



MINISTÉRIO DA FAZENDA

cvgc

Sessão de 13 de agosto de 1987

ACORDÃO N.º 103-08.023

Recurso n.º 91.422 - IRPJ - EXS.: 1984 E 1986

Recorrente AUTO POSTO TIBÉRIO LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM LONDRINA - PR

IRPJ - POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO - MAJORAÇÃO INDEVIDA DE CUSTOS.

A omissão no registro de estoques constitui one ração indevida do custo dos produtos vendidos , devendo o lançamento de ofício ser orientado pa ra os procedimentos próprios da postergação do imposto.

Quando o lançamento de ofício for efetuado no período-base seguinte àquele em que houve a majoração de custos, tem-se que a ação fiscal precedeu ao lançamento, na declaração da pessoa jurídica, da diferença de imposto questionado , cabendo, neste caso, o lançamento por redução do lucro real no período-base anterior.

Provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AUTO POSTO TIBÉRIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso a fim de se excluir da tributação a importância de Cr\$ 7.204.470, no exercício de 1984, e Cr\$ 4.683.866, no exercício de 1986.

Sala das Sessões-DF., em 13 de agosto de 1987

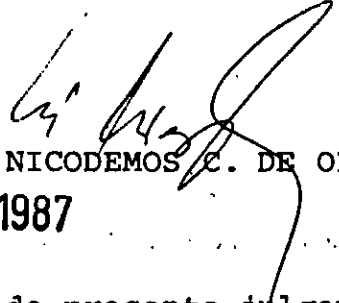
ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE

RICHARD ULRICH KREUTZER

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


JOSÉ NICODEMOS C. DE OLIVEIRA
13AGO1987

PROCURADOR DA P
ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓCIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

RECURSO Nº 91.422

ACÓRDÃO Nº 103-08.023

RECORRENTE: AUTO POSTO TIBÉRIO LTDA.

R E L A T Ó R I O

AUTO POSTO TIBÉRIO LTDA., inscrita no CGC sob nº 75.655.019/0001-75, foi lançada de ofício por ter declarado lucro real a menor em virtude de majoração de custos decorrente de subavaliação de estoques de combustíveis no encerramento dos períodos-base de 1983 a 1985.

2. Examinando o demonstrativo constante no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal com o arrolamento constante no registro de inventário, anexado por cópia xerográfica, tem-se que a subavaliação dos estoques foi caracterizada em 31/12/83 por omissão no registro da quantidade de combustível (gasolina, óleo diesel e álcool), em 31/12/84 por omissão no registro da quantidade de combustível e diferença no valor de cada espécie de combustível e em 31/12/85 por registro incorreto do valor dos combustíveis.

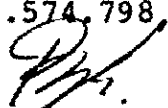
2.1 Ainda no referido Termo de Verificação foi inserida a recomposição dos custos e recomposição do lucro real, conforme transcrição a seguir:

"RECOMPOSIÇÃO DOS CUSTOS EM 31.12.83:

Custo declarado	Cr\$ 341.267.365
(+) estoque final declarado	Cr\$ 4.985.613
(-) estoque final correto	Cr\$ 12.190.083
Custo correto	Cr\$ 334.062.895

RECOMPOSIÇÃO DOS CUSTOS EM 31.12.84:

Custo declarado	Cr\$ 929.599.351
(+) estoque final declarado	Cr\$ 38.631.067
(-) estoque final correto	Cr\$ 46.860.090
(-) estoque inicial declarado	Cr\$ 4.985.613
(+) estoque inicial correto	Cr\$ 12.190.083
Custo correto	Cr\$ 928.574.798



RECOMPOSIÇÃO DOS CUSTOS EM 31.12.85:

Custo declarado	Cr\$ 2.964.634.856
(+) estoque final declarado	Cr\$ 60.486.443
(-) estoque final correto	Cr\$ 123.655.713
(-) estoque inicial declarado	Cr\$ 38.631.067
(+) estoque inicial correto	Cr\$ 46.860.090
Custo correto	Cr\$ 2.909.694.609

RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO REAL EM 31.12.83:

Lucro Real declarado	Cr\$ 5.267.831
(+) custo declarado	Cr\$ 341.267.365
(-) custo correto	Cr\$ 334.062.895
Lucro Real correto	Cr\$ 12.472.301
Diferença tributável n/período ...	Cr\$ 7.204.470
(-) provisão do I. Renda 35%	Cr\$ 2.521.564
=Reserva de lucro não contab.n/período .	Cr\$ 4.682.906

RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO REAL EM 31.12.84:

Lucro Real declarado	Cr\$ 19.891.426	
(+) custo declarado	Cr\$ 929.599.351	
(-) custo correto	Cr\$ 928.574.798	
(-) desp. de corr.monet. s/res, lu cros não contab. em 31/12/83...	Cr\$ 10.080.891	(Cr\$ 4.682.906 x 3,1527 - 1)
Lucro Real correto	Cr\$ 10.835.088	
Lucro Real declarado a maior	Cr\$ 9.056.338	= 370,67 ORTN
(-) Prov. Imp.Renda s/lucro decl.a maior	Cr\$ 3.169.718	= 129,73 ORTN*
=Reserva de lucro contab.a maior n/per.	Cr\$ 5.886.620	

RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO REAL EM 31.12.85:

Lucro Real declarado	Cr\$ 64.006.088
(+) custo declarado	Cr\$ 2.964.634.856
(-) custo correto	Cr\$ 2.909.694.609
(+) corr. monet. s/res. de lucro contab. a maior em 31.12.84 (5.886.620 x 3,1936 - 1)	Cr\$ 12.912.889
Lucro Real correto	Cr\$ 131.859.224
Diferença tributável n/período ...	Cr\$ 67.853.136."

2.2 Procedida à recomposição do lucro real, foi calculado o valor do imposto lançado a menor nas declarações dos exercícios de 1984 e 1986, períodos-base de 1983 e 1985, respectivamente. Dada a circunstância de ter sido considerada, no exercício financeiro de 1985, base de 1984, a correção monetária da reserva de lucro não contabilizada no período-base de 1983, foi apurado um lucro real declarado a maior. O imposto correspondente foi imputado como pagamento voluntário de parte do imposto recolhido a menor no exercício de 1984. O referido imposto imputado no exercício de 1984 foi

lançado com o acréscimo da multa de mora de 20%. As diferenças de imposto foram lançadas com a multa de 50%. Além das multas foram lançados juros de mora.

3. O Auto de Infração foi lavrado no dia 08/08/86, uma sexta-feira, e no dia 08/09/86 a recorrente apresentou requerimento ao Delegado da Receita Federal em Londrina, pedindo o recebimento do recurso e o seu encaminhamento a este Conselho. A repartição de origem considerou o pedido como impugnação e como tal lhe deu andamento.

4. Na primeira defesa apresentada a recorrente alegou que os mapas de controle do movimento diário que serviram de subsídio para a autuação não se prestariam para efeitos fiscais, pois seriam meros documentos de acerto entre o estoque contábil e o físico, exigidos pelo Conselho Nacional de Petróleo.

4.1 Disse, ainda, que o Conselho Nacional do Petróleo deixou uma margem legal para as perdas de combustíveis ao baixar a Portaria CNP/DIPLAN nº 439 de 14/12/81, o que não teria sido levado em conta pelo Sr. Fiscal. Sendo os combustíveis voláteis, estariam sujeitos a perdas consideráveis por "movimentação, manuseio e (principalmente) evaporação", conforme reconhecido nos textos publicados pelo supra referido Conselho. Acrescentou que muitas vezes ao receber os combustíveis, dada a hora do descarregamento e a temperatura do momento, poder-se-ia perceber facilmente e a olho nu a evaporação. Assim, somente após a verificação das referidas perdas é que seria escriturado o livro registro de inventário, que seria o único documento hábil para servir de fonte à ação fiscal.

4.2 Finalizou sua defesa, alegando ser este o motivo das diferenças, encontradas pela fiscalização, não levando em consideração as peculiaridades do produto, nem levando em conta as perdas de combustível.

