



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10920.002208/2010-15</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1202-002.319 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	NART VEICULOS LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

Ano-calendário: 2006, 2007

PRELIMINAR DE NULIDADE. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Estando devidamente circunstanciado no lançamento as razões de fato e de direito que o lastreiam, e não verificado cerceamento do direito de defesa, não há que se falar em nulidade por falta de motivação

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96.

Caracterizam-se omissão de receitas os valores creditados nas contas correntes de titularidade da contribuinte em instituições financeiras, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INADEQUAÇÃO.

A multa de 75% sobre o tributo devido com base no art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430, de 1996, é devida em decorrência de lançamento de ofício é cobrada em virtude de determinação legal, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la nos moldes da legislação que a instituiu. A alegação de que a multa é inconstitucional não cabe no contencioso administrativo.

**LANÇAMENTOS REFLEXOS**

Aplica-se à CSLL, COFINS e PIS a solução dada ao tributo principal, IRPJ, em razão de todos lançamentos estarem apoiados nos mesmos elementos de prova.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e perícia e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**André Luis Ulrich Pinto** – Redator *ad hoc*

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo de Andrade Couto** – Presidente

Nos termos do inciso III, do art. 58, do RICARF, o Presidente da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, designou-me redator *ad hoc* para formalizar o presente acórdão, dado que o relator original Fellipe Honório Rodrigues da Costa não mais integra o CARF.

Como redator *ad hoc* apenas para formalizar o acórdão, utilizei as minutas de ementa, relatório e voto inseridos pelo relator original no e-processo, e aqui reproduzidas.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº Acórdão 03-081.088 - 8ª Turma da DRJ/BSB, 13 de agosto de 2018, que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos que se sucederam:

A ação fiscal teve início a ciência regular do contribuinte por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal nº 098/2009 • (folhas 15/16), dando conhecimento do MPF de fiscalização número 09.2.02Q0-2009-00786-1,

O crédito tributário apurado neste lançamento foi de R\$ 1.345.681,29, sendo:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica R\$ 374.017,15

Programa Integração Social R\$ 130.145,06

Contribuição p/Financiamento S. Social R\$ 600.671,18

Contribuição Social s/Lucro Líquido R\$ 240.847,90

#### **DO PROCEDIMENTO FISCAL**

O Termo de Início de Procedimento Fiscal 098/2009 solicitava que o sujeito passivo apresentasse, resumidamente: o Contrato Social e alterações que abrangessem o período fiscalizado; os livros Caixa e Razão com a movimentação financeira da empresa (contas bancárias), livros de Entradas e Saídas de Mercadorias e Auxiliares; e manifestação acerca das receitas declaradas em Dirf por diversas instituições financeiras sob os códigos de retenção 8045 — Comissões e Corretagens Pagas à Pessoa Jurídica — e 1708 — Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoa Jurídica. Os valores informados em Dirf pelas fontes pagadoras foram R\$ 319.977,77 em 2006 e R\$ 361.495,66 em 2007.

Conforme o termo de verificação fiscal, após o atendimento pela autoridade fiscal de diversos pedidos de prorrogação pleiteados pelo contribuinte e a entrega gradual das documentações exigidas no termo de início do procedimento fiscal, a fiscalização lavrou Termo de Intimação Fiscal nº 138/2009, de 11/12/2009, que solicitava os livros contábeis fiscais :ainda não apresentados; que o sujeito passivo informasse se foram escrituradas e declaradas as receitas informadas em DIRF sob os códigos de retenção 8045 e 1708 relacionadas na intimação e apresentasse documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, comprobatória da origem do recursos depositados nas contas bancárias mantidas nas diversas instituições financeiras, conforme as listagens constantes das folhas 222/244. A fiscalização esclarece que foram excluídas, nessas listagens, as devoluções e as transferências de uma conta para outra que puderam ser identificadas.

A autoridade fiscal informou que em 08/06/2010 o Senhor Paulo, representante da NART Veículos, compareceu à DRF/Joinville e informou que não foi possível a conclusão da escrituração das receitas da empresa e que tampouco conseguiria aprontá-la em curto espaço de tempo.

Assim, considerando-se o tempo decorrido sem que tivessem sido apresentados novos fatos ou documentos que justificassem os depósitos bancários e demais receitas detectadas, mesmo sendo concedidas as prorrogações de prazo de entrega solicitadas, procede-se à análise a partir dos elementos disponíveis, suficientes para a caracterização das infrações verificadas. Como não foi apresentada nenhuma justificativa em contrário, os recursos não comprovados foram considerados omissão de receitas.

Após análise dos documentos apresentados, a fiscalização constatou que não foi escriturada a movimentação financeira e bancária da empresa, conforme determina a legislação.

A Fiscalização observou que os valores declarados em DIPJ são bastante inferiores à movimentação bancária detectada e não englobam as receitas de Comissões e Corretagens Pagas à Pessoa Jurídica, código de retenção 8045, e Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoa Jurídica, código de retenção 1708, pois foi informada, em todos os trimestres analisados, receita bruta sujeita ao percentual de 8%, o que não inclui a prestação de serviços.

Foram anexados ao processo cópia do Detalhamento Mensal das DIRF's apresentadas pelas instituições financeiras em que constam os pagamentos de comissões e serviços ao sujeito passivo, folhas 250/267, cópias das DIPJ's dos anos-calendário analisados, folhas 02/12, e cópia de dados do sistema Sief da RFB em que constam os valores mensais das contribuições para o Pis e a Cofins declarados, folhas 13/147.

#### **DA RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS**

A atividade de empresa é a compra e venda de veículos novos e usados. Na maioria das vendas de veículos efetuadas por esse tipo de empresa, o veículo antigo do comprador é dado como parte do preço acertado e o restante é financiado pelos adquirentes e pago à vendedora.

De acordo com o relato da autoridade tributária, a vendedora também atua como intermediadora entre o comprador e as instituições financeiras e recebe, em decorrência, comissões pela intermediação.

Após intimada reiteradamente para esclarecer se foram escrituradas e declaradas as receitas que foram declaradas pelas fontes pagadoras em DIRF, a fiscalizada não se manifestou a respeito.

Assim, a autoridade fiscal considerou os valores não declarados como rendimentos tributáveis e lançados de ofício do IRPJ e dos tributos reflexos por descumprimento dos artigos 224, 518 e 519 caput e § 1º, inciso III, do RIR/1999.

#### **DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA**

Na análise da escrituração e da documentação apresentada a fiscalização constatou que a empresa não escriturou a movimentação financeira nos Livros Diário e Razão, tanto no ano-calendário 2006 como em 2007. Quando intimada, informou à Auditora-Fiscal a pretensão de refazer a escrituração da empresa, mas, não apresentou os livros/documentos até o término da fiscalização.

Segundo à autoridade tributária, os valores movimentados nas diversas contas mantidas pela empresa superaram em muito as receitas declaradas. A relação dos depósitos consta nas planilhas anexas ao Termo de Intimação Fiscal nº 138/2010, folhas 224/244 dos autos, e não foi re-elaborada pela fiscalização pois segundo relatado não foi apresentado nenhum documento que a alterasse.

Os históricos dos inúmeros créditos nas contas bancárias indicam que os depósitos foram efetuados, em sua maioria, por meio de transferências de instituições financeiras por Ted e Doc. Há alguns depósitos em dinheiro e outros em cheque e algumas rubricas que indicam tratar-se de liberação de financiamentos. Lembra-se aqui que as empresas revendedoras de veículos usados efetuam usualmente a intermediação de financiamentos para que seus clientes adquiram os veículos, cujo pagamento a elas é a vista.

A Fiscalização informa que nas planilhas elaboradas, foram excluídas as transferências de outras contas do sujeito e as devoluções, quando identificadas. Também esclarece que as planilhas com a relação de todos os créditos foram encaminhadas ao interessado para análise e apresentação das origens por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 138/2009, de 11/12/2009 (folhas 222/244). Em 22/01/2010 narra que foram devolvidos os extratos bancários apresentados, atendendo solicitação da fiscalizada, para que esta pudesse analisá-los com maior facilidade.

Após diversas prorrogações de prazo concedidas pela fiscalização para atendimento das intimações para comprovação das origens dos recursos e informação prestada pelo Senhor Paulo Roberto Nart que não conseguiria aprontar os livros fiscais em período de tempo apto à conclusão do procedimento, os depósitos bancários à crédito nas diversas contas da empresa foram considerados de origem não comprovada e objeto de lançamento de ofício de IRPJ e tributos reflexos pela autoridade fiscal, com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Para a apuração da base de cálculo do imposto, a Auditor-Fiscal esclarece que excluiu dos totais mensais o valor da receita bruta informada nas DIPJ's e as receitas recebidas pela prestação de serviços (valores informados em Dirf pelas fontes pagadoras, tratados no item 3.1.).

Em ambos os anos-calendário, como a empresa optou pela tributação pelo Lucro Presumido, a fiscalização aplicou às receitas decorrentes de depósitos não justificados o coeficiente de 8% para a apuração da base de cálculo do imposto, pois considerou que não há provas de que os depósitos bancários sejam fruto de prestação de serviços e o objeto da empresa, como relatado, é a compra e venda de veículos. Confirma que é o mesmo coeficiente informado pela empresa no preenchimento das DIPJ's.

#### **DA IMPUGNAÇÃO**

Cientificada dos autos de infração, e irressignada, a contribuinte apresentou a impugnação em 15/07/2010, por meio da qual oferece, em síntese, as seguintes razões de defesa.

#### **PRELIMINARMENTE NULIDADES DO TÍTULO EXECUTIVO**

**Nulidade quanto à falta de fundamentação legal e inobservância do regime especial para a atividade da Impugnante**

Segunda a impugnante, o Auto de Infração lavrado não menciona a fundamentação legal quanto ao PIS e a COFINS, eis que se trata de incidência pelo regime cumulativo, e por regime especial previsto na Lei nº 9.716/98, sendo que em nenhum momento foram mencionados, no Auto de Infração, os dispositivos legais que embasaram a intimação.

Na visão da impugnante, talvez essa seja a razão pela qual entende que houve equívoco da autoridade fiscal que não observou a IN/SRF nº 152/98, a qual prevê o regime especial de incidência desses tributos apenas sobre o resultado da operação, o que impediria, inerentemente, a presente autuação sobre a totalidade da movimentação bancária, que representaria toda a receita da operação e não apenas seu resultado, em confronto com a legislação que prevê o regime especial de tributação do PIS e da COFINS.

Continuando, afirma que o mesmo regime foi utilizado para a apuração do IRPJ e da CSLL, razão pela qual o presente Auto de Infração merece ser declarado nulo, por não ter sido observada a legislação específica da atividade da Impugnante pela autoridade fiscal, e por, em nenhum momento, ter definido qual a legislação que fundamenta a autuação aqui procedida.

Também questiona os valores que foram lançados valores referentes ao Adicional do Imposto de Renda, sem, no entanto, na sua visão, descrever tal fato no Termo de Verificação fiscal e sem que fosse incluída a fundamentação legal para tal lançamento. Avalia que o único valor que poderia ser exigido da Impugnante, seria o valor referente ao Adicional previsto no art. 11 da Lei 9.065/95, o qual não foi previsto na fundamentação legal do Auto de Infração.

Dessa forma, sustenta que o Auto de Infração é totalmente nulo, pois inobservou o art. 10, incisos III e IV do Decreto 70.235/72, pois não fundamentou a autuação sobre o PIS e sobre a COFINS, e, ademais, não observou a legislação que prevê regime especial para a atividade da Impugnante quanto ao PIS, COFINS, IRPJ e CSLL.

#### **Nulidade por inobservância do art. 9º da Lei 11.941/2009**

Há de ser reconhecida a nulidade do Auto de Infração já que este, no que diz respeito à Lavratura do auto de infração em relação ao principal e h. aplicação da multa de 75%, desobedeceu aos requisitos para a imposição de tal multa e de exigibilidade do tributo.

O Auto de Infração deveria vir acompanhado de termos, depoimentos, laudos e elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito em relação à multa, o que incorreu no presente caso.

Cita o art. 9º do Decreto 70.235/72 que teve sua redação alterada pela Lei 11.941 de 27 de maio de 2009 e assim passou a vigorar:

"Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para

cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (grifamos)”

Conclui que não há que se falar em principal ou multa, pois, segundo sua ótica, não há comprovação do ilícito que seja capaz de prová-la, entendendo que já foi cabalmente demonstrado na impugnação que não houve recusa da Impugnante em apresentar ou disponibilizar os documentos necessários à fiscalização, inexistindo dolo, sonegação ou intuito evidente de fraude, gerando, por sua vez, a nulidade do auto de infração. Do mesmo modo, argumenta, não foram lavrados autos de infração para as multas e notificações de lançamento para os tributos de modo separado tal como exigido pela lei.

#### **Afronta ao princípio da busca da verdade material e da objetividade**

Alega que a Auditora-Fiscal não cumpriu as diligências necessárias para apuração real da ocorrência da infração, baseando-se apenas em indícios e presunções amparadas na movimentação bancária da pessoa jurídica, que não reflete de maneira alguma a real receita auferida pela Impugnante, inobservando, ainda, as informações que estiveram disponíveis pela Impugnante.

Se fosse realizado um minucioso exame em todos os documentos disponíveis tanto com a Impugnante quanto nas instituições financeiras que declararam as DIRF's, certificar-se-ia de que o movimento financeiro da pessoa jurídica não tem relação com a real receita da pessoa jurídica, que restou demonstrada com as notas fiscais de saída constantes nos Livros de Saída de Apuração de Mercadorias, e nas comissões recebidas por intermediação de financiamentos. Ocorrendo assim, um ato equivocado por parte do fiscal, pois não poderia autuar valores repassados a terceiros, ou valores correspondentes a empréstimos obtidos, dentre outros, como restará comprovado nos próximos itens.

Por outro lado, caso houvesse a busca da verdade material, os extratos de comissões poderiam ter sido solicitados pela própria autoridade fiscal. As respectivas instituições financeiras, o que certamente surtiria autoridade muito maior e agilidade na resposta.

Ressalta, ainda, que a Impugnante costuma comprar veículos de leilões, razão pela qual emite nota fiscal de todos os veículos adquiridos dessa forma, não havendo motivos para se presumir, sem qualquer prova, que os depósitos efetuados em sua conta bancárias constituem-se em omissões de receita.

Veja-se que a autoridade fiscal, deparando-se com virias rubricas nas contas bancárias conforme extratos de fls. 224/244 de TED's e DOC's que representam efetivamente valores transferidos a terceiros, e rubricas que claramente representavam empréstimos obtidos, sequer se deu ao trabalho, com todo o respeito, de descontar tais valores das movimentações bancárias, considerando-os também receitas.

Observe-se que a autoridade fiscal deu indícios de que poderia ter ido mais profundamente atrás da verdade material, quando alegou que "Nas planilhas elaboradas, foram excluídas as transferências de outras contas do sujeito passivo e as devoluções, quando identificadas" (fls. 298/verso). Ora, se a fiscal conseguiu identificar valores de devoluções e de transferências entre contas, como não conseguiu identificar que valores de empréstimos obtidos não configurariam receitas de vendas de mercadorias?

Resta claro que o princípio da busca da verdade material foi violado, pois não buscou a fundamentação para autuar o contribuinte da maneira mais adequada, que seria o aperfeiçoamento no exame dos documentos, dentre os quais, alguns estavam disponíveis ao fiscal para examinar e reexaminar quantas vezes fosse preciso, e outros poderiam ter sido obtidos diretamente das instituições financeiras.

Tal fato será melhor explicado nos itens seguintes, no entanto, apenas a título de prévio esclarecimento, é de se notar que, quando a loja intermédia um financiamento de venda de veículos entre particulares, por exemplo, toda a quantia financiada é entregue ao terceiro vendedor, e a Impugnante somente recebe por receita a comissão do serviço de intermediação do financiamento, no entanto, passa por sua conta corrente, tanto o valor do financiamento total (que é do terceiro), quanto o valor da comissão, mas somente este poderia ser base de cálculo para tributação. Não foi o que ocorreu, pois a auditora fiscal lançou como receita tanto as comissões quanto os valores repassados a terceiros.

Desse modo, podem passar pela conta da Impugnante valores altos, sendo que, na verdade a Impugnante somente ficou com a comissão recebida pela intermediação do financiamento.

No entanto, o auditor fiscal se limitou a solicitar informações por escrito, que não eram possíveis de ser entregues, visto o exíguo prazo para apresentação das respostas, deixando de analisar minuciosamente os documentos existentes na contabilidade e na empresa.

