

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10530.000718/2007-46
Recurso nº 168.231 Voluntário
Acórdão nº 1804-00.068 – 4ª Turma Especial
Sessão de 26 de maio de 2009
Matéria IRPJ e outros
Recorrente Joelson Corretora de Veículos Ltda.
Recorrida 2ª Turma/DRJ-Salvador/BA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2004

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos essenciais ao lançamento, é de se indeferir o pedido de perícia e diligência, que não pode suprir a omissão do contribuinte na obtenção de provas, que a ele competia produzir.

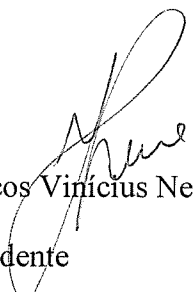
LIVROS OBRIGATÓRIOS DE ESCRITURAÇÃO FISCAL E COMERCIAL. COMPROVANTES DOS LANÇAMENTOS. GUARDA. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receitas com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

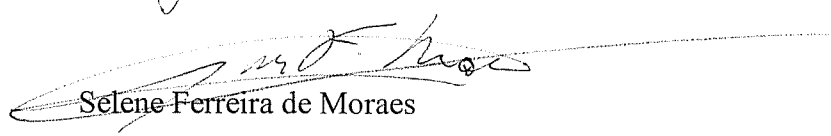
LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. A regra geral para apuração do lucro presumido é a aplicação do percentual de 8%, devendo ser aplicado percentual diverso apenas quando comprovada a natureza da atividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOELSON CORRETORA DE VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os membros da **4ª Turma Especial** da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da relatora.



Marcos Vinícius Neder de Lima
Presidente



Selene Ferreira de Moraes

Relatora

17 DEZ 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira e Leonardo Lobo de Almeida.

Relatório

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos ao ano calendário de 2003, no total de R\$ 82.257,63.

A fiscalização apontou os seguintes fatos em seu Relatório de Fiscalização (fls. 4/8):

- A contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas correntes.
- Em 06/11/2006, após a constatação de sua condição de omissa, foi intimada a apresentar as declarações DCTF e DIPJ dos anos de 2000 a 2005.
- A contribuinte apresentou documentação relacionando propostas de abertura de crédito para financiamento de veículos realizados junto às instituições financeiras, nos quais foi intermediária-corretora e auferiu receita pela prestação de serviços.
- Os bancos intimados forneceram planilhas contendo os contratos de financiamento de veículos firmados, nos quais a contribuinte constou como intermediária, fornecendo ainda, valores dos contratos, datas e os valores das comissões pagas pelos serviços de intermediação.
- Após a análise da documentação coletada, a fiscalização chegou a três espécies de lançamentos nos extratos bancários: (i) comissões pagas pelos bancos financiadores de veículos; (ii) transferências financeiras realizadas pelos bancos financiadores de veículos; (iii) depósitos bancários de origem não comprovada.

- Os valores correspondentes à comissão paga e depósitos de origem não comprovada foram lançados como omissão de receita, tributando-se a contribuinte com base no lucro presumido.

Irresignada com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação parcial, em que alegou em síntese que:

- a) Os valores informados pelas fontes pagadoras dos serviços de corretagem nos financiamentos de veículos foram escriturados, tendo a fiscalização desconsiderado as informações.
- b) As planilhas denominadas Anexos I, II e III, demonstram onde está cada um dos lançamentos de recebimentos em suas contas-correntes. Nos anexos estão informados, além dos valores, a página do Livro Diário e o número do lançamento contábil.
- c) Quando da incorporação do Banco Mercantil pelo Bradesco, houve um período, durante o mês de maio de 2003, em que os valores da movimentação financeira aparecem nos extratos dos dois bancos, o que gerou lançamento em duplicidade.
- d) Além das provas apresentadas, não seria difícil inferir que a maioria dos valores não se refere a comissões, pois não existem comissões em valores como R\$ 29.000,00.
- e) Na hipótese de revenda de mercadoria, o índice de apuração do lucro presumido seria de 8% e não de 32%, incidindo apenas sobre a diferença entre o custo de aquisição e a venda.

