



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

FI.

Processo nº : 13884.005041/2002-14  
Recurso nº : 148.788  
Matéria : IRPJ - EX.: 1998  
Recorrente : CEREALISTA TURCI LEÃO LTDA.  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em CAMPINAS/SP  
Sessão de : 22 DE JUNHO DE 2006  
Acórdão nº. : 105-15.819

**DECADÊNCIA** - Nos tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, expirado o prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN sem que a Administração Tributária se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. A ausência de pagamento em decorrência da apuração de base de cálculo negativa do tributo não constitui óbice à aplicação da regra em comento.

**ARBITRAMENTO DO LUCRO - LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO** - A suposta inadequação da escrituração do Livro Registro de Inventário, bem como a ausência de sua autenticação e registro, não constituem, por si só, razões que possam dar fundamento ao arbitramento do lucro, mormente na situação em que o contribuinte não deu causa ao extravio do livro original e adotou providências para suprir a falta.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CEREALISTA TURCI LEÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSE CLOVIS ALVES  
PRESIDENTE

1



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.005041/2002-14

Acórdão nº : 105-15.819

WILSON FERREIRA DE GUIMARÃES  
RELATOR

FORMALIZADO EM:

02 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.005041/2002-14  
Acórdão nº : 105-15.819

Recurso nº : 148.788  
Recorrente : CEREALISTA TURCI LEÃO LTDA

## RELATÓRIO

CEREALISTA TURCI LEÃO LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão nº 10.289 de 19 de agosto de 2005 da 2ª Turma da DRJ em Campinas - SP, que manteve o lançamento de IRPJ, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo da exigência de IRPJ, relativo ao exercício de 1998, formalizada em decorrência do arbitramento do lucro da recorrente. Consoante a descrição contida no Termo de Verificação de fls. 97/102, tal providência, qual seja, o arbitramento do lucro, fundamentou-se na constatação de que o Livro Registro de Inventário da empresa, cópias anexas ao processo, além de não estar devidamente registrado e autenticado, foi escriturado sem que fossem discriminadas, especificadas ou identificadas as mercadorias em estoque. Entendeu a fiscalização que, diante de tais vícios, não foi possível aferir os valores registrados, tornando, assim, a escrituração imprestável para a determinação do lucro real da fiscalizada. Diante de tal constatação, a empresa teve seu lucro arbitrado com base no inciso II do art. 539 do RIR/94.

Inconformada, a autuada apresentou impugnação aos feitos fiscais, fls. 166/174, argumentando, em síntese, o seguinte:

- que em 13 de novembro de 2002 ela atendeu a intimação nº 05, formalizada pela fiscalização, com a entrega do mapa que arrolava toda a mercadoria em estoque, com todo o detalhamento do custo unitário e do custo total de cada item das mercadorias inventariadas em 31 de dezembro de 1997;

- que na composição do custo unitário de cada mercadoria estaria perfeitamente detalhada e demonstrada a inclusão dos fretes e a exclusão dos impostos recuperáveis (ICMS), incidentes sobre as compras;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.005041/2002-14  
Acórdão nº : 105-15.819

- que a empresa não mantém controle de estoque permanente, fazendo inventário físico ao final de cada período, utilizando-se do método PEPS (primeiro a entrar, primeiro a sair) para valoração de seus estoques;

- que em 02 de dezembro de 2002, em atendimento a intimação nº 06, encaminhou para a fiscalização mapa em que estariam arroladas item por item as mercadorias em estoque em 31 de dezembro de 1997, bem como mapa nas mesmas condições das mercadorias em estoque em 31 de dezembro de 1996, apurados com o mesmo critério de valoração;

- que, no que diz respeito às discrepâncias apresentadas pela fiscalização com relação os estoques de Cedrinho/Cambará e Mogno, a autoridade autuante errou, pois não incluiu o valor do frete e não excluiu o valor do ICMS recuperável na valoração do estoque;

