



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10768.015371/91-15
Recurso nº : 141.523
Matéria : IRPJ – EX.: 1986
Recorrente : LIVRARIA INTERCIÊNCIA LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE
Sessão de : 11 DE AGOSTO DE 2005
Acórdão nº : 108-08.433

OMISSÃO DE RECEITAS – DIFERENÇAS DE ESTOQUE- OMISSÃO DE VENDAS E OMISSÃO DE COMPRAS - Cabe a presunção de omissão de receita em face à diferenças de estoque. Uma vez apuradas diferenças de estoque tanto em razão de omissão de vendas, bem como em virtude de omissão de compras, há que se abater das receitas de vendas, os custos das aquisições tidos como omitidos.

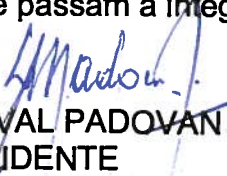
IRPJ POSTERGAÇÃO - EFEITOS DA MORA - A apropriação de custos de período seguinte em ano anterior leva à postergação da tributação do imposto. Há, entretanto, que se levar em conta a tributação efetuada no período seguinte, aplicando-se as exigências pertinentes à mora e não a tributação integral como se devida fosse.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LIVRARIA INTERCIÊNCIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar do pedido de perícia, e, no mérito, igualmente por unanimidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar a omissão de receitas de diferença de estoque no valor de Cr\$ 916.367.805,00 e excluir a exigência a título de postergação de imposto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


MARGIL MOURÃO GIL NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.015371/91-15
Acórdão nº. : 108-08.433
Recurso nº. : 141.523
Recorrente : LIVRARIA INTERCIÊNCIA LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa Livraria Interciência Ltda foi lavrado o auto de infração do IRPJ, fls. 08/12, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades, descrita pelo fisco às fls.09/12, em resumo:

"1 -.Após a apuração das quantidades inventariadas, concluímos que a empresa incorreu em omissão de receita no valor de Cr\$3.076.232.601,00.

2 - No mesmo levantamento apurou-se, também que a empresa, naquele mesmo período, adquiriu mercadoria para comercialização no valor de Cr\$ 3.802.110.991,00, (doc. fls.____) enquanto que, na declaração de rendimentos apropriou Cr\$ 5.698.734.890,00 (quadro 11m itens 23 a 25).

Da diferença encontrada, ou seja, Cr\$ 5.698.734.890,00 – Cr\$3.802.110.911,00 = Cr\$1.896.623.979,00, apenas Cr\$939.815.449,00 foi apropriado sem prova documental e Cr\$956.808.530,00 referem-se a compras cujas notas fiscais foram emitidas em 1986, porém apropriadas em 1985 (doc. folhas).

3 - Ficou constatado que a contribuinte deixou de oferecer à tributação as receitas de correção monetária dos negócios realizados com sua controlada- EDITORA INTERCIÊNCIA LTDA, no valor de Cr\$31.155.172,27."

Inconformada com a exigência a autuada apresentou impugnação protocolizada em 15/05/91, em cujo arrazoado de fls. 2.141/2.148, alega em apertada síntese o seguinte:

a) Omissão de receitas:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.015371/91-15
Acórdão nº. : 108-08.433

Considerando as aquisições mês a mês, no ano base existe um total de Cr\$ 3.739.274.643, acrescido da variação monetária de aquisições no exterior, no valor de Cr\$ 1.942.455.080, totalizando Cr\$ 5.701.609.532 para a conta de mercadoria, já deduzidas as devoluções. Sendo assim do valor do Quadro 11, da declaração do imposto de renda de Cr\$ 5.698.734.890 possui diferença de apenas Cr\$ 2.874.642.

E ainda que no total do Quadro 11 devem ser considerados os valores de CR\$ 956.808.530, relativos a faturas de livros estrangeiros que não haviam chegado ao estoque, que deveria estar destacado em conta especial como mercadorias em trânsito.

Que o preço médio unitário de estoque em dezembro de 1984 Cr\$ 14.081,30, tendo sido adquiridas 61.512 unidades e vendidas 10.563 livros do estoque de 1984 e 46.273 livros do exercício e sendo assim, sendo o custo total das vendas foi de Cr\$ 3.718.694.594, encontrando-se diferença a menor de Cr\$ 38.720,00 em relação ao custo declarado.

Que a variação cambial de Cr\$1.972.455.080,00 deveria ser contabilizada como despesas o que levaria a um prejuízo de Cr\$ 1.568.969.853, não a rendimento tributável.