A título de exemplo, temos que sequer foram analisados os controles de apuração das bases de cálculo nos termos da IN/SRF nº 1521, de 1998.

Ou seja, a auditora fiscal, embora somente tenha se baseado em indícios, e deixado de verificar extratos de comissões detalhados, onde se especifica os valores correspondentes ao contrato total de financiamento e a correspondente comissão, bem como cópias de cheques obtidas diretamente dos bancos onde a Impugnante possui conta corrente, deixou de levar em conta o principal indicio de que não poderia ter usado como base de cálculo os valores repassados a terceiros.

Prova do fato de que foram inobservados os princípios da busca da verdade material e da objetividade, é que todos os tributos declarados conforme as Min's,

foram devidamente pagos pela Impugnante, como resta comprovado pelo próprio fato da sra.

Auditora fiscal ter deduzido as bases de cálculo declaradas pelo contribuinte (fls. 306 e verso) por terem sido pagas.

Ocorre que, todas as informações e documentações estavam disposição do fiscal na empresa e na contabilidade, bem como poderiam ter sido obtidas diretamente das instituições bancárias.

Sendo assim, resta provada a nulidade do procedimento fiscalizatório, e, conseqüentemente, do Auto de Infração, por afronta ao art. 10, III do Decreto 70.235/72, razão pela qual esta deve ser extinta por nulidade, julgando-se procedente a presente impugnação, por afronta aos princípios da objetividade e da busca da verdade material.

## **NO MÉRITO**

### **DA TRIBUTAÇÃO SOBRE OS DEPÓSITOS BANCÁRIOS**

**Da necessária apuração das "receitas omitidas" com base na IN/SRF 152/98, deduzindo-se os valores de Notas Fiscais de Saída e não o declarado em DIPJ.**

A Sra. Auditora Fiscal, então, tomou a totalidade dos valores correspondentes à movimentação bancária do período, considerando-a como receita bruta, sendo que houve equívoco nesse procedimento, merecendo serem excluídos todos os valores não correspondentes à receita bruta, tais como valores correspondentes a empréstimos bancários, valores correspondentes a financiamentos a terceiros, que apenas passaram pela conta da Impugnante mas foram repassados aos efetivos contratantes dos Contratos de Financiamento, tudo como restará esclarecido adiante. Inobservou, desse modo, o fato de que a tributação da Impugnante é feita por regime especial, no qual apenas pode ser tributado o resultado da operação e não a operação em si.

Como dito anteriormente, não foi observado no Auto de Infração ora impugnado, o fato de que a tributação da Impugnante é feita por regime especial, em que apenas pode ser tributado o resultado da operação e não a operação em si. Ou seja, por exemplo, quando se compra um carro por R\$ 30.000,00 e vende-se por R\$ 35.000,00 financiando R\$ 20.000,00 e dando-se outro carro na troca por R\$ 15.000,00, o que tramitou na conta bancária foi R\$ 20.000,00, no entanto, o resultado da operação que deve ser sujeito à operação é os R\$ 5.000,00 resultante da diferença entre R\$ 35.000,00 e R\$ 30.000,00.

Isso é o que está previsto no art. 5º da Lei 9.716/98 Também a Instrução Normativa SRF n. 152/1998 dispõe que 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. 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 as operações de consignação.

Por essa razão foi que a contabilidade da empresa apurou, mensalmente, as bases de cálculo dos tributos federais da seguinte maneira: ao vender um veículo é emitida a Nota Fiscal de Saída, e a contabilidade da empresa busca, nas Notas Fiscais de Entrada, qual é a nota correspondente de Entrada daquele mesmo veículo. Após, calcula a diferença entre o valor de entrada e de saída, o que resulta na base de cálculo do período, tal como mencionado na Instrução Normativa supramencionada.

Por essa razão é que a contabilidade da empresa manteve os registros de apuração das bases de cálculo denominado internamente de "Controle de Venda de Veículos - CVC", que se encontram em anexo (docs. 04).

Os valores correspondentes aos valores de "CVC — venda", correspondem exatamente aos descritos nas DIPJ's, e, ainda, aos valores das Notas Fiscais de Saídas registrados no Livro de Apuração de Saídas de Mercadorias, também em anexo (docs. 06— CD Room).

No entanto, os valores "CVC — Compra" não correspondem aos valores dos Livros de Apuração de Entradas de Mercadorias (docs. 06), pois este corresponde aos valores dos veículos que entraram, ou seja, que foram adquiridos pela troca ou por compra, em determinado mês, mas aquele corresponde aos valores de compra dos veículos que foram vendidos no mês, mas adquiridos em meses diversificados.

Desse modo, caso a Sra. Auditora Fiscal quisesse considerar como omissão de receita parte da movimentação financeira, teria que fitzê-lo deduzindo-se os valores totais de movimentação financeira já utilizados para a base de cálculo dos tributos, e não utilizando-se apenas os valores do resultado da operação, que foram os declarados na DIPJ.

Quer isto dizer, que, por exemplo, no 1º. Trimestre de 2006 foram vendidos veículos no montante total de R\$ 691.240,00, o que pode ter gerado uma movimentação bancária nesse montante se • todo o valor fosse pago por meio de financiamentos ou por meio de pagamento à vista. Esse montante gerou base de cálculo dos impostos no valor de R\$ 84.940,00, que foi o declarado na DIPJ. Por outro lado, a movimentação bancária do período corresponde a R\$ 819.268,47 (soma de janeiro, fevereiro e março de 2006 — =717.075,72+215.993,21+432.199,54 - constante na Relação de Depósitos Bancários — fls. 305 dos presentes autos).

Assim temo que, ainda no exemplo formulado, deduzindo-se os valores correspondentes às saídas efetivas de veículos, dos depósitos bancários efetuados teríamos o montante de R\$ 128.028,47 (=819.268,47-691.240,00) que, se deduzidos dos valores das comissões recebidas, de R\$ 63.176,09 (fls. 303 dos

presentes autos), teríamos o montante de R\$ 64.852,38, sendo que seria o valor que poderia' ter sido usado para ser considerado como receitas omitidas. No entanto, a Sra. Auditora Fiscal entendeu que a base de cálculo das receitas omitidas teria como dedução apenas os valores declarados em DIPJ que não correspondem de modo algum aos valores correspondentes às operações bancárias correspondentes à soma das vendas efetuadas no período, senão somente ao lucro obtido da diferença entre o valor de compra e venda do veículo conforme especificado nos CVS's (docs.04).

Com efeito, o procedimento adotado no Auto de Infração impugnado também não observou a redação do art. 528 do RIR Ora, no presente caso, é possível se identificar a atividade a que se refere parte da receita omitida, ou seja, ao invés de se permitir a dedução do valor declarado na DIPJ, que corresponde ao resultado da operação de venda, e não à movimentação bancária completa em relação àquela venda, poderia ter sido deduzido todo o valor da operação que se equipara mais à realidade do que da forma como foi considerado no Auto de Infração. Caso isso não seja feito, como efetivamente não se fez, estar-se-á violando a lei, • quando diz que apenas nos casos de não ser possível a identificação da atividade é que poderia ser adicionado ao percentual.

Também não foi observado o art. 42, parágrafo 2 da Lei 9.430/96, pelo qual ainda que se considere omitida a receita, é preciso observar, para a tributação das receitas omitidas, "as normas de tributação específicas" (fls. 299/verso), razão pela qual é preciso ser observada a IN/SRF 152/1998.

Portanto, demonstra-se equivocada a assertiva da Sra. Auditora Fiscal quando menciona que: "Os registros observados nos Livros Registro de Saídas apresentados, inferiores à movimentação financeira e superiores aos valores declarados em DIPJ, não foram considerados, pois presumem-se incluídos na movimentação financeira do período" (fls. 296, verso).

Não obstante isso, a Impugnante requer, desde logo, que seja apurada, por perícia contábil, quais os valores efetivamente movimentados na conta bancária relativos a cada operação de venda, o que se pode auferir dos contratos de financiamentos que se encontram em mãos das instituições financeiras que elaboraram os financiamentos, em comparação com as notas fiscais de venda emitidas.

Desse modo, após apurar-se os valores efetivos, os mesmos deverão ser deduzidos dos valores considerados como omitidos para apuração da receita bruta do IRPJ, CSLL, PIS e CORNS, ao invés de se deduzir os valores de receitas declarados em DIPJ. Caso assim não se entenda, requer-se desde logo, que, por presunção, sejam deduzidos todos os valores relativos às notas fiscais de saídas de cada mês como valor total da operação bancária produzida pelas correspondentes vendas, ao invés de se deduzir os valores de receitas declarados em DIPJ, como base de cálculo para apuração da receita bruta do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS

**Da necessária dedução dos valores de repasses a terceiros, ou operações em conta alheia**

Mesmo após deduzidos os montantes mencionados no item anterior, o restante do valor encontrado não poderá ser considerado como receita omitida sujeita à tributação.

Isso porque, as empresas revendedoras de veículos sujeitam-se A tributação do lucro presumido na base de 8% do resultado da operação (diferença do preço de aquisição e do preço de venda do veículo), conforme já demonstrado.

Portanto, não há previsão legal para que as outras receitas que transitam temporariamente pelas contas bancárias da Impugnante venham a ser tributadas.

Diga-se de passagem que tais receitas merecem ser consideradas como receitas não operacionais, visto que a receita efetivamente obtida pela Impugnante com a atividade de intermediação de financiamentos corresponde is comissões recebidas que ora foram tributadas e declaradas em DIRF pelas próprias instituições financeiras.

Ou seja, a título de exemplo, se é feita uma operação de financiamento a terceiros no valor de R\$ 30.000,00, a instituição financeira irá depositar na conta bancária da Impugnante o montante de R\$ 30.000,00, mais uma comissão de, por exemplo R\$ 1.000,00.

Assim, o montante de R\$ 31.000,00 transita pela conta bancária da Impugnante, mas o montante de R\$ 30.000,00 é entregue pela Impugnante ao terceiro, e o montante de R\$ 1.000,00 é • efetivamente recebido pela Impugnante e foi tributado no presente Auto como comissões.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal em fls. 298, a Auditora da Receita Federal, ao analisar os extratos bancários da Impugnante declarou que a movimentação financeira era incompatível com os dados declarados nas DIPJ's e DCTF's (doc. 07), nos seguintes termos:

"Os valores movimentados nas diversas contas mantidas pela empresa superam em muito as receitas declaradas. Os valores totais anuais não comprovados dos créditos em contas do sujeito passivo são: (...)

Nas DIPJ's transmitidas pela empresa, verifica-se que foram informadas as seguintes importâncias a título de receita bruta sujeita ao percentual de 8%, na ficha WPJ, e receita bruta sujeita ao percentual de 12%, na ficha CSLL.

Ocorre que essa assertiva, analisando a atividade da Impugnante, logo se perceberá que pode ser real, mas em nada influencia para o lançamento tributário, até mesmo porque, com o regime especial da IN/SRF 152/1997 a Impugnante não precisa lançar na DIPJ a totalidade dos valores de compra e venda de veículos, mas somente o seu resultado, por isso, é claro que a discrepância entre os valores transitados pela conta bancária será enorme em relação aos valores declarados na DIPJ. Corolário disso é que nunca haverá

correspondência lógica de valores entre os depósitos bancários efetuados e os declarados na D1PJ.

Faz-se necessário, portanto, prévio esclarecimento sobre as atividades que englobam a mencionada intermediação para terceiros, como se passa a expor. Troca na troca e Quitação antecipada de contrato onde o valor que excede operação de venda é entregue ao comprador

#### **Operações de financiamento para terceiros**

São casos que não são acompanhados de venda de veículo da impugnante, mas são o que pode ser denominado de operações de intermediação de financiamentos "puras".

Tais operações ocorrem entre terceiros que podem ser pessoas físicas ou jurídicas, que estão realizando operação de compra e venda de veículos entre si, sem a intervenção da Impugnante, e que a procuram apenas para intermediar o financiamento.

Ocorre, por exemplo, quando um indivíduo compra um veículo que não é da loja, mas sim de um outro particular e não tem todo o dinheiro para pagar o veículo, precisando financiar uma parte ou o total. Então ambos os indivíduos, comprador e vendedor, se dirigem ao Impugnante para que esta intermedeie apenas o financiamento. Nesse caso, todo o valor financiado vai ser entregue ao vendedor, e somente transita temporariamente pela conta da loja/Impugnante. A Impugnante efetivamente recebe apenas a comissão pelo financiamento intermediado.

Assim, transitará pela conta da loja um valor de R\$ 50.000,00, por exemplo, e um valor de R\$ 2.000,00 que é a comissão, sendo que o valor de R\$ 50.000,00 será repassado ao comprador, o que é feito por DOC, TED ou cheque bancário.

Efetivamente, o que caracteriza receita da loja é apenas os R\$ 2.000,00.

Destarte, como todas as comissões já foram tributadas no presente Auto de Infração com outra rubrica, todos os valores que transitam na conta bancária da Impugnante e que foram caracterizados como "depósitos bancários" no Auto de Infração, que representam valores repassados a terceiros por operação de intermediação de financiamentos "puras" merecem ser deduzidos dos valores lançados como base de cálculo de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS.

#### **Do conceito de receita e de sua inexistência nos casos mencionados**

Vale lembrar, novamente, que merece ser nulificada a totalidade dos depósitos bancários considerados como base de cálculo para os tributos exigidos no Auto de Infração pois não foram observados o art. 5º Da Lei 9.719/98 e a IN 152/98 que determinam que na operação da Impugnante, somente o resultado entre o preço da venda do veículo e o de sua aquisição é que podem constituir base de cálculo. Esses valores são representados pelas CVC's em anexo, e foram adequadamente declarados na DIPJ, recolhendo-se os tributos devidos.

Desse modo, ainda que não houvesse o mencionado regime especial para os casos como o da Impugnante, é de se considerar que os valores que transitaram pela conta bancária da mesma, ou correspondem aos próprios valores das vendas realizadas (que não podem ser base de cálculo dos tributos), ou se constituem em repasses de receitas a terceiros, que também não poderio ser tributadas, como se passa a demonstrar.

Isso porque, a expressão "receita" deve ser entendida como o dinheiro que uma empresa recebe ou tem direito a receber, proveniente das operações da mesma. Ou seja, no presente caso, receita é o valor que a Impugnante auferir em virtude de seu comércio, qual seja, a compra e venda de veículos.

Ora, o próprio Decreto nº 3000/99, em seu artigo 186, declara que receita é o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados. Tal conceito é repetido no próprio art. 224 do RIR, utilizado pela própria auditora fiscal em fls. 297 verso dos presentes autos:

Ora, no presente caso, o resultado auferido nas operações de conta alheia, ou o preço dos serviços prestados, correspondem as comissões recebidas das instituições financeiras que já foram tributadas por outra rubrica no presente auto de infração, merecendo serem extintas as demais rubricas lançadas.

Destaca que nem todo o dinheiro que movimenta a conta bancária da impugnante é dinheiro decorrente dos serviços prestados. Parte do valor que consta nos extratos bancários é repassado aos terceiros, logo, são mero ingressos.

Demonstra a diferença entre receita e ingressos, já que a receita não pode ser confundida com o recebimento de importâncias em dinheiro pelo conceito de composição do patrimônio da empresa.

Tendo em vista que o fato gerador do Imposto de Renda é auferir renda, não pode haver a tributação dos valores que não correspondem A prestação de serviços realizada pela Impugnante, pois tratam-se de meros ingressos nas contas bancárias desta e que são repassadas a terceiros, merecendo permanecer como base de cálculo apenas aquelas declaradas pela Impugnante em sua DIPJ.

Por fim, não se pode exigir o PIS e a COFINS sobre esses valores, pois se constituem em repasses a terceiros, o que deve ser deduzido da operação da Impugnante, que é o que se pode auferir de interpretação teleológica e sistemática da legislação correspondente.

Ora, a Lei n.º 9.718, de 1998, em sua redação original, ao estabelecer que a base de cálculo do PIS e da COFINS é o faturamento, determinou em seu artigo 3º que este correspondia à receita bruta da pessoa jurídica. Neste mesmo artigo, mais especificamente no parágrafo 2º estabeleceu taxativamente parcelas que poderiam ser excluídas da receita bruta das pessoas jurídicas, para fins de determinação da base de cálculo destas contribuições.

Por fim, vale observar que, o Plenário do STF, no julgamento dos REs 390.840-5/MG e 346.084-6/PR, reconheceu a inconstitucionalidade formal da ampliação da base de cálculo do PIS efetuada pelo art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, ao inserir, no conceito de "faturamento", outras receitas que não as provenientes de vendas de mercadorias, da venda de serviços ou de mercadorias e serviços.