- que a contribuinte possui livro modelo 7, inventário de mercadorias em estoque, apreendido pela fiscalização estadual em 13 de novembro de 1992, conforme auto de apreensão nº 041959, e não devolvido até a data de apresentação da impugnação;

- que a contribuinte possui os lançamentos de inventário item por item em planilhas eletrônicas, e que lançou para fins de registro os valores globais em um livro modelo 7 sem autenticação, e quando da devolução do livro original pelo fisco estadual, faria os registros exigidos;

- que ocorreu um erro escusável e sanável, não se configurando a deficiência que tornaria a escrituração imprestável para a apuração do Lucro Real (cita jurisprudência administrativa);

- que no ano-calendário de 1997 apurou prejuízo fiscal, que está demonstrado no Livro Diário e no LALUR, e conclui: *"Abandonar o prejuízo alegando que a escrituração é imprestável, porque o estoque inventariado está relacionado em mapa de apuração e não no Livro Brochura, sem demonstrar qualquer iniciativa de examinar a escrituração contábil mantida pelo contribuinte, sendo que esta contém todos os elementos necessários para a confirmação do resultado fiscal apurado no exercício, inclusive a*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.005041/2002-14  
Acórdão nº : 105-15.819

*contabilização dos estoques iniciais e finais, devidamente valorizados, é um procedimento inadequado e nítida demonstração de poder. Na verdade aquilo que o Auditor Fiscal elegeu como ‘infração’, não é suficiente para impedir a tributação pelo lucro real, e menos ainda para desclassificar a escrita considerando-a como imprestável’;*

- que se for aceito o arbitramento do lucro, as apurações trimestrais do fato gerador em 31 de março de 1997, 30 de junho de 1997 e 30 de setembro de 1997 estariam alcançadas pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, tendo em vista que o IRPJ pertence à sistemática do lançamento por homologação;

A 2ª Turma da DRJ em Campinas, São Paulo, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 10.289 de 19 de agosto de 2005, pela procedência dos lançamentos.

A decisão de primeira instância foi exarada nos seguintes termos:

- que é assente na jurisprudência administrativa que, após o advento da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, o imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas passou a ser regido pelo chamado lançamento por homologação. Contudo, prossegue, para se poder cogitar de homologação tácita é essencial à existência de pagamento antecipado do tributo, conforme estipulado no parágrafo primeiro do art. 150 do CTN (transcreve o dispositivo);

- que a referida norma, ao estabelecer o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, reduziu o limite de atuação do Fisco, estabelecido de forma genérica, também pelo Código Tributário Nacional no art. 173, o qual transcreve;

- que se verifica que, ao estabelecer um prazo mais curto para constituição do crédito tributário, o legislador pressupôs pagamento prévio, o qual daria ao Fisco conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte. Nesse sentido, afirma que a antecipação do pagamento é condição essencial para haver homologação, pois, no seu entender, representa o fato positivo que, uma vez conhecido, move a autoridade fiscal a iniciar os procedimentos necessários a fim de aferir a satisfação da obrigação principal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.005041/2002-14  
Acórdão nº : 105-15.819

- que, no presente caso, no ano-calendário de 1997, a empresa optou pela tributação pelo lucro real com apuração anual, tendo apurado prejuízo fiscal, não havendo pagamento a ser homologado, o que se confirma pela DIRPJ/98 apresentada (fls. 54/86);

- que o Primeiro Conselho de Contribuintes, em diversos julgados, também submete às normas aplicáveis ao lançamento por homologação apenas os créditos tributários já satisfeitos, ainda que parcialmente, por via do pagamento (transcreve ementas de acórdãos proferidos pelo Primeiro Conselho de Contribuintes);

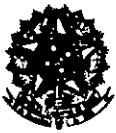
- que, no mesmo sentido, pronunciou-se o Superior Tribunal de Justiça, em acórdão exarado em 07 de abril de 2000, em Embargos de Divergência no RESP 101.407/SP, publicado no Diário de Justiça de 08 de maio de 2000 (transcreve a ementa);

