



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

Processo n° 10580.000413/2003-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-002.322 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2018
Matéria Simples - Compra e Venda de veículos - Omissão de receita
Recorrente GOODCAR COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 1998

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A presunção legal de omissão de receita prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 autoriza a tributação com base em depósitos bancários, sendo que, o art. 18 da Lei nº 9.317/96, não é incompatível com a Lei 9.430/96.

OPERAÇÕES COM VEÍCULOS USADOS.

A caracterização das operações como vendas em “consignação por comissão”, por abranger prestação de serviços, exige não apenas registros específicos nos livros fiscais, que devem guardar coerência com a movimentação financeira da empresa, mas também a demonstração de toda uma lógica própria, com regras que evidenciem as condições para a prestação destes serviços, os percentuais de comissão, a apuração desta etc.

Se a Contribuinte pratica a compra e venda de veículos usados, ou mesmo a “consignação por venda”, a base para a incidência dos tributos deve abranger o total dos valores recebidos, e não apenas uma parcela destes, a título de comissão recebida.

No caso, também não é aplicável a regra do art. 5º da Lei 9.716/1998, que permite a equiparação destas outras operações, para efeitos tributários, à operação de “consignação por comissão”, uma vez que a Contribuinte é optante do Simples, e, portanto, já usufrui de um tratamento tributário diferenciado. Se a sistemática do regime simplificado tivesse que abarcar as normas que tratam de isenções específicas, creditamento, reduções de base de cálculo, substituição tributária, diferimentos, etc., restaria bastante comprometida a simplificação na apuração dos tributos, e é esta a razão pela qual os benefícios obtidos com o Simples (que é opcional) excluem os outros

previstos para as pessoas jurídicas que adotam os regimes normais de tributação

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva que dava provimento parcial ao recurso.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves- Presidente.

(assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga - Relator.

Participaram do julgamento do presente processo os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Letícia Domingues Costa Braga, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Lívia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto e Daniel Ribeiro Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, à Contribuição para o Programa de Integração Social PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e à Contribuição para Seguridade Social INSS, conforme os autos de infração de fls. 4 a 40, lavrados de acordo com o regime de tributação simplificada – SIMPLES, nos valores de R\$ 66.675,00, R\$ 66.675,00, R\$ 108.005,91, R\$ 216.011,88 e R\$ 287.815,70, respectivamente, incluindo-se nestes montantes os juros moratórios e a multa de 75%.

O lançamento abrangeu fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário de 1998.

O Recurso Voluntário foi julgado em sessão de 23 de maio de 2011. Contudo, tendo em vista a interposição de embargos declaratórios por omissão de acolhimento sobre sobrestamento, foi cancelado o acórdão embargado até que fosse proferida decisão definitiva de mérito pelo STF.

Proferida decisão definitiva quanto a constitucionalidade do artigo 6º da Lei Complementar 105/2001, que permite à Receita Federal receber dados bancários de

contribuintes fornecidos diretamente pelos bancos, sem prévia autorização judicial, voltarem esses autos para julgamento.

Este processo tem por objeto lançamento de tributos abrangidos pelo regime de tributação simplificada - SIMPLES. A base de cálculo foi extraída da movimentação bancária do Contribuinte, nos termos da Lei 9.430/96 (depósitos bancários sem comprovação de origem), a partir de extratos bancários obtidos mediante expedição de Informações sobre Movimentação Financeira - RMF.

Por muito bem descrever os fatos, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 08731, às fls. 205 a 213:

(...)

2. O lançamento é decorrente de omissão de receitas, em face de depósitos bancários não escriturados, com fundamentação nos seguintes dispositivos: arts. 226 e 229 do RIR/94; art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995; arts. 2º, §2º, 3º, §1º, alínea “a”, 5º, 7º, §1º, e 18, da Lei nº 9.317, de 1996; art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 (fl. 06). E mais a legislação específica das contribuições retromencionadas (vide fls. 18, 24, 30 e 36).