A Delegacia de Julgamento considerou o lançamento procedente em parte, com base nos seguintes fundamentos:

- a) Os valores depositados pelas financeiras, devidamente comprovados, já foram considerados pelo autuante e se encontram discriminados na planilha Anexo II – Transferência de Financeiras.
- b) O Livro Diário apresentado pela autuada foi registrado em 12/01/2007, em data posterior, ao início da ação fiscal, que ocorreu em 17/04/2006, o que compromete sua força probatória, ainda mais quando desacompanhado de documentos que dariam respaldo a essa escrituração, tais como notas fiscais de vendas e de compras, recibos, contratos.
- c) As declarações anexadas foram apresentadas após o início da ação fiscal, quando a contribuinte já havia perdido sua espontaneidade.
- d) As atividades desenvolvidas pela interessada, como ela própria reconhece, são de prestação de serviços, sujeitas a percentual de 32% na apuração da base de cálculo.
- e) Ocorreu realmente lançamento em duplicidade, sendo que o IRPJ devido no 2º trimestre de 2003 passa a ser de R\$ 3.196,86.

Contra a decisão, interpôs a contribuinte o presente Recurso Voluntário, em que, além de reiterar as alegações contidas na impugnação, acrescenta as seguintes considerações:

- a) O acórdão deve ser reformado, especialmente porque o Livro Diário, a DIPJ e a DCTF somente foram apresentados pela autuada depois de iniciada a ação fiscal em razão da tentativa de melhor esclarecer a origem dos depósitos, pois, a empresa não estava obrigada a elaborar tais documentos.
- b) A autuada era tributada pelo Simples, tendo sido excluída deste através de processo administrativo fiscal, com decisão final proferida em março de 2006.
- c) Devidamente apresentados o Livro Diário, a DIPJ e a DCTF, nada justifica o afastamento deles como meio de prova, o que só seria admissível se acompanhado de elementos capazes de afastar a presunção de veracidade.
- d) No caso em foco, não se acha presente o rendimento tributável, o mais importante dos elementos, qual seja, o aspecto material.
- e) Requer, subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência, para que sejam intimadas todas as instituições financeiras relacionadas pelo agente fiscal, objetivando identificar a que se referem os valores informados nos extratos bancários transcritos no Anexo III do auto de infração, especialmente o campo histórico, onde consta a descrição “CR COMPENSA”, “DOC-CRÉDITO AUTOMÁTICO”, “TED – TRAN.ELET.DISPONÍVEL E “CRÉD VIA TED”, a fim de atingir a verdade real dos fatos.
- f) Todas estas rubricas coincidem exatamente com as constantes dos Anexos I e II do auto de infração, nos quais o Fisco reconhece como transferências de valores das instituições financeiras para a empresa autuada.

É o relatório.

Voto

Conselheira SELENE FERREIRA DE MORAES, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Primeiramente cumpre ressaltar que na data em que teve início o procedimento fiscal, a recorrente não havia entregue as declarações obrigatórias em relação aos anos de 2000 a 2005, encontrando-se na condição de omissa.

Tal fato é relevante, uma vez, que nos termos do § 1º, do art. 7º do Decreto nº 70.235/1972, o início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em



relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Logo, mesmo que a contribuinte tenha, posteriormente, escriturado os valores omitidos, reconhecendo em parte a obrigação tributária, a autoridade administrativa deve constituir, integralmente, o crédito tributário não declarado antes do início da ação fiscal, acrescido das penalidades e encargos cabíveis.

Eventuais recolhimentos efetuados pela contribuinte devem ser levados em consideração no momento da cobrança do crédito tributário definitivamente constituído na esfera administrativa.

Desta forma, não merece ser acolhido o pedido da recorrente de extirpar do auto de infração os valores que foram oferecidos à tributação e objeto de pedido de parcelamento, sendo cabível o lançamento da multa de ofício de 75% sobre tais montantes.

Os valores constantes do Anexo I – Comissão paga por financeiras (fls. 412), foram todos escriturados no Livro Diário e posteriormente incluídos na DIPJ/2004, entregue em 04/12/2006 (fls. 89).

Alguns dos valores constantes do Anexo III – Depósito de origem não comprovada, também foram escriturados, conforme demonstrativo elaborado pela contribuinte (fls. 297/299).

A controvérsia gira em torno dos depósitos bancários, em relação aos quais não há provas de sua origem nos autos. Tais depósitos não constaram das relações fornecidas pelo Banco Sudameris (fls. 164/165); Unibanco (fls. 175/176); Panamericano (fls. 210/212) e Itaú (fls. 220).

A recorrente limitou-se a afirmar, em seu demonstrativo, que os valores dos depósitos não se referiam a comissões, mas a montantes relativos a vendas em consignação. Anexa como prova apenas os Livros Diário e Razão.