- que, sendo assim, na contagem do prazo decadencial aplica-se a disposição do art. 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, apenas se existente pagamento antecipado. Nos demais casos, afirma, observa-se o disposto no art. 173 do mesmo diploma legal, sendo que o prazo para atuação do Fisco começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, no caso em análise, 1º de janeiro de 1998, expirando-se, assim, em 31 de dezembro de 2002;

- que se encontra no art. 148 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional - CTN, o fundamento jurídico para a adoção da base de cálculo arbitrada e substitutiva daquela adotada pelo sujeito passivo (reproduz o dispositivo);

- que a Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, vigente no ano-calendário de 1997, dispunha, em seu art. 47, sobre as hipóteses de arbitramento dos lucros (reproduz o dispositivo);

- que deve ser assinalado que, nos termos da legislação em vigor, 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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.005041/2002-14  
Acórdão nº : 105-15.819

- que, no caso concreto, a empresa era optante pela sistemática de determinação do lucro tributável com base no lucro real anual, conforme se depreende da cópia da Declaração de Rendimentos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – DIRPJ/98, juntada às fls. 54/86;

- que a obrigatoriedade de escrituração e manutenção do Livro Registro de Inventário, para dar respaldo à determinação do lucro líquido e, por decorrência, do lucro real, encontra-se definida no art. 14 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 (transcreve o dispositivo);

- que, como decorrência do anteriormente afirmado, não há como verificar a determinação do lucro líquido e do lucro real apurados pela contribuinte, se o Livro Registro de Inventário, no qual deveria ter sido efetuada a apuração do custo das mercadorias revendidas, além de não estar devidamente registrado e autenticado, foi escriturado de forma que não discrimina, especifica ou identifica as mercadorias em estoque, impossibilitando a averiguação dos valores nele inscritos. Nesse sentido, indaga: como dar respaldo ao lucro oferecido à tributação, na impossibilidade de verificação dos custos contabilizados?

- que deve ser atentado para o fato de que a referida falha poderia ter sido suprida pela apresentação dos registros com a movimentação dos estoques da empresa, juntamente com os documentos de entrada e saída de mercadorias, desde que permitissem a reconstituição do inventário físico em 31 de dezembro de 1997, a fim de possibilitar a comprovação do custo das mercadorias vendidas e da inclusão do frete no valor informado como Estoque Final.

- que, considerando que o arbitramento do lucro é medida extrema e que a empresa possuía os Livros Diário, Razão, Entradas, Saídas, Registro de Apuração do ICMS, Registro de Apuração do ISS, etc., escriturados, foi permitido que ela reconstituísse a movimentação do estoque de mercadorias para a comprovação da inclusão dos valores dos custos de frete e para a validação dos valores informados como estoques inicial e final de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUINTA CÂMARA

fl.

Processo nº : 13884.005041/2002-14  
Acórdão nº : 105-15.819

mercadorias, em substituição aos registros de controle da movimentação de estoques obrigatórios;

- que, entretanto, as planilhas apresentadas pela empresa, que pretendamente reconstituíam os estoques, se mostraram incompletas e inconsistentes, por não estarem relacionados os documentos de entrada e saída das mercadorias e pelos valores informados como preços unitários em dezembro de 1997 serem incompatíveis com os valores em janeiro de 1997. Esclarece que o auditor-fiscal responsável pelo feito tomou como exemplo os itens Mogno e Cedrinho;

- que, na defesa, a empresa alega que as discrepâncias apresentadas pela fiscalização com relação aos estoques de Cedrinho e Mogno, são devidas a erro de cálculo da autoridade autuante, que não incluiu o valor do frete e não excluiu o valor do ICMS recuperável na valoração do estoque;

- que está equivocada a empresa, pois a autoridade fiscal estava comparando o valor do preço unitário dos itens Cedrinho e Mogno, antes de qualquer adição ou exclusão (os valores do Frete e do ICMS não teriam entrado na comparação);