Anexa quadros demonstrativos de I a IV.

b) Compras relativas a notas fiscais emitidas em 1986 e apropriadas em 1985:

Quanto ao valor de Cr\$ 956.808.530,00 corresponde a fatura de fornecedores estrangeiros que deveriam ter sido apropriados em conta do ativo circulante como mercadoria em trânsito.

7.6.86



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.015371/91-15
Acórdão nº. : 108-08.433

O valor de Cr\$ 939.815.949,00 que, segundo a autuante, foi apropriado sem prova documental, tendo já esclarecido a suplicante que se ajustada a contabilidade pela variação cambial, o seu montante seria:

Lucro	Cr\$ 403.485,227
Variação cambial	Cr\$ 1.972.455.080
Mercadorias em trânsito	Cr\$ 956.808.530

A autuante apurou que as aquisições no ano-base foram Cr\$ 3.802.110.999, e o número "correto" seria Cr\$ 3.739.274.643, sendo a diferença Cr\$ 75.831.101, que é idêntica entre Cr\$ 1.015.646.550 e o valor declarado pelo fisco como sem prova documental.

c) Alegados empréstimos entre empresas ligadas:

A suplicante não é controladora da Editora Interciência Ltda, e nem era na época, tendo participado apenas da formação em 78, e cedido a dita participação em 1982.

Também não existe operação de empréstimo e sim contrato de comercialização entre duas pessoas jurídicas distintas.

E por final, requer a impugnante perícia e dado como improcedente a do auto.

Pela legislação de regência da época, eis que o auto de infração se deu em abril de 1991 e a impugnação em maio de 1991, abriu-se vista para o agente autuante que manifestou-se em 04/07/1991, doc. fls.2.164/2.165, pela manutenção do crédito tributário em sua totalidade.

Em sua réplica o agente que a omissão de receita foi apurada por levantamento físico por documentos fornecidos pela própria empresa, não tendo a

H *Clp.*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.015371/91-15
Acórdão nº. : 108-08.433

empresa efetuado levantamento físico e discriminado as quantidades em seu livro de registro de inventário; houve a postergação por mercadorias importadas em 1986 e contabilizadas em 1985; houve redução de base de cálculo por valores sem prova documental; não foi oferecida à tributação a correção monetária de mútuo com interligada.

Nesta altura, há que se registrar que somente em 14 de março de 2003, doze anos após a lavratura dos Autos, foi prolatado o Acórdão DRJ/REC nº 3.909, doc. fls.2.171/2.183, onde a Autoridade Julgadora "a quo" considerou parcialmente procedente a exigência, excluindo da base de cálculo a omissão de receita no valor de Cr\$ 939.815.449 correspondentes a apropriação de custos sem prova documental, e a correção monetária de Cr\$ 31.155.172, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"OMISSÃO DE RECEITA - DIFERENÇAS DE ESTOQUE - Caracteriza omissão de receita a existência de diferenças de quantitativos de estoque apuradas com base nos assentamentos contábeis do contribuinte.

ESTOQUE DE MERCADORIAS – AVALIAÇÃO - Quando a pessoa jurídica não possui inventário permanente, o estoque de mercadorias deve ser avaliado segundo inventário físico, com base nos últimos custos de aquisição.

MAJORAÇÃO INDEVIDA DE COMPRAS - TRATAMENTO TRIBUTÁRIO - A majoração indevida dos custos de aquisição de mercadorias implica na redução indevida do lucro líquido do exercício, não prosperando a omissão de receita presumida com base na infração em comento.

MERCADORIAS EM TRÂNSITO - A escrituração a título de compras de mercadorias em trânsito sem sua incorporação ao estoque da empresa ao final do período-base implica em majoração indevida do custo das mercadorias vendidas.

POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO - Comprovada, mediante procedimento de ofício, a apropriação ao período-base de custos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.015371/91-15
Acórdão nº. : 108-08.433

incorridos no período subsequente, correto é o tratamento de postergação de imposto adotado pela autoridade fiscal.

NEGÓCIOS DE MÚTUO - ADIÇÃO DA CORREÇÃO MONETÁRIA AO LUCRO LÍQUIDO. Não há falar em reconhecimento da correção monetária decorrente de negócios de mútuo quando não existir prova de vínculo societário (controle, coligação ou interligação) entre as partes envolvidas na transação."

Cientificada da decisão de primeira instância em 15/04/2003 e novamente irresignada apresenta seu recurso voluntário, protocolizado em 06/05/2003, em cujo arrazoado de fls. 2.188/2.199, em sumária síntese, repisa os argumentos expendidos na peça impugnatória, acrescentando que:

Quanto á omissão de receita em razão de diferença de estoque, a forma de apuração do fisco em 31 grupos didáticos, em confronto com a forma apurada pela contribuinte, ou seja, por unidade de livro sem separação dos grupos, a adoção de valorização não uniforme e a diferença cambial não considerada pelo fisco provocaram a distorção tida pela fiscalização como omissão de receita.