3. Consta no processo que o Mandado de Procedimento Fiscal foi expedido em 01/10/2002 (fl. 01), e o Termo de Início da Ação Fiscal em 14/10/2002 (fl. 62). Este solicitando que a contribuinte apresentasse a documentação contábil/fiscal necessária à realização da auditoria, e como não houve resposta, o pedido para apresentação da mesma documentação foi reiterado no Termo de Início da Ação Fiscal nº 02, de 11/11/2002 (fl. 64). O procedimento fiscal foi concluído em 17/01/2003, conforme Termo de Encerramento anexo à fl. 40, com lançamento do crédito tributário no valor acima referido, cuja ciência à autuada se deu em 24/01/2003, de acordo com o Aviso de Recebimento (AR) colado à fl. 138 dos autos.

4. O autuante relata na Descrição dos Fatos (fl. 05) que os valores utilizados no lançamento foram apurados com base em levantamento dos depósitos creditados na conta-corrente da autuada, nº 33.7528, agência 31739, do Bradesco S/A, conforme quadros demonstrativos dos “Extratos Bancários” (fls. 41/61) e cópias dos respectivos extratos (fls. 82/136), fornecidas tanto pela contribuinte como também pela citada instituição bancária.

5. Ressalta ainda que a presente ação fiscal foi motivada pela Representação nº 032/2002, da Delegacia Federal de Julgamento em Salvador – Ba (DRJ/SDR/BA), decorrente do processo administrativo fiscal nº 10580.001866/200288 (vide cópias às fls. 76/81). Diz ainda que a contribuinte fora intimada através dos termos anexos ao presente processo, no entanto, não atendeu a nenhuma das intimações que lhe foram enviadas (fls. 62/65).

6. Ciente do feito em 24/01/2003 (fl. 138), a autuada apresenta impugnação em 25/02/2003 (fls. 139/182). A sua defesa se embasa em alusões de ilegalidade do ato, por ofensa a

dispositivos constitucionais e infraconstitucionais, e em citações de jurisprudência e doutrina, cujos tópicos estão sintetizados nos subitens abaixo. A contribuinte entrou com petição em 28/09/2005 (fls. 193/199), requerendo a esta Delegacia Federal de Julgamento (DRJ/SRD/BA) a juntada da documentação que compõe os anexos I a IV destes autos (vide fls. 193/201).

6.1 Requer a nulidade do processo, pelo fato de ser optante do Simples desde o ano-calendário de 1997, de modo que não deve prosperar a tributação em preço com base no lucro arbitrado, já que não houve prévia emissão de Ato Declaratório excluindo a atuada do Simples.

6.2 Desenvolve extensa redação, mencionando doutrina, jurisprudência e artigos da Constituição Federal de 1988 – CF/88, visando convencer que a via correta pela qual o Fisco poderia obter dados bancários de contribuintes sob investigação fiscal seria através do Poder Judiciário, e não mediante requisição direta do órgão fiscal como se dá no caso vertente.

*6.3 Na petição de fls. 193/199, diz ter juntado cópias de todos os cheques emitidos pela atuada no período fiscalizado, através dos quais se poderia verificar que da conta-corrente fiscalizada foram transferidos, via cheque nominal, para a Concessionária **REVISA**, os valores relativos aos veículos vendidos no mês da emissão, ou no mês imediatamente anterior.*

*6.4 Reforça que, assim, os valores que circularam na conta-corrente auditada não constituíam receita operacional da empresa **GOODCAR**, antes sendo valores de titularidade da **REVISA**, que os recebia em função da revenda de carros usados dados em consignação para venda à atuada, que, pela intermediação, auferia pequena comissão.*

*6.5 Alega que para facilitar a confrontação dos valores transferidos da conta-corrente da atuada para a **REVISA**, a peticionária relacionou, em separado, com a devida identificação, os veículos vendidos mês a mês, durante todo o período de atuação, bem como os cheques envolvidos nessas operações.*

6.6 Diz, ainda, que para comprovar a veracidade das suas alegações, junta cópia do “LIVRO CONTA CORRENTE DOS VEÍCULOS DA REVISA COM GOODCAR”, onde estão, dia a dia, detalhadas as operações realizadas.

6.7 Ante o exposto, requer a nulidade do lançamento, ou a sua improcedência, caso seja rejeitada a preliminar argüida.

Como mencionado, a DRJ Salvador/BA considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário:1998

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A presunção legal de omissão de receita prevista no art. 42 da Lei nº9.430, de 1996, autoriza a tributação de depósitos bancários de origem não comprovada, desde que o contribuinte tenha sido regularmente intimado.