- que, em conformidade com a planilha apresentada à fl. 44, consta como preço unitário para o Cedrinho o valor de R\$ 129,50 e para o Mogno o valor de R\$ 1.785,81; enquanto que o valor real do preço unitário apurado pela fiscalização, com base nas notas fiscais de compra apresentadas, para o Cedrinho foi de R\$ 120,02 e para o Mogno de R\$ 506,45, o que evidenciaría a discrepância observada. Aduz ainda que, além desta inconsistência, as planilhas apresentadas estão incompletas por não estarem discriminados os documentos de entrada e saída das mercadorias, fato que também teria sido evidenciado pela fiscalização;

- que se verifica das planilhas apresentadas pela empresa durante o procedimento fiscal que o estoque dela é composto por trinta e quatro diferentes mercadorias, mas que, na impugnação, foi apresentada documentação referente a apenas cinco itens do inventário (Angelim, Assoalho Jatobá, Cedrinho, Cerejeira e Cumaru). Esclarece que, mesmo para estes cinco itens, a documentação foi apresentada de forma



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.005041/2002-14  
Acórdão nº : 105-15.819

incompleta, não constando nenhuma documentação de saída das mercadorias e ausente parte das notas fiscais de entrada;

- que, não obstante, a empresa invalida suas planilhas apresentadas durante o procedimento fiscal, pois ela própria, para cada um dos cinco itens, Angelim (fl.180), Assoalho Jatobá (fl. 183), Cedrinho (fl. 186), Cerejeira (fl. 200) e Cumaru (fl. 212), apura e ressalta divergências entre o custo informado no inventário (planilha e DIRPJ) e o custo apurado com base na documentação apresentada na defesa;

- que, assim, em face da empresa não ter apresentado validamente a reconstituição da movimentação do estoque de mercadorias, que supririam as deficiências apontadas na escrituração obrigatória dos registros de controle da movimentação de estoques, fica inviável a verificação e validação da apuração pelo lucro real, sendo irreformável a conduta da fiscalização ao adotar o arbitramento dos lucros para a determinação da base tributável.

Inconformada, a empresa apresentou o recurso de folhas 245/263, através do qual renova as razões apresentadas na fase impugnatória e, contestando o acórdão prolatado em primeira instância, argumenta:

**EM ÂMBITO PRELIMINAR**

- que ocorreu decadência em relação ao primeiro, segundo e terceiro trimestres de 2002, porque a empresa entregou no prazo a declaração do imposto de renda, e isso possibilitaria à Secretaria da Receita Federal o lançamento do imposto dentro do próprio ano de 1997.

Em seguida, discorrendo, ainda, acerca da questão preliminar de decadência, a recorrente apresenta, em redação confusa, considerações sobre manifestações doutrinárias e jurisprudenciais a respeito do tema em referência.

Adiante, adita que entregou tempestivamente a Declaração de Imposto de Renda, mas que, tendo a fiscalização alegado que os sistemas da Secretaria da Receita Federal não registravam a referida entrega, apresentou uma declaração retificadora.

MÉRITO



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

FL

Processo nº : 13884.005041/2002-14  
Acórdão nº : 105-15.819

Quanto ao mérito, a recorrente oferece os seguintes argumentos:

- que, embora o fiscal autuante negue, a falta do Livro Registro de Inventário foi suprida com a apresentação de um mapa onde foi arrolada e valorada toda a mercadoria em estoque;

- que foi colocado à disposição da fiscalização todos os livros contábeis e fiscais; foi apresentada a contabilização (sic) do Livro Diário e Registro de Inventário por computador; foi fornecida listagem do Livro Diário, Razão e Inventário, além do Livro de Entradas e Saídas de mercadorias e o de Apuração do ICMS; que foi colocado à disposição da fiscalização, ainda, todos os documentos fiscais de entrada e saída de mercadorias, mas que o fiscal os ignorou;