Requer mais uma vez a realização de perícia, pois em casos contrário se estaria ferindo o princípio do contraditório.

Com relação à postergação do lançamento em face à inclusão de Cr\$956.808.530,00 no custo das mercadorias vendidas do ano de 1985, relativo a notas fiscais de importações emitidas em 1986, alega que o § 1º do artigo 171 do RIR então vigente, permite a cobrança apenas da mora, e não do total do imposto.

Houve o arrolamento para seguimento do recurso voluntário, conforme documentos de folhas 2.208/2.219.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.015371/91-15
Acórdão nº. : 108-08.433

VOTO

Conselheiro MARGIL MOURÃO GIL NUNES, Relator

O recurso preenche os requisitos de sua admissibilidade, e dele tomo conhecimento.

De fato o contribuinte não cumpriu o que determinava a legislação para apuração de seu estoque ao final do período de apuração, e também não trouxe elementos suficientes que pudessem por em dúvida o trabalho fiscal.

Por conseguinte, indefiro a perícia pleiteada, por entender que estão presentes todos os elementos para formação de convicção deste julgador, e mesmo porque, em desacordo com o inciso IV do artigo 16 do Decreto 70.235/72, com redação dada pela Lei 8.748/93.

É notório no julgado que a omissão de receita tem origem na diferença de na apuração física de estoques e sua valorização.

Notório é que não foram apurados apenas omissões de vendas, mas também omissões de compras, conforme o Demonstrativo de Levantamento de Estoque, doc. fls. 15/16, e os dizeres no Acórdão recorrido (fls.2179), letra f Da Diferença Apurada , *"in verbis"*:

"omissis.

Assim, por exemplo, com relação ao grupo Administração, onde foram contabilizados, em 31/12/1985, 1.440 livros, o montante calculado pelos autuantes corresponde a 1.417 unidades, o que



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.015371/91-15

Acórdão nº. : 108-08.433

presume a venda de 23 unidades à margem da escrituração contábil.

Caso a se destacar se verifica com relação ao grupo Astronomia. Se, partindo de um estoque inicial zero, foram adquiridos 167 livros, esta haveria de ser a quantidade máxima vendida no ano. No entanto, foram vendidas 171 unidades, presumindo-se uma omissão de compra de 4 livros.

As diferenças assim apuradas foram multiplicadas pelos respectivos preços unitários, estes últimos obtidos através da divisão entre montantes de venda pelas quantidades saídas no ano, como constantes de fls. 13.

Por fim, os valores totais tidos por omitidos por grupo didático, tenha sido a omissão de compras ou de vendas, foram somados, obtendo-se a omissão total no valor de Cr\$ 3.429.237,00(fl.16 in fine)."

Não se pode corroborar o lançamento do agente fiscal, quando este, ao apurar omissão de vendas e omissão de compras, não efetua o lançamento para o caso de omissão de compras, pela diferença entre o custo médio apurado nas aquisições e o preço médio apurado nas vendas.

O fisco para apurar o total a ser considerado como omissão de receita no valor de Cr\$3.076.232.601,00 efetuou a soma dos valores tributáveis constantes no demonstrativo de fls. 15/16, correspondentes aos 31 grupos de livros, sendo alguns por omissão de compras e outros por omissão de vendas.

Haveria que se manter o direito do contribuinte de abater destas vendas tidas como omitidas, o valor custo das mesmas aquisições, mormente quando todos os valores foram apurados e demonstrados separadamente pelo fiscal em seus trabalhos.

Assim, entendo que os itens do inventário apurados como omissão de vendas a partir de insuficiências de compras, pelo demonstrativo fiscal às fls. 15/16, existe imperfeição no lançamento o valor total de Cr\$916.367.805,00, devendo ser excluídos da base de cálculo da omissão, como abaixo:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.015371/91-15
Acórdão nº. : 108-08.433

Grupo de Livros	E.Final Apur. Fiscal	E. Final Declarado	Diferença Apurada	Preço Unit. De Venda	Valor Tributável
Astronomia	(4)	0	(4)	20.139,00	80.556,00
Esporte	2.229	2.657	(428)	32.816,00	14.045.248,00
Est.Sociais	(410)	0	(410)	19.389,00	7.949.490,00
Fotografia	130	204	(74)	64.190,00	4.750.060,00
Geociências	(572)	2.280	(2.852)	41.702,00	118.934.104,00
Informática	3.086	5.138	(2.052)	32.401,00	66.486.852,00
Matemática	1.244	10.796	(9.552)	27.191,00	259.728.432,00
Metalurgia	901	960	(59)	60.273,00	3.556.107,00
Química	2.100	7.854	(5.754)	76.614,00	440.836.956,00
Soma...					916.367.805,00