Para a legislação do imposto de renda, "receita bruta" das vendas de serviços compreende o produto da venda de bens "nas operações de conta própria", e, integra a receita bruta o resultado auferido "nas operações de conta alheia", como já mencionado anteriormente.

Cato 6, portanto, que os ingressos financeiros no caixa das empresas nem sempre se qualificam como "receita" (em operação de conta própria).

#### **Diferenças entre o declarado em DIRF pelo banco e o encontrado nos Extratos Bancários**

No dia de outubro de 2006, foram comparados os valores declarados em DIRF pelos bancos, somando-se todos os valores recebidos conforme os extratos, tem-se uma diferença de R\$ 16.285,84, conforme comprovam os documentos em anexo (docs. 07), em comparativo com os extratos bancários juntados nos presentes autos.

Ou seja, o valor declarado nas DIRF's pelos bancos, como se houvesse pago em comissões à contribuinte, não correspondem aos valores efetivamente recebidos, razão pela qual esse valor deve ser deduzido dos valores considerados como de "Depósitos Bancários" pela auditora fiscal.

Além disso, faz-se necessária a apuração de outras diferenças que poderão ser encontradas em perícia contábil por meio dos Extratos de Comissões fornecidos por todos os bancos relacionados em fls. 296/verso e 297, que é o que desde logo se requer.

#### **Da necessária dedução de valores identificados nos extratos bancários como sendo Empréstimos Bancários, não correspondentes a receitas da Impugnante**

Da relação de depósitos que encontramos em fls. 224/244 dos presentes autos, temos que vários valores correspondem a empréstimos bancários e não merecem ser considerados como receitas a fim de serem tributados como o foram no presente Auto de Infração.

Assim é que o montante de R\$ 25.000,00 em 28/03/2007, depositado no Banco Real, Agência 1390, conta corrente 1001423-7 (fls. 232), identificado como "Liberação garantida", corresponde a um empréstimo bancário feito pelo mencionado banco Impugnante, valor esse que não pode ser considerado em momento algum como receita de vendas, merecendo ser deduzido do montante apurado como Receitas Omitidas no Auto de Infração impugnado. Do mesmo modo merecem ser deduzidos os valores de R\$ 25.000,00 de 03/04/2007 e mais R\$ 25.000,00 liberado em 04/04/2007 (fls. 232/verso), bem como o valor de R\$

35.000,00 em 02/07/2007 (fls. 234), o de R\$ 40.000,00 em 20/09/2007 (fls. 235), R\$ 50.000,00 em 31/10/2007, (fls. 235/verso), R\$ 30.000,00 em 01/11/2007 e R\$ 80.000,00 em 22/11/2007 (Fls. 236), R\$ 30.000,00 em 03/12/2007, R\$ 30.000,00 em 12/12/2007 e R\$ 80.000,00 em 18/12/2007(fl. 236/verso).

Do mesmo modo, merecem ser deduzidos os seguintes montantes referentes a contratos de empréstimos bancários junto ao Banco Santander Banespa, Agência 0159, conta corrente 13005109-8: R\$ 10.000,00 em 22/12/2006 (fls. 238) e todos os demais lançamentos de empréstimos que puderem ser auferidos de análise perfunctória dos extratos bancários, inclusive dos de fls. 224 e 225 cujas cópias não foram entregues ao contribuinte quando de sua intimação.

Veja-se que a própria fiscal deduziu os montantes que percebeu serem transferências entre contas da própria Impugnante (fls. 298/verso), o que dá o indicio que é possível se deduzir todos os valores que claramente não correspondem a receitas de vendas, como é o caso dos empréstimos bancários contratados pela Impugnante.

Mais uma vez resta inobservado o art. 528 do RIR, pois não merecem ser consideradas como omitidas, receitas que claramente podem ser identificadas como não sendo receitas de vendas de serviços de intermediação de financiamento ou de compra e venda de veículos, mas sim de empréstimos obtidos pela Impugnante junto às instituições financeiras, que também merecem ser deduzidos da receita bruta considerada como base de cálculo para aplicação do lucro presumido em 8%, e, após, calculados o IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS.

#### **DA RECEITA DE COMISSÕES**

Conforme mencionado no Termo de Verificação Fiscal, em fls. 4, a Sra. Auditora Fiscal entendeu que a Impugnante atua como intermediadora entre o comprador e as instituições financeiras e recebe, em decorrência, comissões pela intermediação.

Sabe-se que o Plenário do STF, no julgamento dos REs 390.840-5/MG e 346.084-6/PR, reconheceu a inconstitucionalidade formal da ampliação da base de cálculo do PIS efetuada pelo art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, ao inserir, no conceito de "faturamento", outras receitas que não as provenientes de vendas de mercadorias, da venda de serviços ou de mercadorias e serviços, o que resultou na publicação da Lei nº 11.941/09, a qual, em seu artigo 79, inciso MI, revogou o inciso I do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, que determinava a incidência do PIS e da COFINS sobre a totalidade das receitas auferidas pelas empresas, e não apenas sobre os valores relativos ao seu faturamento, decorrente da venda de bens e serviços.

Alega que todas as receitas financeiras e outras não operacionais que foram deduzidas da base de cálculo do PIS e da COFINS por conta do reconhecimento da inconstitucionalidade pelo STF do inciso I do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 que trazia a ampliação da base de cálculo, também, pela mesma razão, por não se

constituir em receita operacional da atividade da Impugnante, os valores de comissões não podem ser base de cálculo da CSLL que tem por base de cálculo o lucro.

Ademais, além da comissão pela intermediação, a concessionária de veículos recebe da montadora outras bonificações e com isso entende que segundo as disposições da Lei nº 10.637, de 2002, está excluída da tributação do PIS e da Cofins sobre estas comissões recebidas dos produtores.

Da leitura do dispositivo acima, observa-se, que a partir de sua vigência, ou seja, a partir de 10 de novembro de 2002, as concessionárias deverão excluir da base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS os valores recebidos das montadoras de veículos devido à intermediação ou entrega de veículos realizada pelas concessionárias ao consumidor final, o que merece ser aplicado ao presente caso sob pena de afronta ao princípio da isonomia, já que a atividade da concessionária e da revendedora é a mesma, a compra e venda de veículos.

Por fim, alega que não houve omissão de receitas por parte da Impugnante, eis que os valores que não constam nas DIPJ's referentes às comissões recebidas das instituições bancárias não foram lançados por falta de documentação idônea que comprovassem os recebidos, sendo que as instituições bancárias não entregaram para a Impugnante qualquer documento demonstrando, mensalmente, os valores que eram pagos a ela como comissões e que haviam sido declarados em DIRF.

Sendo assim, não é de se considerar como correto o término da fiscalização de forma precipitada pela auditora fiscal, alegando que a Impugnante não apresentou os documentos solicitados, se esta estava impedida de apresentá-los pois aguardava o fornecimento de documentos pelas instituições financeiras para que pudesse cumprir o solicitado pela autoridade fiscal.

Ora, de forma alguma o contribuinte manifestou-se no sentido de não demonstrar a origem dos créditos/depósitos que constam nos extratos bancários. Ao contrário, a Impugnante informou à Autoridade Fiscal que todas estas informações (origem dos créditos/depósitos) poderiam ser comprovadas quando analisados os cheques (documentos físicos) que precisariam ser solicitados aos bancos, bem como os extratos de comissões recebidos pelas instituições financeiras.

Tendo em vista a inércia da Sra. Auditora Fiscal, que poderia ter solicitado os documentos diretamente das instituições financeiras, como já ocorreu em vários outros casos de fiscalização a empresas dessa cidade de Joinville, como se tem conhecimento.

#### **PRELIMINAR DE NULIDADE - ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO**

A impugnante alega em sua defesa que o fundamento legal para a exigibilidade do Adicional do Imposto de Renda não está previsto no Auto de Infração, sendo este totalmente nulo por falta de fundamentação legal.

Na época, o fundamento legal que determinava o recolhimento do Imposto de Renda, era a Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 11 (o qual, ressalte-se, não esta previsto no Auto de Infração como fundamento legal), a qual previa que a alíquota do Imposto sobre a Renda das pessoas jurídicas.

Além disso, a legislação mencionada trata do adicional nos casos de lucro real ou arbitrada, que não constituem o presente caso, já que o lançamento ora procedido é do lucro presumido, não merecendo ser exigida qualquer quantia a titulo de Adicional de IRPJ.

#### **DA AFRONTA AO DIREITO DE PROPRIEDADE E DA VEDAÇÃO AO NÃO CONFISCO**

Alega ainda que o montante exigido afronta os princípios constitucionais da capacidade contributiva e do não confisco.

Insta observar que a apuração do tributo devido realizada pela auditora fiscal, se deu com base na movimentação financeira ocorrida na conta da pessoa jurídica, sendo que muitos destes valores constituíram valores repassados a terceiros e não constituem o resultado da operação nos termos da IN/SRF 152/98, ou seja, valores que não pertenciam efetivamente ao contribuinte, mas à terceiros ou que não compõem a base de calculo do tributo.

Ora, isso significa que a auditora fiscal está exigindo do contribuinte valor maior referente a impostos (R\$ 1.345.681,29) do que todas as receitas recebidas pela empresa no mesmo período (R\$ 1.335.113,43)! Isso ainda sem contar as despesas referentes ao mesmo período que a contribuinte teve que arcar e o pagamento dos impostos e contribuições que foram realizados conforme comprovaram os documentos entregues A. SRF. Ou seja, resta plenamente con figurada que a exigência ora perpetrada pela auditora fiscal representa confisco de seu patrimônio, afrontando os princípios do não confisco, da capacidade contributiva e do direito de propriedade.

Verifica-se que no presente caso, a cobrança dos tributos exigidos vai muito alem do valor adquirido pelo contribuinte.

#### **DA COBRANÇA INDEVIDA DE MULTA**

Tem-se que deve ser reputada de inconstitucional, a par de imoral, a cobrança de multas elevadíssimas, tais como a ora aplicada, a qual deverá ser totalmente excluída ou reduzida, conforme se passa a expor.

A multa de oficio fixada em 75% é abusiva.

DRJ/BSB Fls. 17 A multa aplicada em 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do imposto, nos termos do artigo 44, inciso I da Lei no 9.430/96, não merece prosperar, pois se configura em um inegável abuso de poder do órgão fazendário, de flagrante caráter confiscatório.

Portanto, a multa imposta deve ser reduzida de 75% para o patamar de 20%, definida no art. 61, § 2.º da Lei 9.430/96, tendo em vista que no presente caso a mesma possui natureza moratória e não punitiva.

De forma subsidiária, tendo em vista a superveniência da Lei 11.488/07, que modificou o artigo 44, inciso II da Lei 9.430/96 e em observância ao princípio da retroatividade da pena mais branda ao contribuinte, nos termos do art. 106, II, c, do CT'N, a redução da multa aplicada de 75% (setenta e cinco) para 50% (cinquenta por cento) é medida que se impõe. Assim, nos termos da nova redação dada pela Lei 11.488/07, o percentual da multa a ser aplicado não poderá exceder a 50% (vinte por cento).

Salienta-se que a redução da multa para 50% deverá ser aplicada se forma subsidiária, ou seja, tão somente caso seja indeferido o pedido formulado no item acima, o qual se requer a redução da multa para 20%.

#### **PROVAS – SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIAS**

Requer desde logo que seja deferida a produção de diligências junto a.

todas as instituições bancárias relacionadas pela auditora fiscal caso as autoridades julgadoras entendam necessárias.

Requer ainda que seja procedida perícia contábil nos extratos bancários para elucidação de quesitos que entende relevante acerca da atividade econômica da impugnante com base na infração objeto da atuação.

Pleiteia a produção de provas, inclusive juntadas de outros documentos que se entender necessário, durante a instrução do PAF.

#### **Do pedido:**

Diante o exposto, pede que sejam acolhidas as preliminares, declarando-se nulo o presente Auto de Infração, por todas as razões expostas na fundamentação.

Caso não sejam acolhidas as preliminares, pede seja julgado totalmente improcedente o presente auto de infração, desconstituindo-se o lançamento dos débitos exigidos com base em quaisquer dos fundamentos expostos na fundamentação bem como seus consectários de atualização e multa, ou, que sejam reduzidos os valores lançados com base na fundamentação apresentada.

Pede ainda que sejam deferidas as diligências e a perícia contábil solicitadas.

A 8ª Turma da DRJ/BSB julgou improcedente a impugnação, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos termos da ementa abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INCABÍVEL.

Estando devidamente circunstanciado no lançamento as razões de fato e de direito que o lastreiam, e não verificado cerceamento do direito de defesa, não há que se falar em nulidade por falta de motivação

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96.

Caracterizam-se omissão de receitas os valores creditados nas contas correntes de titularidade da contribuinte em instituições financeiras, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INADEQUAÇÃO.

A multa de 75% sobre o tributo devido com base no art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430, de 1996, é devida em decorrência de lançamento de ofício é cobrada em virtude de determinação legal, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la nos moldes da legislação que a instituiu. A alegação de que a multa é inconstitucional não cabe no contencioso administrativo.

LANÇAMENTOS REFLEXOS

Aplica-se à CSLL, COFINS e PIS a solução dada ao tributo principal, IRPJ, em razão de todos lançamentos estarem apoiados nos mesmos elementos de prova.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a contribuinte opôs Embargos de Declaração (e-fls. 1213/1229) pugnando o seguinte:

V - DO PEDIDO

EX POSITIS, requer o conhecimento e provimento dos presentes embargos de declaração, com efeitos infringentes, para que sejam analisados os documentos juntados aos autos que demonstram a apuração dos tributos ora exigidos com base no regime especial do art. 5º, caput e parágrafo único da Lei 9716/98, não havendo omissão de receitas, declarando-se improcedente a presente autuação fiscal, bem como para que seja determinada a produção de diligências, e perícia contábil, tal como requeridos no item acima a fim de ser aprofundada a materialidade da exigência, bem como para que sejam analisadas as cópias de cheques, e Controle de Vendas de Veículos, Notas Fiscais de Entrada e Saída e demais documentos, deduzindo-se todos os valores que não constituem receitas da Embargante. Reitera-se todos os argumentos trazidos na impugnação para que sejam dados efeitos infringentes a estes embargos, inclusive os pedidos. Também requer sejam suprimidas todas as omissões acima descritas.

Requer-se, ainda, caso sejam acolhidos, que seja reaberto prazo para interposição de Recurso Voluntario. Como não há previsão legal para o presente recurso, e caso não seja dado efeito suspensivo ao mesmo, a Embargante também interpõe o Recurso Voluntario dentro do prazo legal.

A contribuinte também interpôs Recurso Voluntário (1232/1289) pugnando pelo provimento do recurso nos seguintes termos:

#### **DO PEDIDO.**

Suso exposto, requer-se seja recebido o presente Recurso Voluntário, caso não admitidos os Embargos Declaratorios, provendo-o em todos os seus termos, conforme também já peticionado na Impugnação apreciada em primeira instância, de modo a ser julgado totalmente improcedente o Auto de Infração, reformando a decisão ora recorrida, declarando-se nulo e julgando totalmente improcedente, conseqüentemente, o Auto de Infração objeto da irresignação desta Recorrente, nos seguintes termos:

Requer-se, ainda, seja anulada a decisão da instancia inferior, por cerceamento de defesa e falta de motivação da decisão, e afronta ao art. 28 do Decreto 70.235, reinstaurando-se a fase instrutória, deferindo-se as seguintes diligências e perícia contábil:

a) junto à todas as instituições bancárias relacionadas pela auditora fiscal em fls. 296, verso e 297 do presente Auto (item 3.1 do Termo de Verificação Fiscal), para que as mesmas forneçam de modo detalhado, inclusive demonstrando o nome do cliente que contratou o financiamento, o valor financiado e o valor da correspondente comissão, que foram pagas à Recorrente nos períodos de 2006 e 2007, por meio de Extratos de Comissões, bem como fornecendo as cópias dos contratos de financiamento intermediados pela Recorrente; e b) a ser procedida junto às instituições financeiras em que a Recorrente possui conta bancária, relacionadas no parágrafo 23 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 298), para que estas forneçam as cópias de cheques emitidos a terceiros em valores superiores a R\$ 3.000,00, bem como a identificação de todos os DOC's e TED's que foram efetuados a terceiros, discriminando o nome dos destinatários de cada conta que recebeu os valores.

Requer-se seja deferido o pedido de perícia contábil, a ser realizada pela Sra. Simone Thaiss da Silva Nones, brasileira, portadora do RG n. 3.296.961-9, SSP/SC, inscrita no CPF sob o n. 920.598.999-15, e no CRC/SC sob o n. 2222105, com escritório na Rua Ricardo Ladmann, 234, com correio eletrônico eficonta@terra.com.br, e telefone (47) 3026-2077 e por perito da Receita Federal, de modo que respondam aos quesitos formulados no item anterior.

Requer-se, finalmente, caso o Auto de Infração não seja julgado totalmente improcedente, que o seja ao menos parcialmente por força de quaisquer dos argumentos aduzidos no presente Recurso.

A 8ª Turma da DRJ/BSB exarou despacho se pronunciando a respeito pelos Embargos de Declaração às e-fls. 1293 nos seguintes termos:

Refiro-me às folhas 1213 a 1229 dos autos que trata de petição da contribuinte atuada intitulada como embargos de declaração e assim anexada pela unidade preparadora.

A própria peticionante registra que não há expressa previsão legal para a interposição do presente recurso, porém, argumenta que é cabalmente aceito com base no princípio da ampla defesa e contraditório, com base no art. 535 do CPC e amplamente aceito na esfera administrativa fiscal, com efeitos infringentes, inclusive para designar diligência.

Alega que a decisão do Acórdão de Julgamento da 8ª Turma da DRJ Brasília deixou de apreciar alguns aspectos necessários que comprovam a não omissão, segundo seu ponto de vista, e restou omissa em relação a estes pontos.

No entanto, em sua argumentação o que faz realmente a peticionante em sua peça é discordar do acórdão quanto aos termos da decisão, discorrendo sobre premissa equivocada e a necessidade de executar as diligências sugeridas na impugnação que foram afastadas no voto do relator.

O Acórdão abordou todos os aspectos da impugnação, rejeitando as alegações e os elementos de prova trazidos e motivando as razões da rejeição das diligências e perícias suscitadas, não cabendo reconsideração de mérito como quer a peticionante. Tal matéria deve ser objeto de recurso voluntário ao CARF, como foi interposto pela contribuinte, vide fls. 1.232 a 1.289 dos autos.

Em não havendo no Acórdão de Julgamento da DRJ lapso manifesto ou erro material, não há que se conhecer do embargo de declaração, que neste caso trata-se na verdade de pedido de reconsideração, não previsto nas normas processuais do PAF para o julgamento de 1ª instância, devendo ser retornado o presente processo para sua tramitação no julgamento de 2ª instância.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Redator *ad hoc*.

Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, no diretório corporativo do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

**Admissibilidade**

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

**DA PRELIMINAR DE NULIDADE QUANTO ALEGAÇÃO DE FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL E INOBSERVÂNCIA DO REGIME ESPECIAL PARA A ATIVIDADE DA RECORRENTE**

O recorrente arguiu nulidade quanto suposta falta de fundamentação legal e inobservância do regime especial para atividade da recorrente aventando que possivelmente esse seria a razão pela qual haveria ocorrido equívoco da autoridade fiscal que não teria observado a IN/SRF 152/98, a qual prevê o regime especial de incidência apenas sobre o resultado da operação, o que impediria a autuação sobre a totalidade da movimentação bancária, nos seguintes termos:

O Auto de Infração lavrado, no entanto, em momento algum menciona a fundamentação legal quanto ao PIS e à COFINS, eis que se trata de incidência pelo regime cumulativo, e por regime especial previsto na Lei 9716/98, sendo que em nenhum momento foram mencionados, no Auto de Infração, os dispositivos legais que embasaram a intimação.

Talvez essa seja a razão pela qual houve equívoco da autoridade fiscal que não observou a IN/SRF 152/98, a qual prevê o regime especial de incidência desses tributos apenas sobre o resultado da operação, o que impede, inerentemente, a presente autuação sobre a totalidade da movimentação bancária, que representaria toda a receita da operação e não apenas seu resultado, em confronto com a legislação que prevê o regime especial de tributação do PIS e da COFINS.

O mesmo regime é utilizado para a apuração do IRPJ e da CSLL, razão pela qual o presente Auto de Infração merece ser declarado nulo, por não ter sido observada a legislação específica da atividade da Recorrente pela autoridade fiscal, e por, em

nenhum momento, ter definido qual a legislação que fundamenta a autuação aqui procedida.

Também foram lançados valores referentes ao Adicional do Imposto de Renda, conforme se afere da coluna 10 das fls. 306 e verso, sem, no entanto, descrever tal fato no Termo de Verificação fiscal e sem que fosse incluída a fundamentação legal para tal lançamento. O único valor que poderia ser exigido da Recorrente, seria o valor referente ao Adicional previsto no art. 11 da Lei 9.065/95, o qual não foi previsto na fundamentação legal do Auto de Infração.

(...)

Dessa forma, merece ser reformada a decisão ora recorrida, sendo que o Auto de Infração é totalmente nulo, pois inobservou o art. 10, incisos III e IV do Decreto 70.235/72, quando não fundamentou a autuação sobre o PIS e sobre a COFINS, e, ademais, não observou a legislação que prevê regime especial para a atividade da Recorrente quanto ao PIS, COFINS, IRPJ e CSLL.

No entanto, a preliminar deve ser rejeitada, conforme mencionado na decisão de primeira instância houve a descrição adequada dos fatos imputados à contribuinte com a respectiva fundamentação nos campos destinados especificamente ao enquadramento legal, bem como no TVF.

Além disso, o exame a respeito de eventual revisão do lançamento será feita na análise de mérito que tratará sobre a observância a IN/SRF 152/98 mencionada pelo recorrente que prevê o regime especial de incidência tributária sobre o resultado da operação e não sobre a totalidade da movimentação bancária.

Ressalta-se ainda, que o Acórdão abordou a presente discussão arrematando o seguinte:

(...) No presente caso, o contribuinte tem por objeto social a atividade de revenda de veículos usados, para a qual se facultou a incidência do percentual pela diferença entre os valores de aquisição e de venda do veículo usado.

Tal comando encontra-se previsto no art. 5º da Lei nº 9.716, de 1998, que estipula que a receita bruta, para fins de determinação das bases de cálculo presumidas do IRPJ e da CSLL, é a comissão recebida pelo comissário, tal qual prevista nas operações de consignação por comissão, ou seja, a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado foi alienado e o seu custo de aquisição.

**No entanto, a lei exige do contribuinte controle específico para esta apuração, tal qual se depreende na leitura do parágrafo único do art. 5º:**

(...)Portanto, percebe-se que para a fiscalizada comprovar as origens dos depósitos e que apenas a receita da intermediação deveria ser tributada ao contribuinte era exigido apenas que apresentasse as notas fiscais de saída pelos

valores e datas coincidentes com os depósitos a créditos em sua movimentação bancária e apresentasse as notas fiscais de entrada dos veículos usados.

Tal formatação simples de comprovação era pressuposto básico para esta forma de tributação, tanto que mereceu preocupação para inclusão na própria lei da nora procedimental, e é o que foi exigida da fiscalizada pela autoridade fiscal.

***Ocorre que apesar das alegações de sua impugnação, demonstrando a existência do regime especial para a atividade econômica da impugnante, apresentando vasta documentação na impugnação se referindo aos cheques microfilmados dos lançamentos a débito em sua movimentação bancária com intuito de comprovar o repasse dos valores aos terceiros, em nenhum momento a impugnante apresentou a documentação capaz de comprovar a origem dos créditos e cumprir o procedimento previstos em lei, que seja, as notas fiscais de saída de veículos para comprovar a origem do depósito e as notas fiscais de entrada do veículo para comprovar a tributação como receita de intermediação.***

Nesse sentido, importante mencionar que não houve qualquer cerceamento ao direito de defesa e a lavratura ocorreu por autoridade competente, portanto, não vislumbro nenhuma hipótese de nulidade inserta no artigo 59 do Decreto 70.235/72, bem como o lançamento obedeceu aos ditames do artigo 10 do mesmo diploma legal, já que o auto de infração foi lavrado com a qualificação do autuado, o local, a data e a hora da lavratura, a descrição do fato, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias, e a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Assim a preliminar deve ser rejeitada.