INCONSTITUCIONALIDADE. Não compete à autoridade administrativa apreciar argüições versando sobre inconstitucionalidade da legislação aplicável. Esta é uma prerrogativa reservada ao Poder Judiciário por designação Constitucional.

PRELIMINAR DE NULIDADE. Não há que se cogitar de nulidade do procedimento fiscal, quando comprovado que não houve cerceamento do direito de defesa, e foram cumpridos os demais requisitos previstos no Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 70.235, de 1972).

OPERAÇÕES COM VEÍCULOS USADOS. A equiparação das operações de venda de valores usados, adquiridos para revenda, às operações de consignação, não se aplica às empresas tributadas pelo Simples. Caso não haja um efetivo contrato de consignação por comissão, a operação deve receber o tratamento de mera compra e venda de veículo, devendo ser utilizada, como base de cálculo do montante devido, relativo ao Simples, o valor total constante das notas fiscais, que espelham o valor real das transações da pessoa jurídica.

Lançamento Procedente

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 13/01/2006 o Contribuinte apresentou em 14/02/2006 o recurso voluntário de fls. 224 a 248, desenvolvendo argumentos sobre os tópicos mencionados abaixo.

Dos fatos:

- o mencionado Mandado de Procedimento Fiscal decorreu da Representação nº 032, de 29 de maio de 2002, acatada pela i. Sra. Presidente da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador BA, advinda do julgamento improcedente dos Autos de Infração concernentes ao Processo Administrativo Fiscal nº 10580.001866/2002-88, o qual se reporta ao mesmo período do exercício de 1998.

Do Processo Administrativo Fiscal nº 10580.001866/2002-88 (anterior ao lançamento em discussão):

- inicialmente, cabe frisar que o Processo Administrativo Fiscal nº 10580.001866/2002-88 decorre de procedimento de fiscalização iniciado com o Termo de Início de Ação em 29 de março de 2001;

- em atenção à intimação do i. Auditor Fiscal da Receita Federal, a Recorrente, em 20 de junho de 2001, formalizou resposta comunicando que estava obrigada, tão somente, à apresentação dos livros contábeis e dos comprovantes de pagamentos dos

tributos. Afirmou, ainda, que não apresentaria os extratos bancários com movimentação financeira por entender que tais informações diziam respeito ao seu sigilo bancário e estavam protegidas por direito constitucionalmente assegurado;

- o i. Auditor Fiscal, por intermédio da Divisão de Fiscalização DIFIS, obteve os extratos bancários do Recorrente junto ao Banco Bradesco. Após, intimou a Recorrente para comprovar as origens dos valores creditados na respectiva conta bancária;

- no início da fiscalização, a Recorrente formalizou resposta direcionada ao i. Auditor Fiscal, Sr. Antonio Brasil Rocha, esclarecendo como exercia a sua atividade de comercialização de veículos usados, nos seguintes termos, às fls. 203/204:

Esclarecimentos

(...)

Dir-se-á que, examinando as movimentações financeiras da CONTRIBUINTE, a fiscalização constatou a existência de valores creditados em sua conta corrente incompatíveis com a simples atividade de comercialização.

Esse entendimento, todavia, não procede. É que, para viabilizar essa atividade de intermediação, a CONTRIBUINTE era obrigada a depositar todo o valor do veículo em sua conta bancária, reembolsando o proprietário depois da compensação do cheque, retendo consigo o valor das comissões.

Idêntico procedimento ocorria com as operações envolvendo financiamento dos veículos, a grande maioria delas.

Nesses casos, os bancos ou as financeiras exigiam, como condição para o financiamento, que os valores do empréstimo fossem depositados na conta corrente da CONTRIBUINTE, o que geraria falsa compreensão de uma grande receita financeira.

E justamente aí onde bate o ponto. Ainda que verdadeira fosse a alegação, não bastaria para se comprovar a omissão de rendimentos, a simples comprovação de depósitos.

É imprescindível, em outras palavras, que seja comprovada a utilização desses valores depositados como renda consumida, visto que os depósitos bancários, por si só, não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos e, por consequência, não se traduzem em fato gerador do imposto de renda.

