



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 13708/000.592/90-38

OCS

Sessão de 06 de julho de 1992

ACORDÃO Nº 101-83.742

Recurso nº: - 100.074 - IRPJ - EXS: DE 1985, 1986 e 1988

Recorrente: - VIBRASIL MOTORES E EQUIPAMENTOS LTDA.

Recorrida: - DRF NO RIO DE JANEIRO - RJ

PRELIMINAR - Cerceamento de defesa - Não constitui cerceamento de defesa a denegação pela autoridade fiscal de pedido de perícia, uma vez que o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72 relaciona a sua determinação com o livre discernimento do administrador tributário.

OMISSÃO DE RECEITAS - Suprimentos - Se a pessoa jurídica não provar, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a efetiva entrega do dinheiro e sua origem, a importância suprida será tributada como omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITAS - Passivo Fictício - O fato de a escrituração indicar a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou não comprovadas com documentação objetiva e inconteste, autoriza a presunção de omissão de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova de improcedência da infração caracterizada pelo fisco.

LUCRO ARBITRADO - Falta do Livro Registro de Inventário - A apuração do resultado depende, fundamentalmente, do levantamento dos estoques no encerramento do exercício social. A inexistência do livro Registro de Inventário justifica o abandono da escrituração e o conseqüente arbitramento do

Acórdão nº 101-83.742

lucro. Inapreciável a regularização do mencionado livro, se não promovida na fase inicial do litígio e demonstrada à autoridade julgadora singular.

ARBITRAMENTO DE LUCRO - Opção pela tributação simplificada sem a observância dos requisitos legais - O exercício de atividades mistas faz perimir a faculdade de opção pelo pagamento do imposto com base no lucro presumido, quando a receita bruta preponderante não decorre de vendas, impondo-se o arbitramento do lucro, se a pessoa jurídica não mantiver escrituração contábil na forma das disposições legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIBRASIL MOTORES E EQUIPAMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar argüida e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões(DF), em 06 de julho de 1992.


MARIAM SELF

- PRESIDENTE E RELATORA

VISTO EM


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

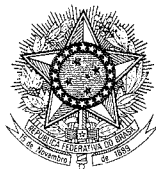
- PROCURADOR DA FA-

SESSÃO DE: 27 AGO 1992

ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRO MARTINS SILVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL e JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO. Ausente justificadamente o Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13708/000.592/90-38

3.

RECURSO Nº: - 100.074

ACORDÃO Nº: - 101-83.742

RECORRENTE: - VIBRASIL MOTORES E EQUIPAMENTOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

VIBRASIL MOTORES E EQUIPAMENTOS LTDA., sediada à Rua Ferreira Sampaio, 22/26, na cidade do Rio de Janeiro-RJ, com inscrição no CGC nº 29.744.182/0001-97, recorre a este Conselho ' da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal naquela cidade, que julgou procedente a ação fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 03/11.

A exigência é o imposto de renda-pessoa jurídica,' no valor equivalente a 68.799,41 BTNF's, incluindo o tributo e en cargos legais, em virtude das infringências à legislação perti- nente, descritas e capituladas na peça vestibular, assim sinteti zadas:

1 - Quanto ao exercício de 1985:

1.1 - Omissão de receita caracterizada como supri- mento de Caixa, no valor de Cr\$ 1.200.000,00;

1.2 - Omissão de receita caracterizada pela exis- tência em balanço de passivo não comprovado, no valor de Cr\$... 11.673.571,00;

Acórdão nº 101-83.742

1.3 - Não apresentação do livro Registro de Inventário conforme Intimação de fls. , tendo tão somente alegado seu extravio conforme comprova o despacho de fls. 26v do Livro de Registro Utilização de Documentos Fiscais nº 1, modelo 06 e Auto de Infração nº 360803- ambos lavrados por autoridade tributária estadual, em 09.01.86.

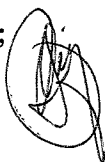
1.4 - Em consequência, ficou a empresa impossibilitada de apurar Lucro Real, sujeitando-se ao arbitramento do lucro, da seguinte forma:

	<u>Rev. de Mercadoria</u>	<u>Prest. Serv.</u>	<u>Total</u>
Receita Bruta Declarada ...	22.864.697	73.438.931	96.303.628
Perc. de Arbitramento	15%	30%	-
Lucro Arbitrado	3.429.704	22.031.679	25.461.383
Lucro Arbitrado I	25.461.383		
Omissão de Receita - 50% dos itens 1.1 e 1.2	6.436.785		
Lucro Arbitrado II	31.898.168		
Lucro Real Declarado	2.013.401		
Lucro Arbitrado a Tributar	29.884.767		

1.5 - O enquadramento legal estribou-se nos arts. 180, 181, 676, inc. III, 678, inc. II, 399, inc. I, II e III e § 1º, 162 e 400 e §§, c/c arts. 157, 160 § 1º, 161, inc. I e II e § 1º, 162 e § único e 165, todos do RIR/80.

2 - Quanto ao exercício de 1986:

2.1 - Omissão de Receita caracterizada por suprimen-
to de caixa pelos sócios, sem comprovação de origem, na importân-
cia de Cr\$ 70.000.000,00;



Acórdão nº 101-83.742

2.2 - Opção pelo Lucro Presumido, Formulário III, sem direito a essa forma de tributação, em virtude de a sua receita preponderante ser proveniente de Prestação de Serviços, conforme comprovação nos autos pelos livros de Registro de Apuração de ICM e ISS, ficando a empresa sujeita à apuração do resultado pelo Lucro Arbitrado e através da utilização de percentuais agravados, face ao arbitramento do exercício anterior:

Rec. Bruta Prest. Serv...	Cr\$ 591.681.189	36%	Cr\$ 213.005.228
Rec. Bruta Rev. Mercad.	312.679.256	18%	Cr\$ 56.282.266
Rec. Eventuais	45.218.022	18%	<u>Cr\$ 8.139.243</u>

Total..... Cr\$ 277.426.737

Lucro Arbitrado I.....	Cr\$ 277.426.737
Omissão de Rec. (50%x2.1)	35.000.000
Lucro Arbitrado II.....	
x 35% =	312.426.737
Imposto devido I.....	109.349.358
Imposto pago s/L.Presum.	17.527.973
Imposto a pagar.....	91.821.385
+ 80.047,66 ORTN de jan/86.....	1.147,05

2.3 - O enquadramento legal mencionado no Auto de Infração indica os arts. 181, 389, § 1º e alínea "o" e § 2º c/c art. 399 inc. VI e 400 §§ 1º, 2º, 5º e 6º do RIR/80 e Port. 22/79, 76/79, e PN 68/79.

3 - Quanto ao exercício de 1988:

3.1 - Ocorrem os mesmos fatos descritos no item 2.2 acima.

Rec. Bruta Prest. Serv...	Cr\$ 15.266.208	43%	Cr\$ 6.564.469,44
Rec. Bruta Rev. Merc.....	12.396.617	21%	2.603.289,57
Rec. Eventuais.....	1.385.000	21%	<u>290.850,00</u>

TOTAL..... 9.458.609,01



Lucro Arbitrado I.....	9.458.609,01
Alíquota 35%	3.310.513,15
Imp. pg.s/Luc. Presumido	774.024,50
Imposto a Pagar.....	2.536.488,65
Imp. a Pag. em OTN(522,99)	4.849,97

3.2 - Quanto ao enquadramento legal, consta do Auto de Infração os arts. 389 § 1º, letra "c" e § 2º, c/c art. 399, inc. VI, 400 §§ 1º, 2º e 5º do RIR/80, Port. 22/79, 76/79 e PN 68/79.

O Auto de Infração foi assinado em 28.05.90 e, em 27.06.90, apresentou pedido de prorrogação do prazo de impugnação, (fls. 133) o que obteve em 27.06.90 (fls. 134).

Em 10.07.90, já com o prazo para impugnação prorrogado, a contribuinte apresentou suas razões de defesa (fls. 135/139), argumentando, em síntese:

Exercício de 1985/84

1 - Omissão de Receita por Suprimento de Caixa no valor de Cr\$ 1.200.000,00.

Afirma que não houve omissão de receita. Os recursos aportados à empresa foram originários de seus sócios que os comprovam com suas declarações de rendimentos.

2 - Omissão de Receita pela existência em balanço de passivo não comprovado, no valor de Cr\$ 11.673.571,00.

Na sua opinião, o lançamento não procede por falta de embasamento contábil. O valor apontado pela fiscalização é proveniente do saldo do exercício anterior, cujos lançamentos poderiam ser examinados na ocasião. Faltou pesquisa para a comprovação



Acórdão nº 101-83.742

do alegado.

3 - Não apresentação do Livro de Inventário impossibilitando a apuração do Lucro Real e sujeitando-se ao arbitramento.

Contesta a impugnante. Diz que o Livro de Inventário encontrava-se escriturado conforme cópia em anexo das folhas ' iniciais e finais (fls. 170/192) e entende que a afirmativa do agente da fiscalização não procede e tampouco pode o lucro ser arbitrado por esse motivo.

Exercício 1986/85

1 - Omissão de Receita caracterizada por suprimentos dos sócios, sem comprovação da origem - Cr\$ 70.000.000,00.

Reafirma a empresa que o aporte de recursos ao seu Caixa teve origem nas disponibilidades legais dos seus sócios, através de suas declarações de rendimentos, enfatizando que não existem regras ou normas a respeito que impeçam atitudes dessa natureza e que estabeleçam formas específicas de como fazê-lo.

Arbitramento e Agravamento de Percentuais

Defende-se a autuada neste particular, esclarecendo que a receita bruta dos serviços por si prestados, corresponde, em parte a consertos de motores e equipamentos, com a utilização de 70% de peças e apenas 30% de serviços, daí o motivo da apresentação da sua declaração de rendimentos pela forma presumida, pois os serviços, conforme demonstra, não se sobrepõem à venda de mercadorias.



Acórdão nº 101-83.742

Finaliza, requer perícia.

Ouvida a Divisão de Fiscalização, esta se manifestou pelo indeferimento do pedido de perícia (fls. 195) por ser prescindível ao julgamento do litígio, uma vez que os pontos levantados pela impugnante não versam dúvidas sobre a matéria tributável, inclusive que a tributação por arbitramento do lucro não existe sobre a forma suspensiva, como parece entender o contribuinte, citando o Acórdão nº 101-75.725/85 do 1º C.C., bastando apenas a apreciação das provas pela autoridade julgadora.

O AFTN autuante, apreciando a impugnação, assim se manifestou, em síntese (fls. 196/199):

- quanto a omissão de receita caracterizada pela existência de suprimento de Caixa destinado a aumento de capital, a comprovação não se deu por ocasião da Intimação de fls. 127, nem no momento da impugnação, prevalecendo o crédito, conforme preceitua o RIR/80, nos seus artigos 180 e 181;

- quanto ao item Passivo Fictício, no valor de Cr\$ 11.673.571,00, diz o autuante que o contribuinte nada acrescentou ou defendeu, permanecendo a referida infração sem modificações;

- que o arbitramento por falta de apresentação do livro de inventário é procedente e tem a sua base legal no art. 399 incisos I e II do RIR/80, e configurou-se nos procedimentos de fls. 38, 39, 117 e 118, onde o contribuinte relata com clareza não possuir o referido Livro por ter sido extraviado e que não procede a apresentação de escrituração regularizada após a fiscalização;

- quanto ao exercício de 1986/85 e referente ao su



Acórdão nº 101-83.742

primento de Caixa de Cr\$ 70.000,00, o autuante entende que a defendente confundiu omissão de receita com distribuição disfarçada de lucros e que nada acrescentou em sua defesa que descaracterizasse 'a informação apontada na peça vestibular;

- rebela-se o autuante contra os argumentos apresentados pela impugnante no que diz respeito ao arbitramento (fls.198) e agravamento de percentuais, afirmando que "a alegação do contribuinte só haveria de ser aceita se acompanhada de comprovação cabal de que expõe, o que significa ter havido emissão das respectivas notas fiscais de revenda de mercadorias, no caso de aplicação de peças em conserto, em separado das notas fiscais exclusivamente de serviços; iguais argumentos a defendente apresenta para o exercício de 1988/87, rebatidos pelo autuante;

- finaliza pedindo a manutenção integral do Auto de Infração.

A Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro RJ, acatando integralmente a Apreciação Fiscal exarada às fls.201/207, pela Decisão nº 1.639/91 julgou integralmente procedente a ação fiscal, mantendo o lançamento constante do Auto de Infração de fls. 03/11.

Irresignada, a autuada apresentou, tempestivamente, o recurso voluntário de fls. 214/216, argüindo, preliminarmente, 'cerceamento de defesa e imediata nulidade da Decisão recorrida,"tendo em vista a negativa de autorização de realização de perícia técnica" requerida na impugnação.

Diz a recorrente que, com a realização da perícia



Acórdão nº 101-83.742

técnica se comprovaria que na atividade da recorrente a realização dos serviços prestados, mistér se faz o emprego de material, peças e outros elementos e não só a realização de serviços.

Continua afirmando a recorrente que com a análise da sua documentação e de seus livros, se comprovaria a inexistência das infrações anotadas pela fiscalização.

Quanto ao mérito, volta a defender a tese apresentada na impugnação, que os suprimentos de Caixa apontados no Auto de Infração tiveram origem em empréstimos bancários levantados por seus sócios e pelas denúncias dessa dívida junto aos estabelecimentos ' feitas em suas declarações de dívidas.

No que se refere à autuação sobre passivo fictício, diz que também não tem razão a fiscalização, pois ocorreu "erro contábil contra a contribuinte", conforme demonstrado na defesa e junta mapa demonstrativo de compras do ano de 1984 e cópias de duplicatas de fls. 218/581, no intuito de comprovar suas alegações.

É o relatório.



Acórdão nº 101-83.742

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora:

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

Estão em julgamento duas questões: uma preliminar, pela qual a recorrente argüi cerceamento do seu direito de defesa; outra relativa ao mérito da exigência.

A preliminar levantada pela recorrente deve-se ao fato da autoridade de primeira instância ter indeferido a realização de perícia contábil, com a finalidade de se avaliar a existência ou não de livros e documentos fiscais e comerciais, a fim de corroborar seus argumentos de defesa.

Entende que a autoridade recorrida, ao indeferir a sua realização violou uma garantia que lhe é outorgada pelo artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe:

"Art. 17 - A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis." (grifos nossos).

Como se vê, contrariamente ao que entende a recorrente, o dispositivo atribui ao poder discricionário da autoridade fiscal a realização de diligências ou de perícias, posto que estas não constituem direito líquido e certo do contribuinte, mas a penas se destinam a formar a convicção do julgador. Por isso mesmo, dá-lhe a lei a faculdade de decidir, discricionariamente, se é



Acórdão nº 101-83.742

o caso de deferir o pedido do contribuinte ou não, e mesmo sem pedido do contribuinte, determinar as que julgar necessárias, de ofício.

No presente caso, a autoridade recorrida, louvando-se na competência que a lei lhe confere, indeferiu a realização da perícia requerida, por considerá-la prescindível, o que foi considerado pela recorrente cerceamento do seu direito de defesa.

Entendo de todo improcedente tal alegação: a uma por que, como já ressaltado, a lei relaciona a determinação ou não de perícia com o livre discernimento do julgador, que mandará realizá-las "quando entendê-las necessárias"; a duas porque não ocorreu qualquer agressão ao direito de defesa consagrado em nossa Carta magna, pois ao ingressar com a impugnação e recurso, a empresa demonstrou, de forma inequívoca, seu pleno conhecimento do processo fiscal, contra a qual exerceu, inclusive, o mais amplo direito de defesa.

Note-se, finalmente, que a existência dos elementos contábeis e fiscais que pudessem comprovar a utilização de materiais e peças nos serviços que realiza, deveriam estar destacados em sua contabilidade e exibidos à fiscalização por ocasião da ação fiscal, e não nesta fase recursal. Ainda assim, a empresa não logra comprovar tal destaque, alega simplesmente que os serviços que realiza exige o emprego de materiais, e pretende transferir o ônus da prova de sua utilização ao fisco com a pretendida perícia.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade da decisão argüida.



Acórdão nº 101-83.742

Passo, assim, ao exame do mérito do litígio, repre
sentado pelas seguintes matérias:

a) Omissão de receita, caracterizada por suprimen
tos de caixa efetuados pelos sócios, sem a devida comprovação da
origem e efetiva entrega dos recursos entregues à empresa (exercí
cios de 1985 e 1986).

Esta questão tem sido objeto de reiteradas deci-
sões deste Colegiado, que orienta no sentido de que é imprescin
dível a prova, concreta e cumulativa, da origem e efetiva entrega
do numerário suprido, para que se possa afastar a presunção de omis
ão de receita.

A comprovação da origem, obviamente, não se esgo-
ta na simples demonstração da capacidade financeira do supridor
ou mesmo da origem dessa capacidade. É necessário que espelhe, com
toda clareza, a fonte de onde provêm os recursos supridos, ou se
ja, deve restar cabalmente comprovado que estes resultam de ne-
gócios ou operações outras realizadas pelo supridor, sem qualquer
vinculação com os objetivos da empresa da qual participa.

Por outro lado, a prova da entrega do numerário à
empresa deve expressar, objetivamente, a efetividade de sua trans
ferência do patrimônio do supridor para o da suprida.

No presente caso, não restou comprovado nenhum dos
dois aspectos, pois, como ressaltado no relatório, a recorrente
limitou-se a alegar que os recursos originaram-se de disponibili
dades dos sócios incluídas em suas declarações de rendimentos.

Este argumento, por si só, desserve para justifi



Acórdão nº 101-83.742

car a origem, posto que não evidenciam sequer a capacidade financeira do supridor quando da entrega do numerário, já que os rendimentos informados nas ditas declarações referem-se a todo o período-base, enquanto que o suprimento ocorreu em datas certas e precisas. Ademais, a mera inclusão de valores na declaração de rendimentos não tem qualquer efeito legal, se desacompanhados dos documentos que lhe dêem respaldo.

De igual modo, não prosperam os simples lançamentos contábeis dos valores supridos para comprovar a efetividade da entrega do numerário, se desacompanhados de cheques ou documentos que o equivalham, que possam demonstrar a real transferência do numerário do patrimônio do supridor para o da suprida.

Portanto, forçoso é concluir que o quadro de provas apresentado pela recorrente para justificar a origem e efetiva entrega do numerário suprido é bastante precário e insuficiente para ilidir a exigência que lhe foi imputada, impondo-se, por consequência, a manutenção do crédito tributário relativo a este tópico.

b) Omissão de receita, caracterizada pela existência no balanço relativo ao exercício de 1985 de obrigações não comprovadas.

É pacífica a jurisprudência deste Tribunal Administrativo em torno da matéria, no sentido de que a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou não comprovadas, indiciam omissão de receitas, mantidas à margem da escrita, salvo prova em contrário a ser feita pelo contribuinte.

Assim, para que a presunção legal relativa à omissão



Acórdão nº 101-83.742

são de receita por passivo fictício seja afastada, necessário se faz que a pessoa jurídica comprove, com documentação hábil e idônea, a existência da obrigação registrada em seu passivo, demonstrando, ainda, que o pagamento da mesma ocorreu em data posterior ao encerramento do balanço.

Na hipótese em causa, além da contribuinte não apresentar quaisquer documentos tendentes a comprovar tais condições, admite expressamente a irregularidade em seu recurso, declarando que "a diferença refere-se a pagamentos a fornecedores que foram efetuados no próprio exercício e que não foram debitados na referida conta ... em decorrência de erro contábil contra a contribuinte".

Ora, se a própria empresa confessa que as obrigações foram pagas no próprio exercício em que foram assumidas, e ainda assim não foram baixadas do seu passivo, configura-se, de modo incontestado, a hipótese legal de omissão de receita prevista no artigo 180 do RIR/80, cuja premissa básica é de que as obrigações foram mantidas em aberto para permitir o perfeito equilíbrio entre os débitos e créditos expressos em seu balanço, evitando, desta forma, possível estouro de caixa, pelo crédito desta conta nas datas dos efetivos pagamentos das obrigações.

Nestas circunstâncias, também a autuação procedida neste item deve ser mantida.

c) Arbitramento de lucro, em decorrência da não a apresentação do Livro Registro de Inventário (exercício de 1985).

Quanto a este item a empresa alega simplesmente que não exibiu citado livro à época da ação fiscal porque o mesmo es



Acórdão nº 101-83.742

tava extraviado, contudo, encontrava-se devidamente escriturado.

