

Arbitramento do lucro: valor probante da escrita contábil

Rodrigo Antônio Alves Araújo*

Não obstante a incessante elaboração normativa e jurisprudencial, decorrentes dos freqüentes e intensos conflitos ocorrentes na relação Fisco/Contribuinte, muitas questões no Regulamento do ICMS ainda não estão esclarecidas, máxime, quanto à aplicação do arbitramento do lucro, assim, este trabalho pretende ocupar-se do exame exegético das normas concernentes ao arbitramento, mormente, quanto à apresentação intempestiva da Escrita Contábil por parte da empresa.

"In casu", existe grande controvérsia acerca da sucumbência do arbitramento do lucro bruto originado do Levantamento da Conta Mercadorias, em face da juntada aos autos, já nas instâncias administrativas de Julgamentos, de uma escrita contábil com os requisitos legais, assim, serão tecidos comentários relativo à matéria com o intuito de esposarmos nosso entendimento.

No caso vertente, é uníssono o entendimento de ser correta a aplicabilidade do Levantamento da Conta Mercadorias nas empresas que não possuem Escrita Contábil regular, sendo o direito de arbitramento da autoridade fiscal, uma prerrogativa da fiscalização de caráter "juris tantum", nos termos das normas contidas no RICMS.

Destarte, como podemos observar, no momento em que se efetua a fiscalização, o representante fazendário, acostado nos ditames norteadores contidos no RICMS, poderá proceder ao arbitramento do lucro bruto da empresa através do Levantamento da Conta Mercadorias, porém, considera-se sobrestado o arbitramento pela existência de uma contabilidade regular, entendendo-se por regular, aquela que satisfaz as exigências constantes das Resoluções n°s 563/83 e 597/85, do Conselho Federal de Contabilidade.

Ora, como é cediço, quanto à legislação do Imposto de Renda, as empresas só são obrigadas a manter uma Escrita Contábil, se forem tributadas com base no lucro real, sendo discricionária a manutenção ou não de uma Contabilidade Regular, quando forem tributadas com base no lucro presumido, porém, urge lembrar que caso faça a opção de só manter escrituração fiscal, a lei exige que a mesma mantenha escriturado o Livro Caixa, juntamente com as operações bancárias.

Perfilhando esta tese, infere-se que o arbitramento do lucro aplicado pelo Fisco Estadual, ocorre via de regra em consequência da empresa não poder demonstrar seu lucro bruto em face da ausência de uma Contabilidade Regular, tendo geralmente como origem a fundada suspeita de que os documentos fiscais não refletem o valor real das operações ou das

prestações por ela praticadas, dessa forma, a juntada aos autos da Escrita Contábil, efetuada pela empresa tributada com base no lucro presumido, mesmo que seja intempestiva, preenche a lacuna que motivou o arbitramento, bem como, tem o condão de elidi-lo, desde que a mesma contenha os requisitos exigidos pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Assim sendo, descabida é a contumácia da não aceitação da Escrita Contábil trazida à lume pela indiciada, pelo fato do registro do Livro Diário na Junta Comercial ter ocorrido após a ação fiscalizadora, "in casu", é inadmissível legalmente a não aceitação de uma escrita revestida de todas as formalidades legais, pelo simples fato da mesma ter sido registrada na Junta Comercial do Estado a posteriori, pois, se a mesma, a partir do registro na Junta Comercial, passa a ter valor probante futuro, servindo de prova contra a empresa, até mesmo em casos de falência, por que não teria foro de legitimidade para fatos pretéritos, já que os registros contábeis são fulcrados em documentos idôneos até prova em contrário, posto que, caso seja comprovada fraude ou erro na escrituração contábil por parte da fiscalização, bem como que a mesma não preencha os requisitos exigidos nas Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, ai sim, a mesma poderá ser desclassificada, permanecendo, portanto, para efeito de cobrança, o arbitramento. Dessa forma, mister se faz a transcrição *ipsis literis* abaixo do disciplinamento contido nas Normas Brasileira de Contabilidade.

NBC T 2.2 – DA DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL

2.2.1 – A Documentação Contábil compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, que apóiam ou compõem a escrituração contábil.

2.2.1.1 – Documento contábil, *estricto-senso*, é aquele que comprova os atos e fatos que originam lançamento (s) na escrituração contábil da Entidade.

2.2.2 – A Documentação Contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica contábil ou aceitas pelos "usos e costumes".

¶ São formalidades **EXTRÍNSECAS** dos Livros Contábeis:

* Serem encadernados;

* Terem as folhas numeradas tipograficamente

* Conterem no texto, seja do termo de abertura ou de encerramento, o número de ordem do livro, o número de folhas, a designação e a sede da firma, a data e o número da certidão de arquivamento dos atos constitutivos no Órgão de Registro de Comércio, assim como, o número do Registro do C.G.C (MF);

* Estarem assinados, os termos de abertura e de encerramento, pelo comerciante ou seu procurador e pôr contabilista habilitado.

Þ São formalidades INTRÍNSECAS dos Livros Contábeis:

* a utilização do idioma nacional e da moeda corrente do País;

* o uso da linguagem mercantil;

* a individualização e clareza dos lançamentos nele feitos;

* o registro dos fatos em rigorosa ordem cronológica de dia, mês e ano;

* a inexistência, na escrituração, de intervalos em branco, entrelinhas, borrões, rasuras, emendas, ou transportes para as margens.

"Data venia", pois, chega-se à ilação de que o Fisco Estadual não tem a competência legal para desconsiderar, em fase de julgamento, uma contabilidade regular, constituída de todos os requisitos legais, cujos registros são pautados em documentos hábeis e idôneos, arrimada apenas no argumento de que o registro na Junta Comercial se efetuou após a fiscalização, mesmo porque, a empresa tributada com base no lucro presumido, goza da discricionariedade para constituir sua Escrita Contábil a qualquer tempo e referente a qualquer exercício, desde que tenha a documentação dos fatos contábeis ocorridos na época desejada e que preencha os requisitos exigidos pelas Resoluções nºs 597/85 e 563/83, do Conselho Federal de Contabilidade, destarte, os documentos que embasam a Escrita Contábil referente a períodos pretéritos, são da época da eclosão das operações, servindo a contabilidade, apenas, como forma de demonstrar, através de lançamentos, os fatos contábeis permutativos e modificativos ocorridos, posto que, o lucro auferido no passado, e comprovado através de documentos, não deixa de ter valor probante, pelo simples fato de só ser demonstrado a posteriori.

Destarte, está claro e cristalino que a Escrita Contábil juntada aos autos pelo contribuinte e revestida de todas as formalidades legais, a qual comprova a real margem de lucro da empresa, deverá prevalecer como prova, mesmo que no momento da fiscalização, o proprietário da empresa declare por escrito que não tem contabilidade, posto que, como já foi dito acima, nada impede que a qualquer momento, o mesmo constitua sua escrita contábil, mormente, para servir de prova processual, assim, caberia à fiscalização comprovar vício que a tornasse apócrifa, para assim, tentar desclassificá-la.

Perfilhando essa tese, infere-se ser legítimo o acolhimento pelos órgãos julgadores da contabilidade apresentada após a ação fiscal, entendimento este corroborado nos art. 332, art. 397 e art. 364, todos do CPC (Código de Processo Civil), e art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, conforme podemos observar abaixo.

"Art. 332 - Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa."

"Art. 397 - É lícito às partes, em qualquer tempo, juntar aos autos documentos novos, quando destinados a fazer prova de fatos ocorridos depois dos articulados, ou para contrapor-los aos que foram produzidos nos autos."

"Art. 5 -....."

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;"

Portanto, não há o que tergiversar acerca da matéria, visto a hialina ilação de ser descabida a argüição de que a empresa teria apresentado a escrita contábil após a fiscalização, portanto, excluindo-se do amparo da espontaneidade, visto que a apresentação da escrita contábil não sana irregularidade, a mesma tem apenas o condão de explicitar como prova, através de demonstrativos analíticos e sintéticos, os quais se arrimam em documentos hábeis e idôneos, a dinâmica e estática da empresa em determinado exercício, bem como, o lucro bruto auferido na época.

* Auditor processual do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, bacharel em Ciências Contábeis pela UFPB, pós-graduado em Auditoria Fiscal e Contábil pela UFPB e Perícia Contábil pela UNP/RN.

Disponível em:< <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4225>> Acesso em.: 26 out. 2007.