Diante deste quadro, a CONTRIBUINTE toma a liberdade de juntar à presente todo movimento de débitos da conta a que V.Sa. tiveram o indevido acesso, a fim de evidenciar que em contrapartida aos depósitos e créditos existem os cheques emitidos para pagamento dos veículos objetos destas intermediações, de modo a afastar a mais leve dúvida de qualquer ato ou fato que represente omissão de rendimento, principalmente, quando não há comprovação de sinais exteriores de riqueza.

Sem mais para o momento aguardamos retorno.

Cordialmente, GOODCAR COMERCIO DE VEICULOS LTDA.

- em outras palavras, a receita operacional da Recorrente é a comissão auferida na intermediação de vendas ou compras de veículos de terceiros, à medida que aproximava vendedores e compradores;

- neste contexto, o i. Auditor Fiscal concluiu o procedimento de fiscalização com a lavratura dos Autos de Infração constituindo créditos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, os quais tiveram a base de cálculo arbitrada com suporte na movimentação bancária;

- a Recorrente apresentou a devida impugnação administrativa, e os Autos de Infração foram julgados improcedentes em razão da ilegalidade da constituição dos créditos fiscais, segundo as normas de tributação normal, sem que antes ocorresse a exclusão do regime do SIMPLES por intermédio de Ato Declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicionava o contribuinte;

- em observância ao disposto no art. 12 do Decreto nº 70.235/72, a i. Relatora representou à i. Dra. Presidente da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador-BA, a qual encaminhou os autos à Delegacia da Receita Federal em Salvador-BA para as devidas providências (fls. 77 a 81);

- neste contexto, o i. Sr. Delegado da Receita Federal em Salvador determinou a execução do Mandado de Procedimento Fiscal nº 05.1.002002007210, que originou o presente Processo Administrativo Fiscal, visando a averiguação da apuração fiscal da Recorrente no período de janeiro a dezembro de 1998.

Dos Autos de Infração contidos no presente processo:

- os Autos de Infração em discussão foram lavrados em razão de suposta “OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS: DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS”, as quais foram apuradas com base em levantamento dos depósitos creditados na conta-corrente da autuada nº 33.752S, agência 31739, do BRADESCO S/A;

- os tributos foram materialmente apurados no regime do SIMPLES. Ou seja, os tributos decorreram da aplicação das alíquotas e da base de cálculo determinada pela legislação que regulamenta o SIMPLES, qual seja a Lei nº 9.317/96;

- o Auditor desconsiderou que a Recorrente apenas era remunerada pela comissão nas vendas;

- equivocou-se o i. Sr. Auditor Fiscal, assim como a Turma Julgadora, uma vez que a Recorrente não poderia se sujeitar ao regime de tributação do SIMPLES, porque, tomando como receita bruta o produto das vendas de veículos usados, a Recorrente ultrapassou os limites determinados pela legislação que permitiram tal enquadramento desde o exercício de 1997, fazendo-se imperioso a sua tributação no regime normal de apuração;

- não bastasse isso, improcedente a apuração do tributo em comento com base no produto dos valores decorrentes da comercialização dos veículos, haja vista que a atividade da Recorrente não se configura em compra e venda de veículos usados.

Da impossibilidade de sujeição da Recorrente ao SIMPLES, por ultrapassar o limite de faturamento permitido com a operação de compra e venda:

- sustenta a decisão recorrida que a base de cálculo de apuração do presente crédito fiscal corresponde ao “valor constante das notas fiscais, que espelham o valor real das transações da pessoa jurídica”;

- inequívoco, portanto, que a Recorrente não poderia se sujeitar ao regime especial do SIMPLES, posto que, ao se considerar as operações como compra e venda, e, por conseguinte, alterar completamente a base de cálculo para apuração dos respectivos tributos, é inquestionável que a Contribuinte ultrapassou o limite de R\$ 720.000,00 (setecentos e vinte mil reais) desde o ano de 1997 (ano de adesão);

- noutro dizer, tomando como base de cálculo o valor total das vendas de veículos usados, necessário se faz a anulação do presente débito fiscal apurado, uma vez que indevida a sua apuração na sistemática do regime especial do SIMPLES;

- é incontroverso no presente processo de fiscalização que, ao adotar como receita bruta o produto integral da venda de veículos, a Recorrente, desde o início (1997) da vigência da Lei nº 9.317/96, ultrapassava o limite imposto pela mencionada legislação;

- por tal razão, não pode se sujeitar a esse regime de tributação específico no período imediatamente posterior ao ano de 1997, qual seja o exercício de 1998, objeto da autuação em comento;

- o entendimento do i. Sr. Auditor Fiscal, ratificado pela Egrégia Turma de Julgamento, no sentido de que o produto das vendas dos veículos comercializados compõe base de cálculo para apuração do SIMPLES, maculou de nulidade insanável todo o Processo Administrativo;

- seria impossível a tributação do exercício de 1998 da Recorrente neste regime especial de tributação, uma vez que desde o exercício de 1997, ano de adesão ao SIMPLES, ela ultrapassou o limite determinado pela Lei nº 9.317/96;

- outrossim, verifica-se que a autuação incorreu em novo equívoco material, na medida em que se esquivou de apurar se a Recorrente estava enquadrada em alguma hipótese impeditiva de tributação no regime do SIMPLES, conforme advertido pela decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador-BA no Processo Administrativo nº 10580.001866/200288 e respectiva Representação acatada pela i. Dra. Presidente daquela Turma de Julgamento, às fls. 81;

- desta forma, resta clara a nulidade do Auto de Infração em comento, haja vista que se encontra eivado de vícios insanáveis, que macularam todo o processo administrativo fiscal, merecendo, pois, a sua anulação, posto que o crédito fiscal em questão não poderia ser apurado no regime do SIMPLES.

Da impossibilidade da operação realizada pela Recorrente configurar-se em compra e venda de veículos usados:

- conforme documentos constantes nos presentes autos, a Recorrente não realizou operações de compra e venda de veículos;

- a operação de compra e venda pressupõe a transferência de propriedade de determinado bem, em contrapartida de certo preço;

- sendo o conceito de compra e venda fixado pela União, única pessoa política competente para regular a referida matéria, conforme preceitua a Constituição Federal, em seu art. 22, I, é vedada a sua alteração para fins tributários, pela Egrégia 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Salvador, como pretende fazer no presente caso, conforme disposto no art. 110 do Código Tributário Nacional;

- no caso em tela, conforme comprovado nos autos, a Recorrente não era proprietária dos veículos objeto das intermediações, os quais pertenciam a terceiros que figuraram como vendedores nas operações. A Recorrente não assumia nem mesmo os riscos pela operação;

- consoante se verifica dos documentos anexados ao presente Processo Administrativo, não constam Certificados de Registro de Veículos em nome da Recorrente, nem mesmo de Autorização para Transferência de Veículo. Isto porque a Recorrente não figurava sequer de fato, muito menos juridicamente, como proprietária dos veículos vendidos;

- além disso, o Código de Trânsito Brasileiro, Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997, obriga “a expedição de novo Certificado de Registro de Veículo quando for transferida a propriedade”, conforme disposto no art. 123. Ou seja, ratifica-se que a Recorrente não dispunha da propriedade dos veículos, uma vez que não havia em seu nome Certificado de Registro de Veículo;

- como muito bem observado pela r. decisão às fls. 213, a Recorrente nem mesmo expedia Nota Fiscal de saída ou de entrada autorizada pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, haja vista que não vendia veículos, mas unicamente intermediava sua venda. Tanto é assim, que a Recorrente não forneceu no exercício de suas atividades qualquer documento idôneo para viabilizar a expedição do Certificado de Registro de Veículo pelo órgão executivo de trânsito, conforme exigido no art. 122 do Código de Trânsito Brasileiro;

- sendo assim, inequívoco admitir que a Recorrente não era proprietária dos veículos usados, nem mesmo juridicamente, razão pela qual não poderia figurar como vendedora nas vendas que intermediava, e, por conseguinte, infundada a caracterização de compra e venda;

- neste contexto, imperioso se faz a exclusão da base de cálculo de apuração do presente crédito dos valores devidamente comprovados e repassados aos proprietários dos veículos.

