduz o contribuinte que a fiscalização afirma que a baixa de estoque deve ser considerada indedutível, tendo em vista tratar-se de **destruição de produtos**, no caso, brinquedos, **quando na realidade não é isto que ocorreu**. Informa que foram realizadas **baixas de estoques em decorrência de ajustes contábeis procedidos em base a inventário físico realizado** e não em decorrência de destruição. Assim, aduz a ocorrência de nulidade da autuação, em razão da descrição equivocada dos fatos.

Entendemos que a preliminar não deve prosperar.

Há que se observar que a descrição da auditoria fiscal foi muito clara: localizou uma despesa de R\$ 1.924.060, decorrente de ajustes de estoque, que entendeu ser uma despesa indedutível, pois não foi justificada a causa desses ajustes. O próprio contribuinte que apresentou os laudos de destruição de mercadorias, acontecido apenas no exercício de 2002, como se fosse algum fundamento para os ajustes.

O fiscal, assim, foi induzido a interpretar que os ajustes se deram em função da destruição, quando a "causa" somente foi explicitada posteriormente, na impugnação, com base na documentação apresentada pelo contribuinte.

Reconhecer a nulidade aqui seria favorecer um equívoco que foi causado pelo próprio contribuinte, que agora pleiteia a extinção do auto de infração.

Além disso, os fatos não deixaram de ser descritos, apenas a "causa" dos ajustes que foi informada de forma equivocada, em razão da informação prestada pelo Recorrente.

Também não há nenhum tipo de prejuízo à defesa do contribuinte, razão pela qual não há que se reconhecer a nulidade apontada.

Quanto ao direito de deduzir as quebras ou perdas do estoque, invoca o contribuinte o art. 291, I do RIR/99, *verbis*:

Art.291.Integrará também o custo o valor (Lei nº 4.506, de 1964, art. 46, incisos V e VI):

I- das quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio;

Sobre isso, aduziu a decisão recorrida o seguinte:

10. O inciso do artigo, acima reproduzido, trata das "quebras e perdas razoáveis" ocorridas no processo de produção ou de transporte ou manuseio dos materiais. Não está previsto o caso de diferença de estoque apurada em decorrência de inventário físico.

11. Na realidade, o artigo mencionado prevê aquelas situações em que a empresa industrializa produtos e durante o processo ocorrem perdas de materiais. Ou quando, pela característica do produto, ocorrem perdas no próprio manuseio ou transporte.

12. No caso da Impugnante, que é uma revendedora de produtos, brinquedos, não devem ocorrer estes tipos de perdas. A baixa processada se refere à diferença física a menor apurada em contagem dos estoques.

Ora, o contribuinte deve manter um livro de inventário para o registro de seus estoques, de modo a refletir o custo das mercadorias revendidas e as matérias-primas utilizadas, no final do período de apuração dos tributos.

Por vezes, entretanto, se faz necessária a realização de ajustes nesse inventário. Uma vez verificada qualquer divergência entre o estoque físico e o contábil, a empresa deverá regularizar a diferença mediante registro a débito ou a crédito na conta de "Estoques", no grupo "Ativo Circulante" do Balanço Patrimonial, caso sejam apuradas faltas ou sobras respectivamente.

Conforme o Razão de fls. 204-205, o contribuinte efetuou diversos lançamentos a débito e a crédito na conta de ajuste de inventário, para registrar diferenças de estoque em razão das mais diversas causas, arroladas pelo contribuinte nos seguintes termos:

a) Manutenção de estoque em poder de terceiros: o estoque físico da recorrente encontra-se sob a guarda e depósito de uma empresa especializada em armazenagem. Como os produtos não estão diuturnamente à vista da empresa, é possível que o controle da sua movimentação não seja rigoroso.

b) Liberação de mercadoria pelo canal verde: quando a 'mercadoria é nacionalizada por meio do chamado "canal verde" (desembaraço aduaneiro); é bastante comum que os processos de importação não sejam integralmente conferidos, inclusive com relação à quantidade das mercadorias, o que pode, também, ocasionar diferença 'no estoque.'

c) Deslocamentos constantes: devido à natureza do produto e à atividade _ 'desenvolvida pela recorrente, o estoque comumente está sujeito a .deslocamentos constantes, no sentido de saírem do estabelecimento com a destino a feiras ou eventos, além do seu retomo. Embora sejam emitidas notas fiscais específicas para tais deslocamentos, o risco para extravio é aumentado em relação a outras atividades e mercadorias.

d) Deslocamentos em razão do trânsito da mercadoria: tratando-se de bens, importados, o seu transporte até a sede da ora recorrente ocorre em diversas etapas, o que aumenta a exposição para perda e deterioração de produtos.

Pois bem. Em primeiro lugar, discordamos do raciocínio da decisão *a quo*, no sentido do dispositivo do art. 291, I do RIR/99 ser inaplicável a uma empresa que importa e revende brinquedos, pois os mesmos estão, assim como praticamente qualquer produto, sujeitos a quebra ou perda no momento de seu transporte ou manuseio, enquadrando-se esses eventos na hipótese do dispositivo em comento.

Essa restrição feita pela DRJ não se coaduna com o caput do art. 46 da Lei nº 4.506/64 ("Art. 46. São custos as despesas e os encargos *relativos à aquisição, produção e venda dos bens e serviços objeto das transações de conta própria*, tais como:"), de onde o art. 291 foi consolidado.

Ultrapassado esse ponto, nos parece relevante a questão da necessidade de comprovação da perda.

O Recorrente aduz que a perda apontada se enquadra na margem da razoabilidade que consta na redação do dispositivo, apontando que o percentual total de perda gira em torno de 3%:

- Giro de estoque total: R\$ 51.139.219,14
- Perda de estoque: R\$ 1.511.381,27
- Percentual de perda: 2,955%

Sobre o tema, o CARF se manifestou, p.exemplo, no Acórdão nº 107-08.306, assim ementado:

IRPJ/CSLL - PERDAS DE MERCADORIAS - São admitidas como custo, independentemente de laudo, as quebras e perdas ocorridas na produção, de acordo com a natureza do bem e da atividade da empresa, se a fiscalização não logra mostrar que não são razoáveis ou que estão cobertas por seguro.

No caso concreto, a perda de aves girou em torno de 4%, e foi justificada com o argumento de aves que morreram em razão de doenças e que eram descartadas, o que foi considerado como razoável pelo Colegiado.

Em outro precedente, o CARF consignou que o critério da razoabilidade poderia ser utilizado independentemente de prova do contribuinte quanto à perda, desde que ela fosse ocorrida na fabricação, transporte ou manuseio, no Acórdão nº 1101-000.827:

ESTOQUE DE MERCADORIAS. SUPERMERCADO. QUEBRAS E PERDAS. DEDUTIBILIDADE SUBMETIDA A PROVA.

A razoabilidade é critério aplicável apenas às quebras e perdas ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio. As perdas em razão de outras circunstâncias somente são admissíveis quando decorrentes de deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, e desde que provadas na forma da lei.

Parece-nos que a intenção do legislador, ao fazer referência às **quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade** foi efetivamente abrir margem ao juízo de razoabilidade do julgador, que deve avaliar a verossimilhança das alegações.

Nesse caso, parece-me que o percentual é bastante reduzido, menos de 3%, e as causas apontadas pelo Recorrente são todas ligadas à sua atividade econômica, sendo justificativas aptas a fundamentar a perda ocorrida, de maneira legítima. A fiscalização sequer entrou nessa questão da razoabilidade, muito menos a DRJ, razão pela qual não há quaisquer razões para desconsiderar 3% como uma perda ínfima no total de mercadorias movimentadas.

Desse modo, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto