



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10235.000260/2001-74
Recurso nº. : 143.112
Matéria : IRPJ E OUTRO – Ex: 2000
Recorrente : FRIOALVO COMÉRCIO DE FRIOS E CONGELADOS DO AMAPÁ
LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA DRJ – BELÉM – PA.
Sessão de : 27 de janeiro de 2006
Acórdão nº : 101-95.376

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – NULIDADE – IMPROCEDÊNCIA – Não é nulo o lançamento praticado por agente do Fisco que, ao formalizar a exigência, encontrava-se habilitado para o exercício da competência legal que lhe é atribuída, mediante MPF emitido pela autoridade competente, ainda que o período-base fiscalizado não se encontrasse definido naquele instrumento.

IRPJ – DESCLASSIFICAÇÃO DE ESCRITA – ARBITRAMENTO DE LUCRO – É inteiramente procedente o arbitramento dos lucros por desclassificação da escrita, quando esta não obedece ao estabelecido na legislação comercial e fiscal, eis que: a) os valores apresentados na declaração de rendimentos contém inúmeras divergências com aqueles constantes na escrituração contábil; b) não foi realizado o levantamento físico de estoques em cada um dos trimestres correspondentes ao ano-calendário de 1999.

LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL

Em se tratando de exigência fundamentada na irregularidade apurada em procedimento fiscal realizado na área do IRPJ, o decidido naquele lançamento é aplicável, no que couber, aos lançamentos conseqüentes na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

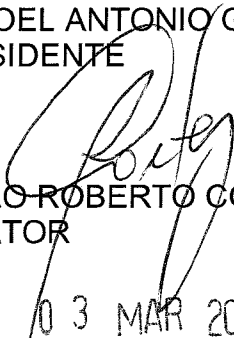
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRIOALVO COMÉRCIO DE FRIOS E CONGELADOS DO AMAPÁ LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade, vencidos os Conselheiros Sandra Maria Faroni, Sebastião Rodrigues Cabral e Valmir Sandri e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

PROCESSO Nº. : 10235.000260/2001-74
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.376



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



PROCESSO Nº. : 10235.000260/2001-74

ACÓRDÃO Nº. : 101-95.376

Recurso nº. : 143.112

Recorrente : FRIOALVO COMÉRCIO DE FRIOS E CONGELADOS DO AMAPÁ
LTDA.

RELATÓRIO

FRIOALVO COMÉRCIO DE FRIOS E CONGELADOS DO AMAPÁ LTDA., já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 119/125) contra o Acórdão nº 1.770, de 20/11/2003 (fls. 110/114), proferido pela colenda 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Belém - PA, que julgou procedente o crédito tributário constituído nos autos de infração de IRPJ, fls. 07 e CSLL, fls. 13.

A exigência fiscal fundamentou-se no arbitramento dos lucros correspondentes ao ano-calendário de 2003, tendo em vista a constatação das seguintes irregularidades:

- a) quanto ao livro Diário: somente foi autenticado após a ciência do termo de início de fiscalização; ausência da escrituração da demonstração de resultado dos períodos de apuração, da demonstração de lucros e prejuízos acumulados e do balanço ou balancete; a data do lançamento não corresponde à data da efetiva ocorrência do evento que lhe deu origem;
- b) o livro de apuração do lucro real (LALUR) não demonstra as adições e exclusões efetuadas a partir do lucro líquido;
- c) o livro Registro de Inventário não foi escriturado no período-base fiscalizado;
- d) divergências entre os valores de contas do balanço patrimonial registradas no livro Razão com aqueles informados na declaração de rendimento.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou, tempestivamente a impugnação de fls. 102/108.

A egrégia turma de julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção do lançamento, conforme aresto acima mencionado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

PRELIMINAR. NULIDADE. MPF. É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.

ARBITRAMENTO. FALTA DE CONTROLE DE ESTOQUE E DE LIVRO DE INVENTÁRIO. APURAÇÃO LUCRO REAL MENSAL. Se o contribuinte submete-se à apuração do lucro real mensal, deve manter devidamente escriturado a cada período de apuração o livro de registro de inventário bem como demonstrativo de levantamento e avaliação dos estoques, sob pena de arbitramento, diante da impossibilidade de verificação do lucro real pela falta de tais elementos.

Lançamento Procedente

Cientificada da decisão de primeiro grau em 23/01/2004, conforme AR às fls. 118, a contribuinte protocolizou no dia 26/02/2004, o recurso voluntário, no qual apresenta em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que o autor do feito extrapolou a atribuição que lhe foi conferida, vez que esta autorizava a fiscalização tão somente do período de apuração de 1997, e que em relação aos demais anos lhe conferia a verificações obrigatórias, perfeitamente discriminada quanto a seu objeto, o que exclui em absoluto procedimento que redundem em lançamentos na forma de tributação por arbitramento, pelo próprio princípio que introduziu as verificações obrigatórias nos procedimentos de fiscalização. Se assim o fosse, ao ser autorizado por MPF a proceder uma diligência o auditor que constatar indícios de irregularidade diversa daquela autorizada em MPF, poderia de imediato lavrar o respectivo auto de infração segundo o entendimento da turma de julgamento.
- b) que, no caso, é obrigatória a representação com o relatório circunstanciado dos fatos para que seja autorizada a fiscalização através de novo MPF, sem o que, tal procedimento estará sendo feito a revelia das normas e da legalidade. Todo o ato praticado sem autorização legal é nulo por vício de origem, em total desacordo com o entendimento do julgador, tendo em vista que contraria a Portaria SRF nº 1265/99. Assim, deve ser declarado nulo o procedimento fiscal;
- c) que, no termo de intimação (fls. 26, item 5), é solicitado o livro de inventário do ano-calendário de 1988 e que no termo de constatação de fls. 31, é confirmada a recepção do livro, entretanto, só faz parte do processo em lide às fls. 37 a 39,

cópia do livro de inventário referente a 31/12/1999, comprovando-se que o fiscal atuante dispôs dos estoques inicial de 31.12.1998 e final de 31.12.1999, mas que preferiu omitir em seu feito a existência dos estoques finais de 1998 e assim reforçar sua tese de arbitramento uma vez que de posse destes elementos nada justificaria a inexistência de informações que possibilitassem-lhe a apuração anula dos custos das mercadorias;

- d) que na mesma intimação de fls. 26, o atuante no item 4, solicita livro com as demonstrações financeiras de 1999, e foi atendido, onde constata que o referido livro encontra-se sem termo de abertura e de encerramento e com as respectivas demonstrações financeiras sem assinatura do representante legal da empresa e profissional habilitado. Entretanto, não especifica que o livro é este, deixando indefinida sua obrigatoriedade;
- e) que, admite a existência de algumas falhas na escrituração, mas nada que tornasse a reconstituição impossível, desde que, para tanto, o auditor cumprisse o seu ofício, solicitando os documentos que deram base à escrituração dos livros que, estranhamente, não se propôs em nenhuma das intimações;
- f) que a imprestabilidade da escrita alegada pelo auditor não está comprovada, tendo em vista inexistem divergências entre a DIPJ e a planilha extraída do Razão, e também a alegada falta de inventário de 31.12.1998, de vez que o próprio fiscal admite no Termo de Constatação de fls. 31, item 5, ter recebido o livro de inventário de 1998, que informa a disponibilidade do estoque inicial de 1999, de tal sorte que não haveria impedimento para a determinação do lucro real anual.

Às fls. 147, o despacho da DRF em Macapá - AM, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR

A recorrente suscita a preliminar de nulidade do auto de infração, tendo em vista que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, determinava a fiscalização tão-somente do período base correspondente ao ano-calendário de 1997.

Ressalte-se que o citado MPF foi emitido pelo Sr. Delegado da Receita Federal em Macapá - AM, autoridade competente para tanto, nos termos da Portaria SRF nº 1.265, de 22/11/1999.

Referido instrumento jurídico veio modificar o modo de operar da fiscalização tributária federal, tratando-se de um pré-requisito à abertura de qualquer procedimento fiscal (exceção feita às hipóteses arroladas no artigo 11 da Portaria SRF nº 1.265/1999), e constitui-se em verdadeira atribuição de competência, ao Auditor-Fiscal da Receita Federal – AFRF, para a realização de uma ação fiscal concreta, especificamente dirigida para a verificação da exatidão dos procedimentos adotados por um determinado contribuinte, com relação aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

O MPF é, antes de qualquer outra coisa, ato administrativo de atribuição de competência, delimitador da relação processual estabelecida entre o fisco e o contribuinte. Atribui uma competência específica ao AFRF, de tal sorte que para atuar concretamente em relação a um determinado contribuinte, tributo e período de apuração precisará ele do MPF. O MPF estabelece os limites exatos da competência do AFRF em cada caso concreto da ação fiscal.

PROCESSO Nº. : 10235.000260/2001-74
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.376

Contudo, não se pode ir tão longe a ponto de excluir a competência legal atribuída aos ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal para o exame de um período-base não contemplado no citado mandado.

Nesse sentido, o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966) dispõe, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A Lei nº 10.593, de 06/12/2002, que substituiu a Medida Provisória nº 46, de 25 de junho de 2002, que por sua vez substituiu a anterior MP nº 2.175, que, por sucessivas reedições, teve vigência de junho de 1999 até a superveniência da MP nº 46, estabelece:

Art. 6.º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:

I - em caráter privativo:

- a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;
- b) elaborar e proferir decisões em processo administrativo-fiscal, ou delas participar, bem assim em relação a processos de restituição de tributos e de reconhecimento de benefícios fiscais;
- c) executar procedimentos de fiscalização, inclusive os relativos ao controle aduaneiro, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, inclusive os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados;) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à aplicação da legislação tributária, por intermédio de atos normativos e solução de consultas; e
- e) supervisionar as atividades de orientação do sujeito passivo efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal; e

PROCESSO Nº. : 10235.000260/2001-74
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.376

II - em caráter geral, as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal.

Cabe citar que não é o mandado de procedimento que confere competência ao auditor para fiscalizar e, se for o caso, lavrar o auto de infração, mas apenas autoriza o exercício dessa competência, possibilitando à administração tributária o acompanhamento das atividades fiscais.

Como se constata dos autos, em momento algum o auditor realizou qualquer atividade de fiscalização sem a cobertura do competente MPF, ou seja, o agente do Fisco, ao formalizar a exigência, encontrava-se devidamente habilitado para o exercício da atividade, eis que acobertado pelo MPF-C, ainda que o período-base objeto do lançamento de ofício não se encontrava previsto no mesmo.

A determinação para a execução do procedimento fiscal tem por objetivo possibilitar à administração o controle e acompanhamento do exercício das atividades fiscais. O simples fato de não constar período-base de 1999 para a execução da ação fiscal não causou qualquer prejuízo à contribuinte, e os atos praticados atingiram a finalidade, não sendo possível decretar-se a invalidade dos mesmos.

De se concluir, portanto, que em razão de a carreira de Auditoria da Receita Federal, da qual fazem parte os Auditores-Fiscais, estar estabelecida em lei, com suas atribuições e prerrogativas minudentemente descritas, nenhuma razão há para dar-se pela procedência da arguição de nulidade levantada. Como se vê dos autos, a autoridade fiscal agiu em perfeita consonância com os preceitos legais, não havendo absolutamente nada que desabone o cioso trabalho realizado pela autoridade autuante.

Assim, cumpre que se declare improcedente a preliminar de nulidade interposta, passando-se a analisar as questões de mérito levantadas.

MÉRITO

PROCESSO Nº. : 10235.000260/2001-74
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.376

Como se infere do relato, a matéria posta em discussão na presente instância, diz respeito ao arbitramento do lucro da recorrente no ano-calendário de 1999, tendo em vista a constatação de inúmeras divergências de valores entre a escrituração contábil e a declaração de rendimentos, conforme planilha de fls. 34/36 nas seguintes rubricas: na contas do Ativo: Bancos; Estoques; Impostos e Contribuições a Recuperar; Outras Contas do Circulante; Outras Contas do Realizável a Longo Prazo; Veículos/Consórcios; Terrenos; Equipamentos, Máquinas e Instalações Industriais; Móveis, Utensílios e Instalações Comerciais; Outras Imobilizações; Despesas Pré-operacionais. Nas contas do Passivo: Impostos, Taxas e Contribuições a Recolher; Salários a Pagar; Financiamentos a Longo Prazo; Créditos Pessoas Ligadas; Prejuízos Acumulados; e Outras Contas.

Consta da citada planilha, que as únicas contas que mantêm correspondência de valores entre a contabilidade e a declaração de rendimentos são as seguintes: Caixa; Clientes; Depreciação Acumulada; e Fornecedores a Longo Prazo.

Além disso, no período compreendido pela autuação, ano-calendário de 1999, a recorrente optou pela apuração trimestral do lucro real (fls. 40). Trata-se de empresa que explora o comércio atacadista de carnes e produtos de carne. O lançamento no livro Registro de Inventário determina apenas os estoques existentes na empresa na data de 31/12/1999 (fls. 38).

No que respeita ao caso tratado nos autos, vejamos agora alguns artigos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), aplicáveis à matéria em estudo:

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

Seção I - Dever de Escriturar

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

Seção II - Livros Comerciais

Art. 257. A pessoa jurídica é obrigada a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério (Decreto-lei nº 486, de 3 de março de 1969, art. 1º).

Livro Razão

Art. 259. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

§ 1º A escrituração deverá ser individualizada, obedecendo à ordem cronológica das operações.

§ 2º A não manutenção do livro de que trata este artigo, nas condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, parágrafo único, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

Seção III - Livros Fiscais

Art. 260. A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir os seguintes livros (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 48, e Decreto-lei nº 1.598, de 1977, arts. 8º e 27):

I - para registro de inventário;

II - para registro de entradas (compras);

III - de Apuração do Lucro Real - LALUR;

Seção VII - Princípios, Métodos e Critérios

Art. 269. A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individuação e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens (Decreto-lei nº 486, de 1969, art. 2º).

Seção IX - Demonstrações Financeiras

Art. 274. Ao fim de cada período de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período de apuração e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 4º, e Lei nº 7.450, de 1985, art. 18).

§ 1º O lucro líquido do período deverá ser apurado com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 1976 (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 67, inciso XI, Lei nº 7.450, de 1985, art. 18, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 5º).

§ 2º O balanço ou balancete deverá ser transcrito no Diário ou no LALUR (Lei nº 8.383, de 1991, art. 51, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 2º, § 3º).

CAPÍTULO III - DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL

Art. 275. O contribuinte deverá elaborar demonstração do lucro real, discriminando (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 8º, § 1º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 2º):

I - o lucro líquido do período de apuração;

II - os lançamentos de ajuste do lucro líquido, com a indicação, quando for o caso, dos registros correspondentes na escrituração comercial ou fiscal;

III - o lucro real.

Parágrafo único. A demonstração do lucro real deverá ser transcrita no LALUR (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 8º, inciso I, alínea "b").

CAPÍTULO IV - VERIFICAÇÃO PELA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA

Art. 276. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922 (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 9º).

CAPÍTULO I - HIPÓTESES DE ARBITRAMENTO

Art. 529. A tributação com base no lucro arbitrado obedecerá as disposições previstas neste Subtítulo.

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

PROCESSO Nº. : 10235.000260/2001-74
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.376

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Assim, em face dos textos legais transcritos, não se põe em dúvida que as contribuintes pessoas jurídicas, sujeitos à tributação com base no lucro real, devem possuir escrituração contábil completa e atualizada, com obediência à legislação vigente a aos princípios e convenções geralmente aceitos em contabilidade.

Por isso mesmo, quando intimados pelos agentes do Fisco, devem exhibir os documentos e os livros comerciais e fiscais que lhes foram solicitados, em boa ordem, devidamente escriturados e em dia.

Se não o fizerem, ou não estiverem em condições de fazê-lo, torna inviável, ou impossível verificar qual o verdadeiro lucro real e, por consequência, se pagaram ou estão pagando o tributo devido.

Daí a autorização legal para o arbitramento do lucro, caso a escrituração contenha vícios insanáveis.

Sendo certo que o ato administrativo de lançamento é um ato vinculado, exige-se para sua validade o atendimento de certos pressupostos objetivos (no caso, a ocorrência das hipóteses previstas em lei para o arbitramento do lucro) e também subjetivos (competência do agente etc.). Todavia, uma vez atendidos esses pressupostos objetivos e subjetivos, isto é, regularmente constituído, o crédito somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos em lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional, na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias, segundo o artigo 141 do Código Tributário Nacional.

O arbitramento dos lucros não se trata de uma opção exercida pela fiscalização, mas o cumprimento expresso da disposição legal pela



PROCESSO Nº. : 10235.000260/2001-74

ACÓRDÃO Nº. : 101-95.376

impossibilidade de apuração dos resultados tributáveis de acordo com a forma de tributação escolhida pela empresa.

Consta dos autos que os livros contábeis e fiscais, bem como os documentos que respaldaram a escrita foram solicitados já no Termo de Início de Fiscalização, em 13/10/2000.

Concedido o prazo para a apresentação da documentação requerida, mesmo assim a empresa não atendeu aos requisitos necessários estabelecidos pela legislação de regência, ou seja, a escrituração foi elaborada com vícios insanáveis que impossibilitaram ao Fisco de verificar a exatidão dos lucros mensais apresentados como tributáveis.

O conjunto de falhas verificado pela fiscalização foi o motivo determinante da desclassificação da escrita e o conseqüente arbitramento dos lucros, conforme acima demonstrado.

A legislação é clara ao determinar que a escrituração deve abranger todas as operações realizadas pela pessoa jurídica. Tal exigência fiscal prende-se ao fato de possibilitar ao fisco examinar a contabilidade dos contribuintes no sentido de verificar a exatidão do lucro apresentado como tributável.

No caso em tela, com todas as lacunas acima descritas, torna-se impossível uma auditoria fiscal com a finalidade de verificar a apuração dos lucros através dos registros contábeis. Assim, a lei determina a apuração com base em arbitramento, como posto no auto de infração.

Verifica-se que, com prudência, durante a diligência, a fiscalização deu todas as oportunidades para a recorrente recompor seus registros. No entanto, das intimações levadas a efeito, e do prazo concedido, não houve o saneamento das irregularidades praticadas.

Também não há que se falar em inversão do ônus da prova, pois após intimada, caberia à pessoa jurídica a demonstração da regularidade documental.

A determinação do lucro real exige o conhecimento de todas as receitas e resultados operacionais e não operacionais, de todos os custos e despesas da empresa, bem como sua regular escrituração e comprovação, além das demonstrações financeiras. Aí estão incluídos os seguintes itens: levantamento físico dos estoques quando do encerramento de cada período de apuração; escrituração de todas as operações realizadas pela pessoa jurídica, inclusive das vendas realizadas, da movimentação bancária e das receitas financeiras e, por último, a apuração do lucro real, procedimentos imprescindíveis que a recorrente deixou de observar em sua contabilidade.

Assim, entendo que o procedimento adotado pela fiscalização foi correto e atendeu ao disposto em lei, por imprestável a escrituração para fins de apuração do lucro, uma vez que impede a sua verificação pela autoridade tributária, mesmo porque, caso procedesse de outra forma, aí sim poderia ser questionada a ação fiscal.

A exigência da avaliação de estoque e o registro do Livro de Inventário ao final de cada período-base é coerente com a apuração do lucro real, pois somente com tais elementos pode-se chegar (e o Fisco conferir) à verdadeira base tributável.

Considero que é imprescindível na apuração do lucro real a escrituração do Livro de Inventário e a apuração do estoque, como jurisprudência já firmada neste Primeiro Conselho de Contribuintes:

Acórdão nº 108-05.635, de 17/03/1999

IRPJ - ARBITRAMENTO - Cabível o arbitramento do lucro quando o sujeito passivo deixa de apresentar o Livro Registro de Inventário e de Controle do estoque em condições que permitam a apuração do lucro real em conformidade com as normas que regem a matéria.

Acórdão nº 108-06.856, de 21/02/2002

IRPJ. ARBITRAMENTO. FALTA DE CONTROLE DE ESTOQUE E DE LIVRO DE INVENTÁRIO. APURAÇÃO LUCRO REAL MENSAL. Se o contribuinte submete-se à apuração do lucro real mensal, deve manter devidamente

PROCESSO Nº. : 10235.000260/2001-74
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.376

escriturado a cada período de apuração o livro de registro de inventário bem como demonstrativo de levantamento e avaliação dos estoques, sob pena de arbitramento, diante da impossibilidade de verificação do lucro real pela falta de tais elementos.

Acórdão nº 103-20.014, de 09/06/1999

IRPJ. ARBITRAMENTO DE LUCROS. A falta de escrituração do inventário final do exercício anterior, bem como de discriminação das mercadorias existentes ao final do período sob análise não permite a verificação da exatidão do lucro real apurado, justificando o arbitramento dos lucros.

Diante do exposto e, tendo em vista a impossibilidade do Fisco levar a cabo a ação fiscal diante do quadro que se apresentava sem o arbitramento do lucro da contribuinte, sou pela manutenção do lançamento.

LANÇAMENTO DECORRENTE – CSL

Em se tratando de exigência fundamentada na irregularidade apurada em procedimento fiscal realizado na área do IRPJ, o decidido naquele lançamento é aplicável, no que couber, aos lançamentos conseqüentes na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Brasília (DF), 27 de janeiro de 2006

PAULO ROBERTO CORTEZ