Da impossibilidade da operação realizada pela Recorrente, entendida como corretagem, se sujeitar ao SIMPLES:

- não se sustenta também que o crédito fiscal em discussão decorra de apuração de eventual atividade de corretagem enquadrada pelo i. Sr. Auditor Fiscal, ou mesmo pela Egrégia Turma Julgadora, posto que a pessoa jurídica que presta serviços de corretor não se submete à legislação do SIMPLES, consoante determina o disposto no inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/1996;

- infere-se, portanto, que ainda que a Fiscalização caracterizasse a atividade da Recorrente como de prestação de serviços de corretor, presente crédito não poderia subsistir, tendo em vista que tal atividade não se sujeita ao regime de tributação específico do SIMPLES;

- além disso, ainda que desconsidere a impossibilidade supra mencionada, caso o i. Sr. Auditor Fiscal, bem como a Turma Julgadora, entendesse que se trata de prestação de serviços de corretagem, improcedente a presente autuação, haja vista que desconsiderou o valor a receita bruta do mencionado serviço (comissão);

- isto porque, nos termos do § 2º do art. 2º da Lei nº 9.317/96, a receita bruta na prestação de serviço consiste no preço dos serviços prestados, razão pela qual indevida a apuração da base de cálculo do tributo incluindo os valores repassados aos proprietários dos veículos usados;

- deste modo, cabe a anulação do presente auto de infração, para cancelar o crédito tributário constituído nos termos definidos no regime do SIMPLES por empresa vetada de se sujeitar a este regime, bem como para excluir da base de cálculo do presente tributo os valores que não correspondem a preço de serviço.

Da exclusão da penalidade, juros de mora e atualização em razão da violação ao disposto no art. 100 do Código Tributário Nacional:

- não pode o i. Auditor Fiscal cobrar da Recorrente a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, conforme determina o art. 100, III, c/c o seu parágrafo único, do Código Tributário Nacional;

- isto porque a Recorrente não recolheu o tributo no referido exercício, em razão da ausência, à época e em todos os demais períodos, de exigência do Fisco. Tal atitude caracterizou prática reiterada, nos termos do dispositivo supra, o que, por conseguinte, exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo;

- do contrário, seria temerário se, por cumprir as orientações do próprio credor, pudesse a Contribuinte vir a ser punida;

- nesse contexto, evidencia-se que a Recorrente jamais poderá se sujeitar à cobrança de penalidades, juros ou correção monetária, uma vez que realizou o recolhimento dos tributos à base de prática administrativa reiterada adotada pela Secretaria da Receita Federal.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheira Leticia Domingues Costa Braga - Relatora

Conforme relatado, a matéria em litígio diz respeito a lançamento para a exigência de tributos abrangidos pelo regime de tributação simplificada - Simples, no período de janeiro a dezembro de 2018. A base de cálculo foi extraída de movimentação bancária do contribuinte.

A Contribuinte em seu Recurso procura demonstrar que o lançamento está maculado por vício de nulidade, alegando que a tributação não poderia ter sido realizada no regime do Simples.

De acordo com seus argumentos, ao se considerar as operações como compra e venda e, por conseguinte, alterar completamente a base de cálculo para a apuração dos respectivos tributos, passa a ser inquestionável que a Contribuinte ultrapassou o limite de R\$720.000,00 desde o ano de 1997.

Assim, seria impossível a tributação no exercício de 1998 pelo regime simplificado, uma vez que desde o exercício de 1997, ano de adesão ao SIMPLES, ela teria ultrapassado o limite determinado pela Lei 9.317/96.

Outro ponto que enfatiza é a impossibilidade da operação realizada pela Recorrente, entendida como corretagem, se sujeitar ao SIMPLES, uma vez que existe vedação expressa no art. 9º, XIII, da Lei 9.317/96.

E, ainda que se desconsidere essa impossibilidade para os serviços de corretagem, também seria improcedente a autuação, haja vista que a tributação não recaiu sobre o valor do mencionado serviço (comissão).

Segundo argumenta, nos termos do §2º do art. 2º da Lei 9.317/96, a receita bruta na prestação de serviços consiste no preço dos serviços prestados, razão pela qual seria indevida a apuração da base de cálculo do tributo incluindo os valores repassados aos proprietários dos veículos usados.

A Recorrente novamente afirma que suas operações não podem ser configuradas como compra e venda de veículos usados, posto que não era a proprietária destes bens, e que, neste contexto, é imperioso excluir da base de cálculo os valores devidamente comprovados e repassados aos proprietários dos veículos.

Quanto ao alegado excesso de receita no ano anterior (1997), que, segundo a Recorrente, prejudicaria a tributação pelo Simples no ano de 1998, é preciso deixar claro que a Fiscalização não adotou uma regra geral de dimensionamento de base de cálculo, a ser aplicada indistintamente a qualquer período, e que permitiria afirmar, de modo inquestionável, que a receita bruta em 1997 ultrapassou o limite permitido para o Simples.