5. Ao prestar a sua informação o auditor fiscal autuante propôs a manutenção integral do lançamento sob a seguinte fundamentação:



"Realmente a portaria citada prevê a escrituração nos mapas, das perdas reclamadas, mas acontece que as mesmas já foram consideradas pelo próprio contribuinte, bastando para isso examinar os mapas, como provam através das cópias de fls. 02 a 04. Ademais o estoque em litros em 31.12.85 registrado nos mapas, após a dedução das perdas por evaporação, é igual ao estoque registrado no livro de inventário, o que confirma as diferenças detectadas pelo fisco em 31.12.83 e 31.12.84, pelos próprios mapas e pela sua própria sequência de preenchimento, onde são considerados os saldos anteriores, dia a dia. O principal fato, porém, não foi lembrado pelo impugnante, ou seja, a sub-avaliação em 31.12.85 foi nos preços unitários e não nas quantidades, e, isto não foi contestado."

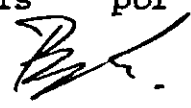
6. O Senhor Delegado da Receita Federal em Londrina julgou a impugnação improcedente. A ementa de sua decisão foi redigida nos seguintes termos:

"Exercícios de 1984, 1985 e 1986

É lícito tributar-se diferenças apuradas no lucro real, em virtude de subavaliação de estoques, constatadas a partir de mapas de controle de movimento diário de combustíveis, preenchidos por exigência do Conselho Nacional de Petróleo."

7. A recorrente tomou ciência da decisão de primeira instância em 22/5/87, uma sexta-feira, e em 22/6/87 apresentou seu recurso.

8. No recurso é alegado que não está provado que os mapas de movimento diário se prestam à finalidade de documentos fiscais; que os referidos mapas não são documentos de precisão, como devem ser os contábeis, haja vista que por particularidades cabíveis à espécie incidem sobre os combustíveis variáveis tais como calor, evaporação, etc., sendo passíveis de erros involuntários. Prova disso, no entender da recorrente, que a própria decisão de primeira instância reconhece que nos documentos existe um capítulo dedicado à evaporação, campo esse não utilizado pela recorrente. Sendo os combustíveis voláteis os mesmos estão sujeitos a perdas consideráveis por



simples manuseio. Tal não teria sido considerado pelo Fiscal. Entende que a decisão recorrida teria reconhecido o direito à dedução à evaporação ao decidir que "... O autuante apenas fez, de ofício, o acerto entre o estoque contábil e o físico em...".

8.1 Diz que o estoque correto é aquele que consta do livro registro de inventário.

8.2 Finaliza, pedindo o deferimento de seu recurso.

É o relatório.

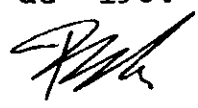
V O T O

Conselheiro RICHARD ULRICH KREUTZER, Relator:

O recurso é tempestivo.

2. O lançamento recorrido foi efetuado por majoração de custos decorrente de subavaliações de estoques nos exercícios de 1984 a 1986, períodos-base de 1983 a 1985. No exercício financeiro de 1985, período-base de 1984, foi apurado imposto pago a maior em razão de o auditor fiscal autuante ter calculado correção monetária sobre o lucro que integraria o patrimônio líquido em dezembro de 1983 por decorrência do lançamento de ofício para o exercício de 1984.

3. O imposto foi lançado tendo por fundamento a subavaliação de estoques, no que houve indevida majoração de custos. A omissão no registro de estoques tem norma de lançamento de procedimento específico, estabelecida no artigo 171 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 4/12/80 - RIR/80. Em razão disso a autuação deveria ter sido orientada para os procedimentos próprios da postergação do pagamento do imposto nos exercícios de 1984 e 1985.