- que, por diversas vezes, foi demonstrado à fiscalização que o Livro Registro de Inventário havia sido apreendido pelo fisco estadual;

- que o Livro Registro de Inventário apreendido não foi devolvido sob alegação de que teria sido extraviado na repartição estadual;

- que, como mantinha sua escrituração, bem como os respectivos documentos, em ordem e boa guarda, possuía arrolamento do inventário físico feito em 31 de dezembro de 1996 e 31 de dezembro de 1997 (sic);

- que a afirmativa constante da decisão recorrida de "que nenhum livro e ou documento devolvido com o Termo de Intimação nº 7 foram apresentados naquela oportunidade" constitui meia verdade, pois só não teria sido apresentado o Livro Registro de Inventário (esclareça-se que a afirmação guerreada consta do Termo de Verificação e Descrição dos Fatos constante dos autos e foi, apenas, reproduzida na decisão de primeira instância);

- que os documentos fiscais e contábeis sempre estiveram à disposição da fiscalização, que os utilizou para elaborar demonstrativo, carecendo de credibilidade, assim, a afirmativa de que nenhum livro ou documento devolvido com o Termo de Intimação nº 7 foram apresentados naquela oportunidade;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.005041/2002-14  
Acórdão nº : 105-15.819

- que no Relatório correspondente à decisão recorrida, ao se descrever o histórico da ação fiscal, confirma-se que para suprir a falta do Livro Registro de Inventário a empresa protocolou uma planilha do estoque em dezembro de 1997, mas que foi considerada incompleta e, por isso, não serviu para suprir a deficiência representada pela falta do Livro Registro de Inventário. Esclarecendo que a planilha de estoque em referência apresenta: o custo unitário da mercadoria; a parcela excluída de ICMS recuperado nas compras; a parcela de frete adicionada e a parcela excluída de ICMS dos fretes relativos às compras, questiona como tal documento pode ser considerado incompleto;

- que os valores apurados pela fiscalização não servem para comparar com os informados pela empresa, pois ela incluiu os valores dos fretes e excluiu os valores dos impostos recuperáveis, enquanto que a fiscalização não procedeu desta forma, uma vez que ela própria afirma que os valores foram extraídos com base nas notas fiscais de entrada;

- que, na medida em que a fiscalização não incluiu o valor do frete, o resultado encontrado no final ficou totalmente alterado. Adita que as madeiras são transportadas de localidades muito distantes e o valor do frete tem peso fundamental no cálculo do custo unitário;

- que as condições de compras de madeiras, em que a unidade de medida é metro cúbico, são diferentes das condições de vendas, que se realiza por peça serrada e medida linear. Aduz que isso pode levar à confusão no cálculo do seu estoque, a exemplo do que teria ocorrido na fiscalização;

- que qualquer importância do frete não incluída no cálculo do custo unitário resultará em uma diferença considerável, como no cálculo feito pela fiscalização, em que, baseada somente nas notas fiscais de compras, ignorou-se os valores dos fretes e das exclusões do ICMS incidentes sobre as compras. Lembra, ainda, que o ICMS sobre as compras é pago de acordo com pauta estabelecidas pelos Estados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.005041/2002-14  
Acórdão nº : 105-15.819

- que, de todos os itens constantes da planilha de estoque apresentada pela empresa, a fiscalização apontou erros em apenas dois, o que levaria à suposição de que os demais trinta e um itens estariam corretos;

- que a fiscalização constatou que o preço unitário apresentado pela empresa nos itens Cedrinho/Cambará e Mogno, antes da inclusão do frete e da exclusão do crédito de ICMS, foi superior ao encontrado por ela, e que, nesta situação, a única beneficiária é a Fazenda Federal, pois uma valoração maior no estoque aumenta o lucro ou reduz o prejuízo, não beneficiando a empresa sob qualquer hipótese;