Não cabe à esta instância julgadora aperfeiçoar o lançamento, porém para este item, como os valores da omissão foram apurados em separado pelo agente fiscal, voto pela exclusão da base de cálculo da omissão de receita do valor Cr\$916.367.805,00 correspondente a omissão de compras, com determinação de novo valor tributável por omissão de receitas em Cr\$2.159.864.796, ou seja Cr\$3.076.232.601 menos Cr\$916.367.805.

Este tem sido o entendimento deste Conselho de Contribuintes, como na ementa do Acórdão abaixo transcrito:

"Acórdão CSRF/01-04.699 de 13/10/2003, como recorrente a Fazenda Nacional:

"IRPJ/1988 - OMISSÃO DE RECEITAS - COMPRAS NÃO ESCRITURADAS - A omissão de receitas deriva da falta de escrituração de compras, apurada em auditoria de estoque, sem reflexo na circulação de saídas, é neutralizada na reconstituição do lucro líquido do contribuinte, quando computado o pertinente custo dessas mesmas aquisições não registradas.
Recurso especial denegado."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.015371/91-15
Acórdão nº. : 108-08.433

As alegações da recorrente em seu critério de apuração de todos as mercadorias conjuntamente, sem separação de grupos, implicando em outros valores, não pode prosperar. São mercadorias com preços médios diferentes e com divergências na apuração anual.

A recorrente em seu impróprio entendimento, agora em seu recurso, apresenta um demonstrativo de apuração do estoque físico, denominado "Controle de Quantidades de Livros", onde, a partir do saldo inicial (igual ao apurado pelo fisco), demonstra as compras e vendas mensais, apurando um saldo final que diverge dos valores apurados pelo fisco. Ora, tratando todos os livros como a mesma mercadoria as diferenças entre os grupos se anulariam. O que realmente não pode prevalecer.

Quanto à tributação da postergação mantida no julgamento de 1ª instância, verifico que assiste razão à contribuinte, eis que, em se tratando de infração por falta de atendimento ao princípio de competência, antecipando-se custo de 1986 no valor de Cr\$956.808.530,00 para o ano anterior, 1985. Houve de fato a postergação de pagamento de imposto.

Porém no lançamento foi considerado este valor integral para tributação, sem se observar em razão de que houve apenas a submissão da tributação em período posterior, cujo efeito há que, obrigatoriamente, se refletir na apuração do agente fiscal, efetuando a dedução do valor tributado posteriormente exigindo a mora e suas conseqüências, mas não o valor integral do imposto.

É este o entendimento deste Conselho, como no Acórdão 103-20.741 de 16/10/2001 abaixo transcrito, o qual também adoto:

"IRPJ - RECEITAS FINANCEIRAS - REGIME DE APROPRIAÇÃO - POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DE TRIBUTOS - As receitas financeiras, decorrentes de aplicações financeiras, devem ser apropriadas segundo o regime de competência, independentemente



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.015371/91-15
Acórdão nº. : 108-08.433

da data de resgate pertencer a outro exercício. Entretanto, o lançamento por postergação de pagamento de tributos deve obedecer às disposições contidas no PN nº 02/96, uma vez que este apresenta o correto modo de cálculo dos valores efetivamente devidos, ao reconhecer as implicações no patrimônio líquido acrescido e o imposto pago a maior no ano do efetivo reconhecimento das receitas, como previsto no artigo 171 c/c art. 154 do RIR/80."

Desta forma, excluo do valor tributável a base de cálculo de Cr\$956.808.530,00, exigida por postergação, a vista de que não cabe aqui o aperfeiçoamento deste lançamento pela autoridade julgadora.

Deste modo, rejeito a preliminar do pedido de perícia e no mérito dou provimento parcial ao recurso voluntário, na forma do voto, para excluir da base de cálculo do imposto de renda os seguintes valores:

- Item omissão de receitas por diferenças de estoque o valor de Cr\$916.367.805,00; e
- Item postergação no valor de Cr\$956.808.530,00.

Aos autos de infração decorrentes, porém com processos em separado, deve-se aplicar o mesmo decidido no processo principal – IRPJ, dado a estreita relação de causa e efeito.

Sala das Sessões - DF, em 11 de agosto de 2005.


MARGIL MOURÃO GIL NUNES