No caso, o critério adotado pela Fiscalização decorreu especificamente das circunstâncias do ano fiscalizado (1998), em relação ao qual a documentação apresentada não foi suficiente para demonstrar que boa parte dos depósitos bancários correspondia a receita de terceiros, e não da Recorrente, problema esse que não pode ser automaticamente estendido para 1997 (ano que nem mesmo foi objeto de fiscalização).

Portanto, são improcedentes os argumentos que sustentam a impossibilidade de tributação em 1998 pelo Simples, em razão de excesso de receita no ano anterior.

Acerca do outro aspecto que, segundo a Recorrente, também impediria a tributação pelo Simples, qual seja, a vedação expressa para os serviços de corretagem ou assemelhados, a DRJ já esclareceu que a Receita Federal, por meio do Parecer Cosit nº 45, de 17/10/2003, admitiu o enquadramento no Simples para as pessoas jurídicas que atuam no ramo de comércio de veículos usados, realizando operações em “consignação por comissão”, por entender que esta atividade não configurava mera intermediação de negócios.

Deste modo, também inexistente esta outra impossibilidade para a tributação pelo Simples.

Fosse essa a atividade desenvolvida pela empresa, poderia ela estar enquadrada no Simples sem problemas, e a tributação recairia apenas sobre as comissões recebidas em razão dos serviços prestados.

O grande obstáculo é que não houve comprovação de que esta foi a atividade desenvolvida pela Contribuinte no ano de 1998, e de que boa parte dos depósitos bancários correspondiam a receitas de terceiros (proprietários dos veículos), e não da Recorrente. Mesmo após a juntada de toda documentação, não há prova robusta o suficiente para se comprovar tal fato.

É importante destacar, conforme contrato social às fls. 69 a 75, que o objetivo da sociedade é o “comércio varejista de veículos”.

Além disso, a alegação da Recorrente de que ela recebia os carros em consignação, para vendê-los na modalidade de “consignação por comissão” não subsiste diante da detalhada análise implementada pela DRJ na documentação apresentada, conforme os fundamentos transcrito nos parágrafos anteriores, os quais também adoto na presente decisão, posto que não foram refutados em sede de recurso.

A caracterização das operações como vendas em “consignação por comissão”, por abranger prestação de serviços, exigiria não apenas registros específicos nos livros fiscais, que deveriam guardar coerência com a movimentação financeira da empresa, mas também a demonstração de toda uma lógica própria, com regras que evidenciassem as condições para a prestação destes serviços, os percentuais de comissão, a apuração desta, etc., e nada disso pode ser extraído dos documentos que foram juntados aos autos.

Realmente, não há qualquer evidência de que a receita da Recorrente envolvia a prestação de serviços, e que era recebida a título de comissão.

Se havia algum contrato de consignação firmado com os proprietários dos veículos, conforme alegado no recurso, seria na modalidade da chamada “consignação por venda”, que atualmente está prevista no Código Civil como “contrato estimatório” (arts. 534 a 537).

No contrato estimatório, o consignatário atua perante terceiros como se fosse o real proprietário das coisas, exercendo em nome próprio o poder de disposição (que lhe foi regularmente transferido), e não como representante do consignante.

Além disso, as condições que o consignatário ajusta com o terceiro adquirente para a alienação da coisa consignada não podem ser recusadas ou modificadas pelo consignante, e o valor recebido pelo consignatário é preço de venda, e não pagamento/remuneração por serviços prestados (comissão). O pagamento realizado ao consignante, por sua vez, configura custo para o consignatário.

Assim, ainda que houvesse um contrato de consignação, na modalidade de “consignação por venda”, a base para a incidência dos tributos abrangeria o total dos valores recebidos, e não apenas uma parcela destes, a título de comissão recebida.

Devo registrar, no mesmo sentido como já mencionado pela DRJ, que no caso de operações de compra e venda de veículos usados, ou mesmo de “consignação por venda”, não seria aplicável para a Recorrente a regra do art. 5º da Lei 9.716/1998, que permite a equiparação destas operações, para efeitos tributários, à operação de “consignação por comissão”:

Art. 5º As pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores poderão equiparar, para efeitos tributários, como operação de consignação, as operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados.

Parágrafo único. Os veículos usados, referidos neste artigo, serão objeto de Nota Fiscal de Entrada e, quando da venda, de Nota Fiscal de Saída, sujeitando-se ao respectivo regime fiscal aplicável às operações de consignação.

O sentido geral desta equiparação é que não seja computada toda a receita na base de cálculo dos tributos, inclusive daqueles que incidem sobre a receita bruta, mas somente a diferença entre o valor da venda e o custo de aquisição do bem. A IN SRF nº 152/98 deixa isso bastante evidente:

Art. 1º A pessoa jurídica sujeita à tributação pelo imposto de renda com base no lucro real, presumido ou arbitrado, que tenha como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, deverá observar, quanto à apuração da base de cálculo dos tributos e contribuições de competência da União, administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF, o disposto nesta Instrução Normativa.

Art. 2º Nas operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, inclusive quando recebidos como parte do pagamento do preço de venda de veículos novos ou usados, o valor a ser computado na determinação mensal das bases de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, pagos por estimativa, da contribuição para o PIS/PASEP e da contribuição para o financiamento da seguridade social – COFINS será apurado segundo o regime aplicável às operações de consignação.

§ 1º Na determinação das bases de cálculo de que trata este artigo será computada a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado, constante da nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante da nota fiscal de entrada.

§ 2º O custo de aquisição de veículo usado, nas operações de que trata esta Instrução Normativa, é o preço ajustado entre as partes.

Vê-se que a regra de direito material contida no art. 5º da Lei 9.716/1998 poderia plenamente atender a pretensão da Contribuinte, desde que observadas as devidas obrigações instrumentais de escrituração etc., mas ela não é aplicável aos optantes do Simples, conforme esclarece o art. 4º da IN SRF nº 355/2003:

Art. 4º Considera-se receita bruta, para os fins de que trata esta Instrução Normativa, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o

resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

§ 1º Ressalvado o disposto no caput, para fins de determinação da receita bruta apurada mensalmente, é vedado proceder-se a qualquer outra exclusão em virtude da alíquota incidente ou de tratamento tributário diferenciado (substituição tributária, diferimento, crédito presumido, redução de base de cálculo, isenção) aplicáveis às pessoas jurídicas não optantes pelo regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, de que trata esta Instrução Normativa.

Realmente, não é possível usufruir cumulativamente de todos os benefícios fiscais ou tratamentos diferenciados previstos na legislação.

Se a sistemática do regime simplificado tivesse que abarcar as normas que tratam de isenções específicas, creditamento, reduções de base de cálculo, substituição tributária, diferimentos, etc., restaria bastante comprometida a simplificação na apuração dos tributos, e é esta a razão pela qual os benefícios obtidos com o Simples (que é opcional) excluem os outros previstos para as pessoas jurídicas que adotam os regimes normais de tributação.

Portanto, a base de incidência do Simples deve mesmo ser composta pelo total dos valores recebidos, sem qualquer possibilidade de exclusão na base de cálculo.

Finalmente, são improcedentes os argumentos de que não caberia aplicação de penalidade, juros, etc., por força da regra contida no art. 100 do Código Tributário Nacional.

Com relação ao art. 18 da Lei nº 9.317/96, tal dispositivo não é incompatível com a Lei 9.430/96.

Naquele dispositivo, permite-se a aplicação das presunções de omissão de receitas às empresas de pequeno porte, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas. Ele trata apenas da não penalização das pessoas sujeitas ao regime do simples, por não apresentarem escriturações às quais não estão obrigadas.

Outrossim, meu ver, tal artigo reforça a aplicação da Lei 9.430/96 às pequenas empresas pois diz expressamente que a elas se aplicam TODAS as presunções de omissão de receitas.

No caso, o único limite imposto para a atuação do Fisco era o prazo de decadência, e com relação a isso não houve qualquer problema.

Com efeito, a não atuação imediata da Fiscalização, logo após a ocorrência do fato gerador, não tem o condão de transformar a conduta irregular da Contribuinte em “práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas”, cuja observância excluiria “a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo”.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Processo nº 10580.000413/2003-15
Acórdão n.º **1401-002.322**

S1-C4T1
Fl. 1.673

(assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga