



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

Processo nº 10820.002414/2003-24
Recurso nº 160.807 Voluntário
Acórdão nº 1103-00.303 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de novembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente AKRAN OSMAN BARAKAT
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

Ementa:

PRELIMINAR DE NULIDADE DOS LANÇAMENTOS

Não houve erro na verificação da realização das hipóteses de incidência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. A questão, a bem, ver, confunde-se com o mérito. Inexistência de nulidade.

IRPJ, CSLL, PIS, COFINS - DECADÊNCIA

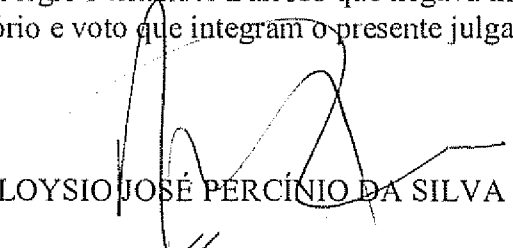
A aplicação do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN independe de ter havido algum pagamento. Os lançamentos se aperfeiçoaram em 23 de dezembro de 2003. Consumação do fenômeno decadencial quanto aos lançamentos de PIS e de COFINS relativos aos fatos geradores de janeiro a novembro de 1998 e quanto aos lançamentos de IRPJ e de CSLL referentes aos fatos geradores do primeiro, segundo e terceiro trimestres de 1998.

IRPJ, CSLL, PIS, COFINS - NEGÓCIO DE CONSIGNAÇÃO – CONTRATO ESTIMATÓRIO – REVENDA DE VEÍCULOS

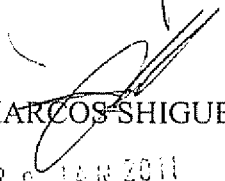
O negócio jurídico de consignação configurava contrato estimatório, mesmo antes do Código Civil de 2002. Porém, a escrituração contábil do contribuinte (Livros Diário e Razão) denuncia que sua atividade era de compra e venda de veículos usados (revenda de veículos usados), e não de consignação. A disciplina aplicável aos negócios de consignação para os de revenda de veículos só se tornou aplicável para fatos geradores ocorridos a partir de outubro de 1998, como procedeu o autuante. Lançamentos que, no mérito *strictu sensu*, não merecem reparos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de mérito de decadência quanto aos fatos geradores anteriores a dezembro de 1998 e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso que negava integralmente provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA – Presidente



MARCOS SHIGUEO TAKATA - Relator

EDITADO EM: 28 JAN 2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aloysio José Percínio da Silva (Presidente), Mário Sérgio Fernandes Barroso, Gervasio Nicolau Recketenvald, Marcos Shigueo Takata, Eric Moraes de Castro e Silva, Hugo Correia Sotero (Vice presidente).

Relatório

DO LANÇAMENTO

Em ação fiscal procedida na recorrente, segundo consta da descrição dos fatos (fls. 4 e 5), foram apurados resultados operacionais escriturados mas não declarados, relativamente ao ano-calendário de 1998.

Seguiu-se a lavratura de autos de infração com exigência de IRPJ, CSL, PIS e COFINS, multas proporcionais e juros de mora, conforme fls. 2 a 29. Os enquadramentos legais veiculados nos autos de infração foram:

- a) Para o IRPJ: art. 195, 196 e 960 do RIR, aprovado pelo Decreto 1.041/94; art. 25 da Lei 8.981/95; art. 25 da Lei 9.430/96;
- b) Para o PIS: art. 1º e 3º da LC 07/70; art. 2º, I, 3º, 8º, I, e 9º da MP 1.212/95, e suas reedições, convalidadas pela Lei 9.715/98; art. 5º da Lei 9.716/98;
- c) Para a COFINS: arts. 1º e 2º, da LC 70/91; art. 5º da Lei 9.716/98;
- d) Para a CSL: art. 2º e §§, da Lei 7.689/1988 ; art. 19 da Lei 9.249/95; art. 1º da Lei 9.316/96; art. 28 da Lei 9.430/96.

Conforme consta em Termo de Início de Fiscalização (fls. 35 a 39), no decorrer da ação fiscal realizada na recorrente (pessoa física), a fiscalização constatou que ela efetuara a aquisição e posterior alienação de mais de 40 (quarenta) veículos, exercendo assim, em conformidade com a legislação, atividade econômica, com objetivo de lucro, mediante venda a terceiros de bens, portanto, equiparando-se à pessoa jurídica, nos termos do inciso II do § 1º do art. 150 do RIR/99.

DA IMPUGNAÇÃO

Devidamente notificada do lançamento, a recorrente apresentou sua impugnação (fls. 80 a 96), alegando em síntese que:

- a) No caso *sub judice*, é de se reconhecer a decadência do direito de a Fazenda formalizar pretensos créditos tributários, por se tratar de lançamento por homologação, ou a nulidade do procedimento nesse particular;
- b) Por se tratar de um lançamento por homologação, a decadência ocorre no prazo previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, de cinco anos, a contar da data de ocorrência do fato gerador;
- c) O mesmo ocorre em relação ao Imposto de Renda Pessoa Física e no que concerne à CSL, ao Finsocial, à COFINS e ao PIS/Repique;
- d) De acordo com o art. 150, § 4º, do CTN, as autuações, aperfeiçoadas em 23/12/2003, deram-se a destempo relativamente aos períodos-base de janeiro a novembro de 1998;

e) A defesa versa sobre quatro tributos (IRPJ, PIS, CSL e COFINS) cujas matérias são conexas pela existência de um ponto em comum: a receita bruta;

f) O negócio praticado pela empresa subsume-se ao conceito de "operações por conta alheia" adotado pela lei tributária e, em consequência, para incidência dos tributos que lhe estão sendo exigidos neste processo;

g) Receita bruta há de ser, pois, o resultado bruto dessas operações, conforme o art. 44 da Lei 4.506/64, e mais: a expressão "receitas auferidas pela pessoa jurídica", contida no art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações por conta alheia. Destarte, a base de cálculo do PIS e da COFINS não constituem exceção à regra;

h) Após sua inscrição de ofício no CNPJ, a recorrente preenche os requisitos estabelecidos pelo art. 5º da Lei 9.716/98, e, por isso mesmo, tem direito ao regime jurídico por ele instituído, muito bem interpretado pela Instrução Normativa - IN SRF 152/98. O fisco, embora reconhecendo o direito, não aplicou o regime jurídico correto;

i) Se os lançamentos não são nulos em razão da decadência, não deixarão de sê-lo por erro na verificação da realização da hipótese de incidência;

j) O mérito da controvérsia há que ser apreciado, primeiramente, à luz do IRPJ, e as demais exigências como decorrentes, sem prejuízo da apreciação separada dos argumentos relacionados com sua base de cálculo;

k) Por fim, protesta provar o alegado por todos os meios admitidos em direito, inclusive com a juntada de documentos novos e realização das diligências julgadas necessárias.

DA DECISÃO DA DRJ

E DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 10/05/2007, acordaram os membros da 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, pelos motivos abaixo sintetizados:

a) É totalmente improcedente a preliminar de nulidade levantada, considerando-se que não houve erro na verificação da realização da hipótese de incidência, bem como nenhuma das hipóteses trazidas pelo art. 59 do Decreto 70.235/72;

b) Quanto à preliminar de decadência do IRPJ, tratando-se de lançamento de ofício, o termo inicial da decadência ocorre no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e, portanto, improcedente;

c) É também improcedente a preliminar de decadência relativo ao PIS, à COFINS e à CSL, tendo em vista que o prazo para a Fazenda Nacional exigir o crédito tributário relativo a contribuições é de 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser lançado, nos termos da Lei 8.212/91;

d) Os valores contidos no Termo de Constatação anexo aos autos de infração, nos quais foram relacionadas as operações com os respectivos valores de venda e

compra, usando como base o Livro Diário, não foram contestados pela recorrente em momento algum, sendo portanto devidos os valores de IRPJ e CSL cobrados nos autos;

e) No que concerne a tributação do PIS e da COFINS, nas operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, o valor a ser computado na determinação mensal das bases de cálculo desses tributos será apurado segundo o regime aplicável às operações de consignação, cuja norma se aplica aos fatos geradores ocorridos a partir de outubro de 1998 – como procedeu a fiscalização.

Devidamente cientificada da r. decisão em 13/06/2007, a recorrente interpôs, em 12/07/2007, recurso voluntário, no qual em essência reitera as alegações já deduzidas em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS SHIGUEO TAKATA,

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele, pois, conheço.

Há uma preliminar de nulidade desafiada pela recorrente. Mas, como ela se imiscui com o mérito, ou dito melhor, sua apreciação depende do exame *meritum causae*, reservarei a análise dessa preliminar ao momento próprio do exame da questão de mérito.

Princípio, outrossim, com a apreciação da preliminar de mérito de decadência.

Os lançamentos de IRPJ, de CSL, de PIS e de COFINS se aperfeiçoaram em 23/12/03 (fls. 3, 11, 18 e 25).

Não é ocioso anotar que, a partir da vigência da Lei 9.430/96, a regra é a apuração do lucro real trimestral – assim também, a base de cálculo da CSL. Faculdade do contribuinte é a determinação do lucro real anual, e que se exerce com o pagamento de IRPJ por estimativa mensal (art. 2º da Lei 9.430/96). O mesmo se diga quanto à base de cálculo da CSL anual (faculdade exercida pelo pagamento da CSL por estimativa mensal – art. 28 da Lei 9.430/96). Outra faculdade conferida pela Lei 9.430/96 é a apuração do lucro presumido, desde que não esteja obrigada ao regime do lucro real conforme o art. 13 da Lei 9.718/98. E tal faculdade é exercida mediante o pagamento do IRPJ trimestral com base no lucro presumido – que se estende igualmente à CSL nos mesmos moldes.

A recorrente, no caso, não exerceu as referidas faculdades. Simplesmente ela não havia se inscrito no CNPJ, embora a atividade exercida fosse de firma individual (atualmente, de empresário) equiparável à pessoa jurídica, para fins de IRPJ – e por derivação legal, para fins de CSL, de PIS e de COFINS.

Não obstante, como ostentava escrituração contábil com Livros Diário e Razão, e os apresentara (19/12/03), os lançamentos de IRPJ e de CSL não se deram por arbitramento, mas sob o regime do lucro real trimestral – e base de cálculo da CSL a partir do lucro líquido trimestral.

Acentue-se que no presente feito não há lançamento de multa qualificada (150%).

Conforme jurisprudência assentada na então 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, à qual pertencia, há tempos me curvei a ela para reconhecer a incidência do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, independentemente de haver algum pagamento. Essa orientação já era dominante também nas outras Câmaras do antigo 1º Conselho de Contribuintes. É entendimento iterativa e amplamente consagrado por este órgão administrativo judicante. E não discrepa do entendimento preponderante nas Turmas das Câmaras da 1ª Seção do CARF.

A consumação da decadência conforme o art. 150, § 4º, do CTN é corolário ou contraface da homologação tácita por ele imposta, e que se dá ao cabo de cinco anos contados do fato gerador.

Particularmente, nunca tive dúvidas sobre a aplicabilidade do prazo decadencial do CTN às contribuições sociais da seguridade social. De todo modo, quanto à aplicação desse prazo decadencial do CTN em detrimento do prazo estabelecido no art. 45 da Lei 8.212/91¹, tal interpretação foi pacificada pelo Supremo Tribunal Federal, e foi objetivada na Súmula Vinculante nº 8 do STF (na conformidade do art. 103-A da Constituição Federal e do art. 2º, *caput* e § 1º, da Lei 11.417/06):

Súmula Vinculante nº 8

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário

Posto isso, é indisfarçável a concreção do fenômeno decadencial em relação aos lançamentos de PIS e de COFINS relativos aos fatos geradores de janeiro a novembro de 1998.

De seu turno, igualmente é incontrastável a consumação da decadência quanto aos lançamentos de IRPJ e de CSL referentes aos fatos geradores do primeiro, segundo e terceiro trimestres de 1998. Permanecem incólumes à decadência os lançamentos de IRPJ e de CSL relativos ao quarto trimestre de 1998 (fatos geradores do quarto trimestre).

Outrossim, dou provimento parcial ao recurso sobre a questão da decadência, para reconhecê-la em relação aos fatos geradores de janeiro a novembro de 1998 para PIS e COFINS, e aos fatos geradores do primeiro ao terceiro trimestre de 1998 para o IRPJ e a CSL.

Passo ao exame do mérito e da preliminar de nulidade que àquele mantém dependência.

A recorrente argui que a atividade exercida era de venda de veículos automotores por consignação. E que havia grande dissídio na doutrina doméstica, quanto à natureza jurídica do negócio de consignação, em que muitos autores o colocavam sob o manto da comissão mercantil e com deveres de depositário, em face dos arts. 170 a 173, do Código Comercial de 1850. Mas pondera que a caracterização adequada da consignação a põe na categoria dos chamados contratos estimatórios — o que foi consagrado expressamente nos arts. 534 a 537, do Código Civil de 2002.

Nos termos do Código Civil de 2002:

Do Contrato Estimatório

Art. 534. Pelo contrato estimatório, o consignante entrega bens móveis ao consignatário, que fica autorizado a vendê-los,

¹ Art. 45 O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

pagando àquele o preço ajustado, salvo se preferir, no prazo estabelecido, restituir-lhe a coisa consignada.

Art. 535. O consignatário não se exonera da obrigação de pagar o preço, se a restituição da coisa, em sua integridade, se tornar impossível, ainda que por fato a ele não imputável.

Art. 536. A coisa consignada não pode ser objeto de penhora ou seqüestro pelos credores do consignatário, enquanto não pago integralmente o preço.

Art. 537. O consignante não pode dispor da coisa antes de lhe ser restituída ou de lhe ser comunicada a restituição.

Ainda, nessa linha, acentua o que se considera receita bruta conforme o art. 44 da Lei 4.506/64, o art. 12 do Decreto-lei 1.598/77 e o art. 31 da Lei 8.981/95 (reproduzido no art. 279 do RIR/99):

Art. 31. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

De mais a mais, observa que sua sujeição à forma de apuração do IRPJ, da CSL, do PIS e da COFINS, conforme aplicável às operações de consignação, ficou decididamente reconhecida pela própria Receita Federal, consoante o art. 2º da Instrução Normativa SRF 152/98, ao interpretar o art. 5º da Lei 9.716/98.

Diante disso tudo, aduz que os lançamentos em dissídio são fulminados por vício substancial que os vitima de nulidade.

Pois bem. O insuperável mestre Pontes de Miranda dedicou um título próprio (com três capítulos) ao contrato estimatório (*Trödelvertrag*) no Tomo 39 de seu Tratado de Direito Privado (cf. seu *Tratado de Direito Privado – Tomo XXXIX*, Rio: Borsoi, 1962, pp. 391 a 432). Porém, o mestre Pontes de Miranda, em seu Tomo 43 do Tratado de Direito Privado, refere o negócio jurídico de consignação como modalidade da comissão, precisamente, como a comissão de compra e venda de mercadorias:

“A comissão de compra-e-venda de mercadorias dá-se, de ordinário, o nome de consignação. Consignação para compra-e-venda, em que o comitente se diz consignante e o comissário consignatário. A consignação é contrato (negócio jurídico bilateral), consensual, causal; e distingue-se do poder conferido que é abstrato. (...)”

Quem trata com os comissionários de ordinário sabe que o futuro figurante do negócio jurídico não é o dominus negotii, mas tem poder de dispor. (...)”

*É aqui que temos de refirir-nos à expressão "consignação". Consigna o comitente que quer alienar bens, quase sempre mercadorias... A consignação, no sentido que aqui se emprega, não é depósito, nem, a outros respeito, o é, tanto que se fala de depósito em consignação. Em todo o caso, nos arts. 972-984 do Código Civil, há a elipse "pagamento por consignação", em que há depósito (judicial) conforme a explicitude de algumas regras jurídicas (arts. 972, 976, 977, 978 e 979). O comissionário não é depositário."*²

J. X. Carvalho de Mendonça também entendia que a consignação era negócio jurídico de comissão, no caso, de comissão de compra e venda de mercadorias, invocando a lição de Thaller, e lembrando que o Código Comercial argentino (art. 222) chama o negócio de comissão ou consignação – e chega a chamar o destinatário no contrato de transporte de mercadorias também pelo nome consignatário³.

Isso tudo (consignação como comissão para venda de mercadorias) pode-se ter lançado assim muito por influência do que diziam os arts. 170 a 173, do Código Comercial Brasileiro de 1850:

Art. 170. O comissário é responsável pela boa guarda e conservação dos efeitos de seus comitentes, quer lhe tenham sido consignados, quer os tenha ele comprado, ou os recebesse como em depósito, ou para os remeter para outro lugar; salvo caso fortuito ou de força maior, ou se a deterioração provier de vício inerente à natureza da coisa.

Art. 171. O comissário é obrigado a fazer aviso ao comitente, na primeira ocasião oportuna que se lhe oferecer, de qualquer dano que sofrerem os efeitos deste existentes em seu poder, e a verificar em forma legal a verdadeira origem donde proveio o dano.

Art. 172. Iguais diligências deve praticar o comissário todas as vezes que, ao receber os efeitos consignados, notar avaria, diminuição, ou estado diverso daquele que constar dos conhecimentos, faturas ou avisos de remessa; se for omissivo, o comitente terá ação para exigir dele que responda pelos efeitos nos termos precisos em que os conhecimentos, cautelas, faturas, ou cartas de remessa os designarem; sem que ao comissário possa admitir-se outra defesa que não seja a prova de ter praticado as diligências sobreditas.

Art. 173. Acontecendo nos efeitos consignados alteração que torne urgente a sua venda para salvar a parte possível do seu valor, o comissário procederá à venda dos efeitos danificados, em hasta pública, em benefício e por conta de quem pertencer.

² Cf. "Tratado de Direito Privado - Tomo XLIII", Rio: Borsoi, 1963, pp. 292, 293 e 323.

³ Cf. seu "Tratado de Direito Comercial Brasileiro - Vol. VI, Livro IV, Parte II", Rio: Freitas Bastos, 4ª ed., 1947, pp. 290, 469, 470, 487.

Waldemar Ferreira, após informar diversas doutrinas que consideravam ser negócio de comissão a consignação – especialmente as argentinas em face de seu Código Comercial – reputava ser da natureza do contrato estimatório o negócio jurídico de consignação, retomando a origem no direito romano e citando o Código Civil italiano de 1942⁴.

Parece-nos que o negócio jurídico de consignação, mesmo antes do Código Civil de 2002, se acomodava como contrato estimatório, e a isso conduz inclusive a lição do mestre Pontes de Miranda, ao tratar do contrato estimatório, em seu Tomo 39 do Tratado de Direito Privado – malgrado tenha afeiçoado o termo à comissão, de ordinário, de compra e venda de mercadorias no Tomo 43 de seu Tratado.

Também a isso leva, por ex., a doutrina do mestre italiano Francesco Messineo⁵. E, cabe observar que, embora o Código Civil italiano de 1942 tenha dedicado capítulo próprio ao contrato estimatório (arts. 1.556 a 1.558), extremado-o da comissão (arts. 1.731 a 1.736), o *Codex* italiano não chega a usar a expressão “consignação”, “consignante”, “consignatário” ou “consignada”.

É de se lembrar que o Código Civil de 2002 secundou o Código Civil italiano de 1942 na disciplina de diversas figuras jurídicas e institutos, entre os quais a comissão e o contrato estimatório. Assim, à comissão típica, reservou-se a aquisição ou a venda (compra e venda) de bens pelo comissário, em nome próprio, por conta do comitente - art. 693. E passou a versar expressamente sobre o contrato estimatório - nos arts. 534 a 537 (retrotranscritos) - falando textualmente em “consignante”, “consignatário” e “consignada”.

Se pendo meu entendimento à conformação de contrato estimatório ao negócio de consignação mesmo antes do Código Civil de 2002, a partir deste, com maioridade de razões, a inteligência de ser contrato estimatório o negócio jurídico de consignação.

Em que pesem essas considerações, entendo que o desfecho da questão em jogo vai além desses pontos. Importante do que ficou deduzido é que a consignação de bens móveis (no caso em dissídio, de veículos) é inconfundível com a compra de veículos para revenda.

Nesse sentido, constitui indiscutível e efetiva inovação da disciplina jurídica tributária a norma legal permissiva à equiparação dos negócios de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, aos negócios de consignação, materializada no art. 5º da Medida Provisória 1.725, de 29/10/98 (DOU de 30/10/98) e convertida no art. 5º da Lei 9.716/98:

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.

⁴ Cf. seu “Tratado de Direito Comercial - Volume XI”, São Paulo: Saraiva, 1963, pp. 114 a 122.

⁵ Cf. seu “Manual de Derecho Civil Y Comercial - Tomo V”, trad. de Santiago Sentis Melendo, Buenos Aires: Europa-América, 1971, pp. 156 a 161.

***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.*

***Art. 6º.** Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação.*

Assim é que a Instrução Normativa SRF 152/98 (arts. 2º e 5º), invocada pela recorrente, interpreta a referida norma legal, como também a da vigência dela:

***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.*

***Art. 5º.** Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 30 de outubro de 1998.*

Do que já ficou dito, nenhuma eiva de ilegalidade se vê no art. 5º da Instrução Normativa SRF 152/98, ao prever a disciplina aplicável aos negócios de consignação para os negócios de revenda de veículos em relação a fatos geradores ocorridos a partir de 30/10/98.

A recorrente alega que sua atividade sempre foi a de consignação.

Todavia, o que vejo nos registros contábeis nos Livros Diário e Razão da recorrente é fenômeno diverso.

Nos históricos dos lançamentos a crédito na conta “Bancos C/ Movimento”, no Livro Diário, a descrição é de compra de veículos com sua identificação. Ou seja, conforme o Diário, as saídas de recursos da conta “Bancos C/ Movimento” se deram para pagamento de compra de veículos devidamente identificados (fls. 47 a 58 do processo).

Isso emerge também dos históricos das contas “Banco C/ Movimento” e “Veículos” do Livro Razão da recorrente (fls. 63 da 74 do processo).

Vale dizer, os documentos coletados pela fiscalização e constantes nos autos do presente feito, correspondentes à escrituração contábil da recorrente, denunciam que a

atividade por ela desenvolvida era de compra e venda de veículos usados, ou compra de veículos usados para sua revenda.

E a regular escrituração contábil no Livro Diário, bem como no Razão, faz prova contra o contribuinte, conforme o art. 23 do Código Comercial Brasileiro de 1850 e, atualmente, consoante o art. 378 do Código de Processo Civil. Prova ilidível mediante contraprova do contribuinte, inexistente na hipótese vertente.

Por conseguinte, a disciplina empregável aos negócios de consignação só é aplicável para fatos geradores ocorridos a partir de outubro de 1998.

Mais. No que concerne ao IRPJ sob o regime do lucro real e à CSL correspondente, isso em nada interfere. Esclareço. Quanto ao IRPJ e à CSL, a repercussão diversa da disciplina própria dos negócios de consignação em relação à recorrente só se daria:

- a) para o IRPJ e a CSL mensais por estimativa; ou
- b) para a apuração do IRPJ e da CSL sob o regime do lucro presumido; ou
- c) para apuração do IRPJ e da CSL no regime de lucro arbitrado.

Não é o caso dos autos – lançamento de IRPJ e de CSL com base no lucro real (lucro líquido ajustado para CSL). Logo, a repercussão em comentário só recai sobre o PIS e a COFINS da recorrente.

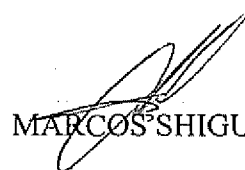
Compulsando os autos, noto que os lançamentos de PIS e de COFINS, referentes aos fatos geradores de outubro a dezembro de 1998, estampam como base de cálculo somente a diferença entre o preço de revenda e o custo de aquisição dos veículos – fls. 12 e 19 em cotejo com o Termo de Constatação Fiscal (fl. 34).

Nesse aspecto, portanto, o procedimento da autoridade autuante se revela absolutamente correto, não merecendo nenhum reparo.

Sob o manto de tudo quanto deduzi, rejeito a preliminar de nulidade dos lançamentos por vício substancial. Na mesma ordem de considerações, nego provimento ao recurso quanto ao mérito.

Sob essa ordem de juízo, dou provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência dos lançamentos de PIS e de COFINS sobre fatos geradores ocorridos até novembro de 1998 e dos lançamentos de IRPJ e de CSL sobre fatos geradores dos primeiro ao terceiro trimestres de 1998.

É o meu voto.


MARCOS SHIGUEO TAKATA