- transcrevendo cálculo promovido pela fiscalização, afirma que, para determinação de um dos preços unitários consignados, foi utilizada uma nota fiscal cujo código de operações referia-se a uma devolução. Nesse sentido, argumenta que o preço unitário encontrado pela fiscalização não está correto, não servindo, assim, para fins de comparação;

- renova a afirmação de que a empresa possuía o estoque inventariado em 31 de dezembro de 1996 e 31 de dezembro de 1997, relacionados em mapas, item por item, com seus respectivos preços unitários e valores totais, suprindo, a seu ver, a falta do Livro Registro de Inventário, pois tais mapas conteriam todos os elementos que são exigidos para escriturar o citado Livro;

- que ficou claro que a empresa não adotou o custo médio, mas sim o método PEPS;

- que, relativamente à solicitação feita pela fiscalização para que fossem apresentados os registros com a movimentação dos estoques, juntamente com os documentos de entrada e saídas de mercadorias, para fins de reconstituição do inventário em 31 de dezembro de 1997 e verificação quanto a inclusão dos valores referentes aos fretes, houve atendimento por parte da empresa, visto que foi apresentado mapa com arrolamento (sic) de todas as mercadorias e estoque em 31 de dezembro de 1997, inclusive com a demonstração da inclusão dos fretes. Prosseguindo, alega que essa solicitação era



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.005041/2002-14  
Acórdão nº : 105-15.819

dispensável, pois a empresa fez levantamento físico no final de ano, custeando as mercadorias inventariadas pelo sistema PEPS (*sic*);

- que, diferentemente do afirmado, em nenhum momento a fiscalização, apesar de ter tido a posse de todos os documentos de entrada e saída de mercadorias, tentou reconstituir o inventário físico em 31 de dezembro de 1997;

- que a solicitação de movimentação dos estoques foi inócuia porque a empresa não adotou o sistema de controle permanente, mas sim o levantamento físico no final do período de apuração;

- que a empresa não cometeu erro nenhum, sanável ou não, pois manteve controle eletrônico de seu estoque inventariado, com respectivos preços unitários e totais;

- que no momento oportuno, sendo necessário, iria transcrever o inventário arrolado no mapa para um livro modelo 7, com todas as formalidades, registro e autenticação;

- que deve ser lembrado que a Secretaria de Fazenda do estado de São Paulo só registra e autentica um novo livro com a apresentação do livro anterior totalmente escriturado e esgotado (*sic*). Diante dessa afirmação, pergunta: como fazer a apresentação do livro totalmente preenchido e esgotado, se o próprio fisco o extraviou?

- que, em conformidade com o Parecer Normativo nº 199/70, o inventário anual de mercadorias ou produtos poderá ser escriturado pelo sistema de processamento eletrônico de dados, desde que atendidas as exigências legais;

- que a empresa valorizou seus estoques finais em conformidade com a lei, isto é, com base no valor das compras mais fretes, subtraídos os impostos recuperáveis;

- que, na escrituração eletrônica de dados do inventário, a empresa demonstrou a natureza das mercadorias em estoque, relacionando-os item por item, e identificando-os;

- que a listagem entregue a fiscalização permitiria apurar o lucro líquido e o lucro real;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.005041/2002-14  
Acórdão nº : 105-15.819

- retornando à questão da decadência, afirma: que o ano de 1997 foi alcançado pela decadência, principalmente os três primeiros trimestres; que, por erro da Secretaria da Receita Federal, não constava nos sistemas dos referido órgão dados relativos aos seus rendimentos, visto que a declaração entregue pela empresa se apresentava em branco; que houve entrega tempestiva da declaração à Receita Federal; e que, com o intuito de colaborar, a empresa preencheu e entregou nova declaração atendendo ao pedido da fiscalização;

- que o arbitramento não é penalidade, mas que, no presente caso, estaria ocorrendo dupla penalização, uma vez que: estaria sendo exigido pagamento de tributos de uma empresa que apurou prejuízo fiscal e não lucro tributável; e estaria sendo arbitrado o lucro da empresa num período já decaído;

- ao final, resumindo as razões anteriormente expandidas, requer o cancelamento integral do auto de infração.

Recurso lido na integra em plenário.

Como garantia arrolou bens.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.005041/2002-14  
Acórdão nº : 105-15.819

V O T O

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, Relator

O recurso é tempestivo, a empresa apresentou garantia através de arrolamento de bens, portanto conheço do apelo.

Tratam os autos de exigência de IRPJ, lançado em decorrência do arbitramento do lucro fundamentado na argumentação de que o Livro Registro de Inventário da empresa, além de não estar devidamente registrado e autenticado, teria sido escriturado sem que fossem discriminadas, especificadas ou identificadas as mercadorias em estoque. Entendeu a fiscalização que, diante de tais vícios, não foi possível aferir os valores registrados, tornando, assim, a escrituração imprestável para a determinação do lucro real da fiscalizada. Diante de tal ilação, a empresa teve seu lucro arbitrado com base no inciso II do art. 539 do RIR/94.

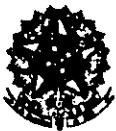
A recorrente, inconformada com a decisão prolatada em primeira instância, insurge-se contra o lançamento efetuado, e, renovando as razões apresentadas por ocasião da apresentação da impugnação, argumenta, em apertada síntese que:

a) os fatos geradores ocorridos em 31 de março de 1997, 30 de junho de 1997 e 30 de setembro de 1997, foram alcançados pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, uma vez que o IRPJ pertence à sistemática do lançamento por homologação; e

b) o arbitramento não pode prosperar, pois, na medida em que seu Livro Registro de Inventário tinha sido apreendido pelo fisco estadual, elaborou planilhas eletrônicas que, contendo todos os elementos que são exigidos na escrituração do Livro Registro de Inventário, supriu a sua falta.

PRELIMINAR

DECADÊNCIA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUINTA CÂMARA

FL.

Processo nº : 13884.005041/2002-14  
Acórdão nº : 105-15.819

Os períodos de apuração objeto de contestação, quais sejam, primeiro, segundo e terceiro trimestres do ano-calendário de 1997, têm, como data da ocorrência de fato gerador, a luz do que dispõe o art. 1º da Lei nº 9.430, de 1996, os dias 31 de março, 30 de junho e 30 de setembro, de 1997, respectivamente. Considerada a tese esposada pela recorrente, isto é, que, na situação que ora se apresenta, deve-se aplicar o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, o prazo fatal para efetivação do lançamento desapareceria: para o primeiro trimestre de 1997, em 31 de março de 2002; para o segundo trimestre de 1997, em 30 de junho de 2002, e, para o terceiro trimestre de 1997, em 30 de setembro de 2002. Assim, o lançamento efetivado, é certo, não poderia ser efetuado.

Na linha das razões oferecidas pela recorrente, não merece reparo o entendimento, hoje pacificado na esfera administrativa, de que o tributo objeto de lançamento neste processo (IRPJ) se submete ao denominado lançamento por homologação disciplinado pelo art. 150 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

*§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Observe-se, contudo, que, para que se possa falar em lançamento por homologação, torna-se necessário investigar se o sujeito passivo adotou as providências exigidas pela legislação para, sem qualquer exame prévio da autoridade administrativa, apurar o montante devido do tributo e antecipar o seu pagamento. Com efeito, não é outra a exegese que se extrai do *caput* do comando legal referenciado ao estabelecer que o dito lançamento por homologação opera-se, isto é, produz efeitos, a partir do conhecimento,





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.005041/2002-14  
Acórdão nº : 105-15.819

pela autoridade administrativa, da atividade (ação) exercida pelo obrigado. Inexistindo, portanto, providências do sujeito passivo no sentido de, antes de qualquer exame da administração tributária, apurar a base tributável, calcular o montante do tributo devido e, se for o caso, antecipar o pagamento do tributo, não há que se falar em lançamento por homologação.