X Acórdão nº 103-08.023

4. A subavaliação dos estoques finais onera o custos mercadorias revendidas, acarretando um menor lucro naquele período-base. Obviamente que isto implica num menor pagamento de imposto. Por outro lado a referida subavaliação de estoque final automaticamente leva a um menor valor de estoque inicial no período-base seguinte. Por ocasião da posterior venda do referido estoque iniciando seu custo ter sido subavaliado, surgirá contabilmente um lucro maior, no que haverá um conseqüente maior pagamento de imposto no exercício financeiro correspondente a este último período-base. Daí a razão das normas específicas sobre postergação do pagamento de imposto. Se porventura neste segundo período-base houver nova subavaliação de estoques finais de exercício social tal fato é motivo de lançamento de ofício de nova postergação do pagamento do imposto.

4.1 A sistemática de lançamento da postergação do pagamento, por indevida majoração de custos, no entanto, não é uma corrente sem fim. Sendo o lançamento de imposto por indevida majoração de custos efetuado no curso do período-base imediatamente seguinte àquele em que houve majoração de custos, via subavaliação de estoques fica excluída a hipótese de simples postergação de pagamento de imposto. neste último período-base, interrompendo, assim, a referida recorrente. Neste caso cabe o lançamento do imposto recolhido a menor, dado o fato de o contribuinte ainda não ter apurado o lucro daquele ano, não tendo conseqüentemente pago o imposto portergado.

4.2 Em razão da sistemática dos procedimentos de lançamento próprios da postergação do pagamento do imposto não cabe reajustar o valor do estoque inicial, como efetuado neste processo, nem os procedimentos de correção monetária de reserva oculta, nem a correção monetária de reserva de lucro contabilizada a maior, que na realidade não ocorreu.

A recorrente insurge-se contra a utilização dos métodos de controle de movimento diário para fins de determinação, pe-



lo fisco, dos quantitativos de combustíveis existentes em estoque ao término dos períodos-base encerrados em 31/12/83 e 31/12/84, dada a discrepância de quantitativos registrados nesses mapas e os quantitativos lançados no livro registro de inventário.

5.1 Tendo em vista que a autuação deveria ter sido orientada para os procedimentos próprios da postergação do pagamento do imposto, e não o foi, deixo de apreciar o levantamento do estoque para os dois referidos períodos-base.

5.2 No exercício social encerrado em 31/12/85 não há divergência de quantitativos; o lançamento do imposto tem por base preços unitários. No tocante a este fato a recorrente nada alegou. Assim tenho por correto o levantamento do valor do estoque efetuado pelo fisco para o período-base de 1985.

6. Estando correto a retificação de ofício do valor do estoque existente em 31/12/85, impõe-se a retificação da base de cálculo, conforme demonstração a seguir;

"Recomposição dos custos em 31/12/85

Custo declarado	2.964.634.856
+ estoque final declarado	60.486.443
- estoque final correto	123.655.713
Custo correto	2.901.465.586

Recomposição do lucro real em 31/12/85

Lucro real declarado	64.006.088
+ custo declarado	2.964.634.856
- custo correto	2.901.465.586
Lucro real correto	127.175.358
Lucro real declarado	64.006.088
Diferença tributável	63.169.270
Valor lançado	67.853.136
Diferença tributável	63.169.270
Valor a ser provido	4.683.866

6.1 A recomposição acima foi feita conforme sistemática adotada no auto de infração. A meu ver os cálculos poderiam ter sido

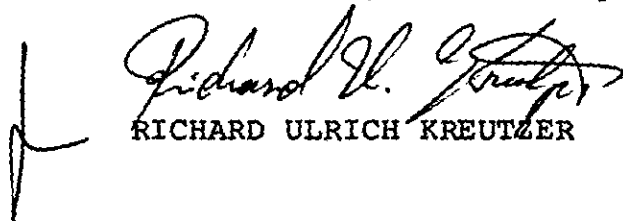
Ryk

realizados de forma mais simples, a saber:

Estoque final correto	Cr\$ 123.655.713
Estoque final declarado	Cr\$ <u>60.486.443</u>
Subavaliação de estoques	Cr\$ 63.169.270

7. De todo o exposto voto por dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação a importância de Cr\$ 7.204.470 no exercício de 1984 e a importância de Cr\$ 4.683.866, no exercício de 1986.

Brasília-DF., em 13 de agosto de 1987.



RICHARD ULRICH KREUTZER - RELATOR