

MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Processo nº 10215/000.058/91-20

acas

Sessão de 23 de março de 1993

ACORDÃO Nº 101-84.906

Recurso nº: 101.688 - IRPJ - EX: DE 1988

Recorrente: IMOBILIÁRIA, CONSTRUTORA E COMÉRCIO COIMBRA LTDA

Recorrida : DRF em SANTARÉM (PA)

ARBITRAMENTO DE LUCROS - Partidas Mensais
- Inexistência dos Livros Caixa, LALUR e
Registro de Inventário - Registros contá-
beis feitos de forma global e incompleta,
em lançamentos com partida mensal, sem
apoio em assentamentos pormenorizados em
livros auxiliares devidamente autentica-
dos, além da inexistência do LALUR e do
Registro de Inventário, contrariam, na de-
terminação do lucro real, as disposições
das leis comerciais e fiscais e acarretam
desprezo à escrituração, com o inevitável
arbitramento do lucro para os efeitos
fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos
de recurso interposto por IMOBILIÁRIA, CONSTRUTORA E COMÉRCIO
COIMBRA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro
Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar pro-
vimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a
integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, DF, em 23 de março de 1993

MARIAM SEIF

PRESIDENTE E RELATORA

VISTO EM
SESSÃO DE

ANTONIO VALAS VODOPIVES

PROCURADOR DA FAZENDA NA
CIONAL

23 SET 1993

v.v.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10215/000.058/91-20

RECURSO Nº: 101.688

ACORDÃO Nº: 101-84.906

RECORRENTE: IMOBILIÁRIA, CONSTRUTORA E COMÉRCIO COIMBRA LTDA

R E L A T Ó R I O

IMOBILIÁRIA, CONSTRUTORA E COMÉRCIO COIMBRA LTDA., pessoa jurídica de direito privado, por intermédio de seu representante legal, recorre a este Conselho (fls. 36/40) pleiteando reforma da decisão (fls. 30/2) prolatada pelo Delegado da Receita Federal em Santarém (PA), que indeferiu impugnação (fls. 20/51/4) referente ao lançamento descrito as fls. 2.

2. O procedimento fiscal, referente ao ano-base de 1987, exercício de 1988, tem como fatos e fundamentos o descrito às fls. 3, apontando como irregularidade a escrituração defeituosa do DIÁRIO, feito em partidas mensais, não tendo livros auxiliares para demonstração do registro individualizado, além de a empresa ter alegado extravio do LALUR e outros, sendo, por isso, desclassificada sua escrita e arbitrado o lucro com base na receita bruta, conforme demonstrativo.

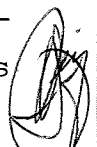
3. Ciente da autuação em 30/01/91 (fls. 2), a empresa em 26/02/91 solicitou (fls. 16) prorrogação do prazo para defesa, que foi concedido às fls. 18, tendo sido apresentada impugnação (fls. 20/5), em 15/03/91, alegando como preliminar que no auto de infração consta como órgão sede a DRF-Macapá (AP), o que parece querer ambargar o seu direito de defesa pois é outra região fiscal. No mérito, evidência a capacidade técnica de quem faz a auditoria

Acórdão nº 101-84.906

e seus procedimentos, do que resulta a qualidade do trabalho final. Diz que o arbitramento em nada fortalece os aspectos técnicos contábeis, ao contrário, lhe tira o brilhantismo, extraíndo toda a essência do conteúdo técnico existente na escrita. Cita que no seu ramo de atividade - vendas de propriedade e seus direitos - há vários acordãos deste Conselho que identificam o custo (nº 101-72.720/81, 103-3.864/81, 101-71.764/80 e 101-71.928/80), tendo os dos imóveis destinados à venda, regras próprias para a correção monetária. Afirma não terem sido obedecidas, na autuação, as instruções contidas na pergunta nº 457, do Manual de Perguntas e Respostas/89, que transcreve (fls. 92/3). Explicita a situação específica do art. 28, do Decreto-lei nº 1.598/77, e que o custo lançado na declaração IRPJ não atendeu à legislação, mas mesmo assim o autuante o considerou no demonstrativo (fls. 3). Indica outros elementos não apreciados no exame fiscal, dizendo que o arbitramento atropelou a legislação pertinente à formação dos custos para as empresas imobiliárias. A seguir informa sobre a origem da obrigação tributária, que não pode ser declarada por ficção ou presunção jurídica, ou equiparar a renda o que efetivamente não o é. Cita o caráter pessoal e gradual do imposto indicando um art. 145, parágrafo 1º (...possivelmente da Constituição Federal). Relata as razões pelas quais há necessidade de efetuar-se a desclassificação da escrita, sendo que a jurisprudência não admite quando as falhas não tornem indubitáveis os resultados apresentados. Cita jurisprudência judicial sobre a matéria (fls. 24). Destaca o dispositivo legal do poder de arbitrar pelo Fisco (art. 198, do RIR/80 e afirma não poder ser exercido no caso presente, pois a empresa tinha toda a escrita lançada. Quanto a não escrituração do LALUR, geradora da desclassificação, conforme a Instrução Normativa SRF nº 28/79, cita dois acordãos deste Conselho (nºs 103-03.591/81 e 101-73.332/82) que se conflitam nas razões. Evidencia, ainda, as premissas emanadas tanto deste Conselho como pela CST, que não cabe ao Fisco analisar o critério contábil adotado pelo contribuintes desde que este não altere o resultado tributável e observe os princípios técnicos e legais (Pareceres Normativos CST nºs 347/70 e 4/81: acordãos nºs 62.590/70 e 103-02.975/80). Ao final solicita um levantamento para apuração dos resultados pelo lucro real.



Acórdão nº 101-84.906

4. Às fls. 24/5 foi acostada informação fiscal, que após analisar os termos da impugnação, propõem a manutenção do feito original. Havendo, ainda, dúvidas sobre o procedimento fiscal, foi solicitada diligência, cujo resultado proposto foi o de exclusão do custo considerado no demonstrativo (fls. 3), procedendo-se a novo lançamento.
5. A autoridade singular prolate decisão (fls. 30/2) na qual, quanto ao mérito, destaca alguns trechos da impugnação e deduz que os argumentos levantados não condizem com a situação real da empresa, pois as razões apresentadas indicam justamente o contrário, que motivaram o procedimento fiscal. Se a empresa possuisse escrita e documentação regular, todos os elementos de defesa seriam cabíveis, como não os tem, não resta outra alternativa a não ser o arbitramento.
6. Ciente dos termos da decisão em 14.09.91 (AR, fls. 35), a empresa, em 07.10.91, apresenta recurso (fls. 36/40) a este Conselho, alegando inicialmente que a decisão de arbitrar seu lucro, leva-a a uma situação de insolvência, deixando a empresa sem condições de arcar com seus compromissos financeiros. Não pode o Fisco arbitrar lucro baseado apenas na ausência de livros auxiliares, e um caso de justiça e de jurisprudência. Cita os vários dispositivos legais que determinam o arbitramento do lucro, consubstanciados, hoje nos arts. 399/400, do RIR/80, e, ainda, o Parecer Normativo CST nº 68/79. A seguir menciona jurisprudência judicial que indica ser incabível a desclasificação da escrita, como também o acórdão deste Conselho nº 103-2570/79, e traz como respaldo a súmula nº 76, corresponde a jurisprudência predominante no TFR. Repete o conflito existente entre acórdãos deste Conselho, já mencionadas na impugnação, dizendo existir dificuldades na própria legislação, motivo pelo qual o fisco teria que analisar a escrituração e os livros que estão de acordo com as normas vigentes. Na atual conjuntura de melhorar o crescimento econômico, não pode ser atribuído ao contribuinte um lançamento acima de sua capacidade contributiva, matando em definitivo a galinha dos ovos de ouro e acabando com uma fonte de receita. Evidencia sua situação de contribuinte que sempre pautou pela mais estrita observância às leis fiscais, e reiterando os
- 

Acórdão nº 101-84.906

termos da impugnação, pede para que seja conhecido o recurso e decretada a total improcedência da ação fiscal.

É o relatório.



Acórdão nº 101-84.906

V O T OConselheira **MARIAM SEIF**, Relatora.

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, conheço.

Conforme relatado, o crédito tributário em litígio resultou da desclassificação da escrita da recorrente, no exercício de 1988, em razão de a mesma não ter sido feita de acordo com as leis comerciais e fiscais, demonstrando-se existência de falhas insanáveis, tais como: escrituração resumida no Diário sem apresentação dos respectivos livros auxiliares. falta de apresentação dos livros fiscais; LALUR, Registro de Inventário e Registro Permanente de Estoque.

Em suas petições de defesa, a recorrente não contesta nenhuma das falhas e ausência de elementos apontados, entretanto, considera-os insuficientes para justificarem a medida extrema adotada.

O exame da questão à luz dos dispositivos que regem a matéria e segundo o entendimento jurisprudencial predominante nesta esfera administrativa, me faz concluir que são totalmente despidas as razões apresentadas pela recorrente.

Contrariamente ao entendimento manifestado pela suplicante, considero as irregularidades apontadas na peça vestibular mais que suficientes para justificar o abandono da escrita e o arbitramento dos lucros levados a efeito, pois referem-se a falta de elementos imprescindíveis à apuração do lucro real, como é o caso do LALUR, dos livros auxiliares respaldadores da escrituração resumida e do livro registro de Inventário. E mais, a gravidade da ausência de cada um isoladamente é de tal ordem, que justificaria, por si só, a medida adotada pelo fisco, quanto mais a ausência simultânea dos livros fiscais apontados, como ocorre na espécie.



Acórdão nº 101-84.906

Com efeito, outro não é o entendimento predominante neste Colegiado, senão vejamos.

No que respeita a imprescindibilidade do livro Registro de Inventário, o Acórdão nº 103-04.257/82, afirma categoricamente em sua ementa que sua inexistência justifica o abandono da escrituração e o consequente arbitramento do lucro, fundamentando-se nas inatacáveis razões destacadas em seu voto condutor, da lavra do ilustre ex-Conselheiro Carlos Augusto Vilhena, a quem pedimos vênua para transcrever os trechos a seguir:

"Segundo estabelece o inciso I do artigo 161 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, "a pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir livro para registro de inventário". O artigo 399, inciso I do mesmo regulamento determina, por outro lado: "A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172". A inexistência do livro para registro de inventário indica, por si só, que a escrituração da contribuinte não vinha sendo mantida na forma das leis fiscais. Do ponto de vista regulamentar, cabível o arbitramento do lucro e não apenas a multa isolada, como entende a contribuinte.

Além disso, o custo das mercadorias para revenda é determinado em função de "critérios de avaliação" e "métodos de inventário". Os métodos de inventário são tão relacionados com a movimentação da mercadoria adquirida. Se a empresa possui o controle dessa movimentação, operação por operação, possibilitando, assim, o acompanhamento das mutações sofridas pelo estoque e, via de consequência, a apuração do resultado obtido, tem-se o "método de inventário permanente", denominado pelo artigo 14 do Decreto-lei nº 1.598/77 de "registro permanente de estoques". Se, ao contrário, não tem a empresa esse controle, utilizará ela o "método de inventário periódico", assim chamado porque terá que ser feito o levantamento dos estoques periodicamente caso se queira saber o resultado das operações desenvolvidas. Parece ser este o método adotado pela recorrente. Caso utilizasse o "método de inventário permanente" teria, pelo menos, informado ao autuante a discriminação dos estoques acusados pelas demonstrações financeiras.



Acórdão nº 101-84.906

O levantamento dos estoques, no "método de inventário periódico", assume relevante importância porque dele depende o resultado: um menor estoque final de mercadorias, um maior custo das mercadorias revendidas. Do ponto de vista fiscal, maior, ainda, essa importância ao se considerar que os ESTOQUES FINAIS são contados, quantificados e valorizados pelo próprio contribuinte, sem qualquer interferência do fisco nesse sentido. A fiscalização do Imposto de Renda só tem condições de verificar o acerto desses ESTOQUES FINAIS "a posteriori".

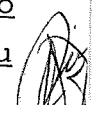
A própria evolução da legislação encarrega-se de realçar o papel preponderante exercido pelo levantamento dos estoques no encerramento do exercício social. O Decreto-lei nº 1.598/77, através de seu citado artigo 14, introduziu significativos aperfeiçoamentos na matéria, chegando, até mesmo, a estabelecer uma espécie de "avaliação por arbitramento" para os estoques finais de materiais em processamento e de produtos acabados, se o contribuinte não mantiver sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante de sua escrituração.

A inexistência do "Registro de Inventário" não é, portanto, uma questão de somenos importância, como quer a recorrente. Tal falha justifica, por si só, o abandono da escrituração e o consequente arbitramento do lucro, conforme adverte o item 4.2 do Parecer Normativo CST nº 127/75, a seguir transcrito:

"Regra geral, para os efeitos do I. Renda, a pessoa jurídica que esteja sujeita à tributação com base no lucro real deverá possuir e escriturar o livro de inventário, sob pena de ser tributada com base no lucro arbitrado, pois, sendo o inventário do estoque existente na data do balanço a principal peça na apuração do lucro operacional, sua existência, ou inexistência, fará com que o resultado apresentado não espelhe o real e, portanto, não se presta à determinação do verdadeiro lucro tributável.

Se pretendia a recorrente, de fato, ter o seu lucro real prestigiado, jamais poderia negligenciar as regras estabelecidas para a manutenção e escrituração do Registro de Inventário."

De igual modo, este Colegiado consagra a importância dos livros auxiliares, na hipótese de a contribuinte proceder aos lançamentos contábeis por partidas mensais, considerando que nessa hipótese, qual seja, de os registros contábeis serem feitos de forma global e incompleta, em lançamentos por partidas mensais, sem apoio em assentamentos pormenorizados em livros auxiliares devidamente autenticados, contrariam, na determinação do lucro real, as disposições das leis comerciais e fiscais, e acarretam desprezo à escritu



Acórdão nº 101-84.906

ração, com o inevitável arbitramento do lucro, para os efeitos fiscais.

Isto porque, de acordo com a legislação de regência, a escrituração em partidas mensais impescinde da utilização de livros auxiliares para registro individuado e guarda da respectiva documentação em que se apoia, a fim de permitir às autoridades responsáveis pelo controle e fiscalização do tributo a perfeita verificação da regularidade de suas obrigações fiscais, consoante estabelecido no § 1º do artigo 260 do RIR/80.

Tanto é assim que nos totais mensais transportados para o Livro Diário, o contribuinte deve fazer referência às páginas em que as operações encontravam-se lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados, conforme orientação emanada no prefalado Parecer Normativo CST nº 127/75. Referido ato, com vistas a dirimir qualquer dúvida acerca do procedimento excepcional preceituado no dispositivo supramencionado, esclarece, ainda, que: "com relação à contas estáticas e de movimentação eventual, os lançamentos correspondentes devem figurar no livro Diário com individuação e clareza, de modo a permitir, em qualquer momento, a perfeita identificação dos fatos descritos".

No caso sob exame, a recorrente ao realizar seus lançamentos contábeis em partidas mensais não fez qualquer referência aos registros contidos nos livros auxiliares, mesmo porque, segundo sua própria informação, não possuía o livro Caixa.

Dessa forma ficou dificultada a perfeita identificação das operações registradas na escrituração, gerando dúvidas quanto à fidelidade da contabilidade, não deixando outra alternativa para o Fisco, senão arbitrar o lucro da empresa.

Por todo o exposto, e por tudo mais que dos autos consta, nego provimento ao recurso.

Brasília-DF, em 23 de março de 1993



MARIAM SEIF

RELATORA