Tomemos como exemplo o valor do depósito em dinheiro de R\$ 4.700,00. Consta no Livro Diário o seguinte lançamento (fls. 231):

Data	Lançamento	Conta Debitada	Conta Creditada	Histórico	Valor
02/01/03	042	10208	21701	VL. REF. Veiculo Consignado recebido n/data	4.700,00

É dever do contribuinte conservar não só os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal, como também os comprovantes dos lançamentos neles efetuados, a teor do parágrafo único do art. 195 do Código Tributário Nacional:

“Art. 195. (...)

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram."

Nos termos do § 1º, do art. 9º do Decreto-Lei 1.598/1977, a escrituração só faz prova a favor do contribuinte desde que os fatos nela registrados estejam comprovados por documentação hábil, *in verbis*:

Art 9º - (...)

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Por conseguinte, a simples escrituração é insuficiente para comprovar a origem dos depósitos bancários, sendo indispensável a apresentação da documentação hábil a demonstrar que os valores não eram de titularidade da contribuinte, tais como autorizações de venda em consignação, propostas de financiamento, recibos de corretagem. Note-se que a recorrente anexou tal documentação em relação a algumas operações (fls. 118/155).

Nesse sentido transcrevemos a jurisprudência do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes:

"ESCRITURAÇÃO – A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, lastrada em documentação hábil e idônea, representativas das operações realizadas, com observância das disposições legais.(Acórdão nº 105-12884, 1º CC, sessão em 14/07/1999).

LIVROS OBRIGATÓRIOS DE ESCRITURAÇÃO FISCAL E COMERCIAL – COMPROVANTES DOS LANÇAMENTOS – GUARDA - Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram. (art.195, parágrafo único, do CTN).

Mesmo as empresas que optaram pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, devem conservar todos os documentos que serviram de base para a escrituração dos livros obrigatórios, de acordo com o art. 7º da Lei nº 9.317/1996:

"Art. 7º A microempresa e a empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES apresentarão, anualmente, declaração simplificada que será entregue até o último dia útil do mês de maio do ano-calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores dos impostos e contribuições de que tratam os arts. 3º e 4º .

§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo

decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;

b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;

c) todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores.”(nosso grifo).

A ausência de documentação hábil a comprovar a origem dos depósitos bancários, tem como consequência a aplicação da regra contida no art. 42, da Lei nº 9.430/1996:

“Art.42.Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II -no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou

receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)”

Assim, existe presunção legal de omissão de receita na ocorrência de depósitos de origem não comprovada, sendo certo que nos casos de presunção legal relativa ocorre a inversão do ônus da prova, cabendo à recorrente demonstrar documentalmente a origem dos recursos depositados.

O contribuinte teve chances de comprovar tal origem tanto durante a ação fiscal, quanto na fase litigiosa, mas não as aproveitou, limitando-se a anexar escrituração registrada após o início da ação fiscal.

Subsidiariamente, a recorrente requer a conversão do julgamento em diligência, a fim de que a autoridade fiscal intime as instituições financeiras a identificar a que se referem os valores informados nos extratos bancários, transcritos no anexo III do auto de infração.

As normas processuais contidas no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993, assim dispõem:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV. as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

(...)

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no artigo 28, “in fine”.”

Antonio da Silva Cabral, em sua obra “Processo Administrativo Fiscal” Decreto nº 70.235/72 - São Paulo - Saraiva, 1993, pág. 316 - conceitua diligência como nome genérico que envolve qualquer ato praticado a mando da autoridade preparadora e tem por fim

ordenar o processo não só na sua aparência e formalidades (como, por exemplo, no tocante à numeração das folhas do processo), como também no que respeita a atos a serem praticados para a instrução do processo. Ensina, ainda, que as diligências podem ser de duas espécies: “ex officio”, ou a requerimento do contribuinte, do autuante ou do julgador, sendo que esta última tem por finalidade o esclarecimento de qualquer questão relacionada com o julgamento ou com o cumprimento de exigência processual, como é o caso de juntada de documento comprovante.

Em suma, a realização de diligências ou perícias tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento e, portanto, tais procedimentos visam a formação de convicção do julgador.

Conforme já demonstrado o ônus de comprovar com documentação hábil e idônea a origem dos depósitos bancários é do sujeito passivo, devendo a fiscalização apenas cumprir seu dever de intimar.