No caso submetido a este colegiado, temos que, a luz dos elementos trazidos aos autos, a empresa efetivamente adotou as providências necessárias à determinação da base de cálculo do imposto, visto que promoveu a escrituração de suas operações, entregou a declaração a que estava obrigado e manteve, em boa guarda, a documentação de suporte da sua escrituração. Contudo, na medida em que apurou base de cálculo negativa do tributo, não antecipou o seu pagamento.

Diante desse quadro, não nos parece aceitável o argumento apresentado pela autoridade de primeira instância para rejeitar a preliminar de decadência argüida pela empresa. Com efeito, para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a antecipação do pagamento representaria condição essencial para haver homologação, pois, no seu entender, isto se constituiria no fato positivo que, uma vez conhecido, moveria a autoridade fiscal a iniciar os procedimentos necessários visando aferir a satisfação da obrigação principal. Nessa linha de raciocínio, considerou que, na medida em que empresa optou pela tributação pelo lucro real com apuração anual e apurou prejuízo fiscal, não haveria pagamento a ser homologado.

Não nos parece que seja essa a exegese que se deve emprestar ao artigo 150 do Código Tributário Nacional. A nosso ver, a existência ou não do pagamento constitui mera decorrência da atividade exercida pelo sujeito passivo na apuração e determinação, antes de prévio exame da autoridade administrativa, da base de cálculo do tributo.

Diante do exposto, somos pela procedência da preliminar de decadência argüida pela recorrente em relação aos três primeiros trimestres do ano-calendário de 1997.

**MÉRITO**

**ARBITRAMENTO – LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.005041/2002-14

Acórdão nº : 105-15.819

No mérito, compulsados os elementos trazidos ao processo, não identificamos razões suficientes para a desconsideração da escrita da recorrente, uma vez que:

1. a empresa, quando intimada, apresentou toda a documentação requisitada pela fiscalização, colocando à sua disposição todos os livros contábeis e fiscais, bem como os documentos de entrada e saída de mercadorias;

2. a ausência da apresentação do Livro Registro de Inventário se deu por razão alheia à vontade da empresa, uma vez que o citado Livro tinha sido apreendido pela fiscalização estadual;

3. a empresa, visando suprir a falta do Livro Registro de Inventário, ofereceu demonstrativos nos quais encontram-se perfeitamente discriminadas as mercadorias do seu estoque;

4. os demonstrativos apresentados pela empresa à fiscalização guardam inteira relação com os valores contabilizados;

5. os exemplos trazidos pela autoridade fiscal, bem como as razões indicadas para demonstrar a existência de uma suposta inconsistência dos números oferecidos pela empresa, não permitem criar a convicção da imprestabilidade da escrituração da recorrente.

Ademais, se deve ressaltar que, no arbitramento do lucro fundamentado na desclassificação da escrita oferecida pelo sujeito passivo, não sendo o caso da existência de indícios de fraude, os erros ou deficiências detectados que desautorizam a apuração do lucro real devem restar indubitavelmente comprovados. No caso vertente, a deficiência essencial apontada pela autoridade fiscal, qual seja, a de que o Livro Registro de Inventário da empresa, além de não estar devidamente registrado e autenticado, foi escrito sem que fossem discriminadas, especificadas ou identificadas as mercadorias em estoque, não pode se revelar como razão suficiente para a desclassificação da escrituração uma vez que, em substituição, a recorrente apresentou planilhas eletrônicas, nas quais as mercadorias em estoque foram devidamente especificadas, discriminadas e identificadas, e mais, os valores



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.005041/2002-14

Acórdão nº : 105-15.819

consignados guardavam total correspondência com os registrados na escrituração comercial.

Assim, conheço do recurso para, não obstante o acolhimento da preliminar de decadência em relação ao primeiro, segundo e terceiros trimestres de 1997, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 22 de junho de 2006.

WILSON FERNANDES GUIMARÃES