A matéria já foi inúmeras vezes apreciada neste Colegiado, onde prevalece o entendimento expresso na ementa no Acórdão nº 103-4.257/82, no sentido de que:

"IRPJ - LUCRO ARBITRADO - A apuração do resultado depende, fundamentalmente, do levantamento dos estoques no encerramento do exercício social. A inexistência do 'Registro de Inventário' justifica o abandono da escrituração e o conseqüente arbitramento do lucro. Inapreciável a regularização da escrituração, se não promovida na fase inicial do litígio e demonstrada à autoridade julgadora singular."

Tal entendimento respaldou-se nos sólidos fundamentos destacados no voto condutor do mencionado aresto, a seguir transcritos, os quais adoto integralmente na solução do presente litígio:

"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.



Acórdão nº 101-83.742

Além disso, o custo das mercadorias para revenda é determinado em função de "critérios de avaliação" e "métodos de inventários". Os métodos de inventário estão 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, por via de consequência, a apuração do resultado obtido, tem-se o "método de inventário permanente", denominado pelo artigo 14 do Decreto-lei nº 1598/77 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, pelos menos, informado ao autuante a discriminação dos estoques acusados pelas demonstrações financeiras.

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 já 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.



Acórdão nº 101-83.742

A inexistência do "Registro de Inventário" não é, portanto, uma questão de somenos importância, como que a recorrente. Tal falha justifica, por si só, o abandono da escrituração e o conseqüente 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 inexistência, ou inexatidão, 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".

Sustenta, contudo, a recorrente que regularizou a falha determinante do abandono da escrituração. Em questões semelhantes trazidas para o julgamento desta Câmara teve oportunidade de externar o entendimento de que a regularização da escrituração deverá ser feita na primeira fase do litígio. Bastam duas razões. A primeira de ordem processual: a matéria não foi questionada na instância singular, não merecendo, portanto, apreciação na segunda instância. A segunda: a regularização da escrituração não pode ser provada nos autos. Neste caso, por exemplo, o Conselho teria que forçosamente determinar uma nova ação fiscal na contribuinte. Será que foram obedecidas as regras fixadas pelo artigo 163 do regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, relacionadas com as formalidades intrínsecas para a escrituração do livro de registro de inventário? Será que o critério de avaliação 'utilizado levou em conta o custo de aquisição das mercadorias destinadas à revenda? Será que as quantidades arroladas estão coerentes com as entradas e saídas de cada mercadoria? Todas essas inda-



Acórdão nº 101-83.742

gações e muitas outras só poderiam ser esclareci-
das através de uma nova e aprofundada auditoria
fiscal. O Conselho passa a ser o fiscal, através '
dos funcionários da Delegacia de origem. Esta não
é a sua função."

Isto posto, e considerando os fundamentos aqui re-
produzidos, entendo deva ser mantida a tributação tratada neste
item.

d) Arbitramento de lucro, em razão da contribuinte
ter optado pela tributação pelo lucro presumido, sem preencher as
condições para tal opção e agravamento de percentuais (exercícios
de 1986 e 1988).

Conforme ressaltado no relatório, a autuação refe-
rente a este tópico deveu-se ao fato da empresa ter optado, nos
exercícios de 1986 e 1988, pela tributação com base no lucro pre-
sumido, sem preencher as condições legais para tal, uma vez que,
trata-se de empresa com atividade mista, em que a receita de pres-
tação de serviço prepondera sobre a de vendas, não lhe sendo per-
mitido, por isso mesmo, optar pela forma simplificada de tributa-
ção.

Em suas peças contestatórias a contribuinte busca
defender-se sob a alegação de que a receita registrada como sendo
de serviços, em verdade, engloba o emprego de material, peças e
outros elementos, cujo valor foi indevidamente considerado como
receita de serviço.

Este argumento, contudo, não a socorre, pois, de
um lado, a contribuinte não passou do terreno das alegações, desa-
companhado de qualquer documento comprobatório que lhe pudesse res-



Acórdão nº 101-83.742

paldar; de outro lado, as peças que instruem os autos, nos dão conta que as notas fiscais emitidas pela recorrente não procediam ao necessário destaque, ademais, se as peças são objeto de venda em separado, deveriam constar de nota fiscal específica para tal operação.

São, portanto, despiciendos os argumentos da contribuinte no tocante a este item, impondo-se, desta forma, a manutenção da exigência fiscal.

Nesta ordem de juízos, rejeito a preliminar de nulidade da decisão "a quo" e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Brasília(DF), em 06 de julho de 1992.



MARIAM SELF - RELATORA