No presente caso, a recorrente foi intimada a comprovar a origem dos recursos lançados a crédito em suas contas bancárias, mas não trouxe nem na impugnação, nem no recurso, documentação hábil a corroborar sua alegação de que os recursos depositados eram dos proprietários dos veículos consignados para venda.

A prova documental deve ser apresentada com a impugnação, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972,:

“Art. 16 § 4.º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)”.*

Enfim, estando presentes nos autos todos os elementos essenciais ao lançamento, é de se indeferir o pedido de perícia e diligência, que não pode suprir a omissão do contribuinte na obtenção de provas, que a ele competia produzir.

No tocante ao percentual para determinação do lucro presumido, a recorrente afirma o seguinte: “a outra hipótese que poderia ser levantada seria a de revenda de veículos usados, o que, caso tivesse ocorrido, não possuiria o índice de determinação do lucro presumido de 32%, e sim de 8%, e não incidiria sobre a totalidade da operação e sim sobre a diferença entre o custo de aquisição encontrado na nota fiscal de entrada e o valor da venda constante da nota fiscal de venda”.

A recorrente, de acordo com seu contrato social, não presta apenas serviços de intermediação, mas também exerce o comércio de automóveis, *in verbis*:

“O objetivo da sociedade será o ramo de corretagem e comércio de automóveis.” (fls. 33)

O § 1º do art. 519, e o art. 518, do RIR/1999, assim dispõem sobre a base de cálculo do tributo devido pela pessoa jurídica que optou pelo lucro presumido:

“Art.518.A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o §7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

Art.519.Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§1ºNas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, §1º):

I-um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II-dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput;

III-trinta e dois por cento, para as atividades de:

a)prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b)intermediação de negócios;

c)administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.”

No presente caso, a fiscalização adotou o percentual de 32%, por entender que a atividade da contribuinte é tão somente a prestação de serviços de corretagem. No entanto, no contrato social também há a previsão para o exercício da atividade de comércio de veículos.

A regra geral é a utilização do percentual de 8%, aplicando-se 32% para as atividades de prestação de serviços em geral e intermediação de negócios.

Como os depósitos foram tributados em virtude da falta de comprovação de sua origem, não há informações sobre a natureza das operações que deram origem à receita presumida. Logo, deve prevalecer a regra geral, aplicando-se o percentual de 8% sobre o valor tributável, conforme cálculo abaixo:

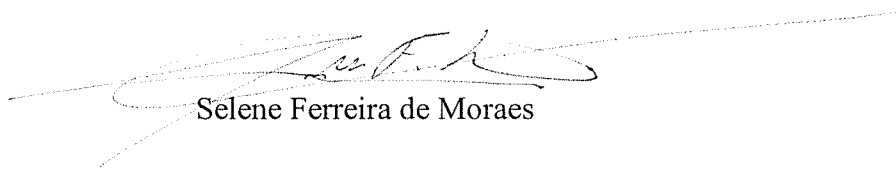
Infração 2 – Depósitos bancários não contabilizados

Trimestre	Receita omitida	Coeficiente	Valor tributável	Tributo devido	Tributo exonerado
IRPJ					
1º	113.049,36	8%	9.043,95	1.356,59	4.069,78
2º	71.846,59	8%	5.747,73	862,16	2.586,48
3º	58.480,69	8%	4.678,46	701,77	2.105,30

4º	86.861,35	8%	6.948,91	1.042,34	3.127,01
TOTAL				3.962,86	11.888,57
CSLL – art. 22 da Lei nº 10.684/2003					
1º	113.049,36	12%	13.565,92	1.220,93	0,00
2º	71.846,59	12%	8.621,59	775,94	0,00
3º	58.480,69	12%	7.017,68	631,59	1.052,65
4º	86.861,35	12%	10.423,36	938,10	1.563,50
TOTAL				3.566,56	2.616,15

Note-se que o percentual de 8% e 12%, em relação ao 3º e 4º trimestres, apenas deve ser aplicado sobre o montante dos depósitos bancários de origem não comprovada, mediante documentação hábil e idônea. Sobre os valores identificados como comissão paga por financeiras – anexo 1 - deve ser mantido o lançamento, aplicando-se o percentual de 32%. Neste caso, ficou comprovado que a contribuinte exerceu atividade de intermediação de negócios, incidindo a regra do § 1º, inciso III, do art. 519 do RIR/1999, e o art. 22 da Lei nº 10.684/2003.

Ante todo o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para excluir da tributação o montante de R\$ 11.888,57 de IRPJ, e R\$ 2.616,15 de CSLL.



Selene Ferreira de Moraes