#### **PRELIMINAR DE NULIDADE POR INOBSERVÂNCIA DO ART. 9º DA LEI 11.941/2009**

O contribuinte também pugnou pela nulidade por inobservância ao art. 9º da Lei 11.941/2009 alegando que à lavratura do auto de infração em relação ao principal e à aplicação da multa de 75%, desobedeceu aos requisitos para a imposição de tal multa e de exigibilidade do tributo, nos seguintes termos:

Há de ser reconhecida a nulidade do Auto de Infração já que este, no que diz respeito à lavratura do auto de infração em relação ao principal e à aplicação da multa de 75%, desobedeceu aos requisitos para a imposição de tal multa e de exigibilidade do tributo.

O Auto de Infração deveria vir acompanhado de termos, depoimentos, laudos e elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito em relação à multa, o que incorreu no presente caso.

(...)Sendo assim, não há que se falar em principal ou multa, pois não há comprovação do ilícito que seja capaz de prová-la, visto que já foi cabalmente demonstrado na presente que não houve recusa da Recorrente em apresentar ou disponibilizar os documentos necessários à fiscalização, inexistindo dolo, sonegação ou intuito evidente de fraude, gerando, por sua vez, a nulidade do auto de infração. Do mesmo modo, não foram lavrados autos de infração para as multas e notificações de lançamento para os tributos de modo separado tal como exigido pela lei.

A presente preliminar deve ser rejeitada, isso porque a análise sobre a aplicação da multa não tem o efeito de ensejar a nulidade, mas eventualmente manter ou afastar a multa, e, como mencionado pela DRJ:

A multa de ofício de 75% aplicada com base no art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430, de 1996, sendo parte integrante do crédito tributário, acompanha o principal e é indissociável de sua cobrança, qualquer que seja a natureza dos fatos geradores que compõem o montante cobrado. A multa por inadimplemento da obrigação principal não se confunde com a penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória, sendo exigidas com base em fundamentos legais próprios.

Para além do referido esclarecimento, de fato a recorrente foi regularmente cientificada do processo administrativo fiscal, que está organizado com a citação documental e com todos os elementos de prova citados acostados aos autos, não se verificando ofensa ao direito de defesa, razão pela qual não merece reparos a decisão de primeiro grau.

Nesses termos, rejeito a presente preliminar.

#### **PRELIMINAR DE AFRONTA AO PRINCÍPIO DA BUSCA DA VERDADE MATERIAL E DA OBJETIVIDADE**

A recorrente também pretendeu a declaração da nulidade por eventual afronta a busca pela verdade material afirmando que a omissão de receitas alegada, baseia-se no valor total da movimentação bancária, quando a Recorrente esta enquadrada no regime especial que determina a tributação apenas sobre o resultado da operação, ou seja, valor da venda menos valor da compra do veículo, nos seguintes termos:

O v. acórdão ora recorrido deixou de apreciar o pedido de nulidade do Auto de Infração por afronta ao princípio da busca da verdade material, entendendo que sua análise se confunde com o mérito.

No entanto, de análise perfunctória do caso, percebe-se claramente a nulidade por inobservância do mencionado princípio, isso porque a omissão de receitas alegada, baseia-se no valor total da movimentação bancária, quando a Recorrente esta enquadrada no regime especial que determina a tributação apenas sobre o resultado da operação, ou seja, valor da venda menos valor da compra do veículo.

(...) Prova do fato de que foram inobservados os princípios da busca da verdade material e da objetividade, é que todos os tributos declarados conforme as DIPJ's, foram devidamente pagos pela Recorrente, como resta comprovado pelo próprio fato da sra.

Auditora fiscal ter deduzido as bases de cálculo declaradas pelo contribuinte (fls. 306 e verso) por terem sido pagas.

Ainda, às fls. 298/verso do PAF, a Auditora Fiscal afirmou não ter sido possível identificar a origem dos depósitos nas diversas contas da empresa, fato que a levou a considerar todos como omissão de receitas e a lavrar várias intimações, nunca concedendo a prorrogação pelo prazo solicitado.

Ocorre que, todas as informações e documentações estavam à disposição do fiscal na empresa e na contabilidade, bem como poderiam ter sido obtidas diretamente das instituições bancárias.

Sendo assim, resta provada a nulidade do procedimento fiscalizatório, e, conseqüentemente, do Auto de Infração, por afronta ao art. 10, III do Decreto 70.235/72, razão pela qual esta deve ser extinta por nulidade, julgando-se procedente a presente impugnação, por afronta aos princípios da objetividade e da busca da verdade material.

A preliminar também deve ser rejeitada.

A recorrente apenas teve contra si o lançamento fiscal após todas as intimações e reintimações para explicar se os fatos tributários efetivamente ocorreram, oportunizando assim o seu direito de ampla defesa e garantindo-lhe o contraditório, no entanto, ao que parece o contribuinte entende que a produção de prova sobre a sua própria documentação contábil e fiscal deve ser transferida para a autoridade fiscal, razão pela qual entende que o trabalho que imagina ser da fiscalização foi deficitário.

Nesse contexto, é fato que a autoridade fiscal buscou a verdade material cuja materialidade mencionada, inclusive, caberia em certa medida ser disponibilizada pelo contribuinte no âmbito do processo administrativo fiscal, de modo que a lavratura do auto de infração se tornou necessária em razão do princípio da efetividade do processo administrativo.

Para além do já mencionado, também entendo que a verdade material diz respeito a produção daquilo que será enfrentado no mérito do processo e não enseja a nulidade requerida, conforme mencionado pela DRJ.

Nesses termos, rejeito a presente preliminar.

## DO MÉRITO

No que diz respeito ao mérito, o propósito recursal se trata de auto de infração em decorrência do Procedimento Fiscal nº 098/2009, consta do relatório que o crédito tributário apurado neste lançamento foi de R\$ 1.345.681,29, sendo: IRPJ R\$ 374.017,15, PIS R\$ 130.145,06, Cofins R\$ 600.671,18, CSLL R\$ 240.847,90.

O Termo de Início de Procedimento Fiscal 098/2009 solicitava que o sujeito passivo apresentasse, resumidamente: o Contrato Social e alterações que abrangessem o período fiscalizado; os livros Caixa e Razão com a movimentação financeira da empresa (contas bancárias), livros de Entradas e Saídas de Mercadorias e Auxiliares; e manifestação acerca das receitas declaradas em Dirf por diversas instituições financeiras sob os códigos de retenção 8045 — Comissões e Corretagens Pagas à Pessoa Jurídica — e 1708 — Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoa Jurídica. Os valores informados em Dirf pelas fontes pagadoras foram R\$ 319.977,77 em 2006 e R\$ 361.495,66 em 2007.

No recurso voluntário, a contribuinte também resumiu o processo afirmando que os lançamentos procedidos pela Auditora Fiscal corresponderiam:

- a) **IRPJ e CSLL** com base no lucro presumido na receita bruta de 32% **por prestação de serviços de intermediação de financiamentos** conforme declarados em DIRF pelas instituições financeiras (retenção sob códigos 8045 e 1708) e supostamente omitidas;
- b) **IRPJ e CSLL** com base no lucro presumido na receita bruta de 8% **por venda de veículos decorrentes de receitas de movimentação bancária, supostamente omitida no período, descontados os valores declarados em DIPJ e as comissões;**
- c) **PIS e COFINS sobre os valores dos depósitos bancários somadas as comissões e deduzida a receita bruta declarada em DIPJ;**

Assim, o ponto controvertido da presente demanda é aferir a (in)existência de irregularidades com base em “omissões de receitas de prestação de serviços” e de “depósitos e investimentos, realizados junto a instituições financeiras, em que o sujeito passivo, regularmente intimado não teria comprovado, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações”.

Assim após cotejar as provas e os fundamentos insertos na impugnação, consigno que a recorrente apenas repisou os mesmos argumentos alhures formalizados em seu Recurso Voluntário.

Portanto, importante consignar que nos termos do art. 114, § 12, I, do RICARF, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante a declaração da concordância com os fundamentos da decisão recorrida. Nesse sentido, considerando que o recurso voluntário

basicamente repetiu os termos da impugnação, adoto a fundamentação, estando a conclusão do Acórdão recorrido alcançada pelo entendimento deste Relator, no que diz respeito as matérias tratadas pela referida decisão, razão pela qual transcrevo os seguintes trechos que passam a fazer parte do presente julgado, in verbis:

### **(...) DA RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS**

A impugnante alega em sua impugnação que estas receitas não devem ser objeto do lançamento.

Quem em relação à CSLL, esta não poderia incidir pela mesma razão da inconstitucionalidade reconhecida pelo STF do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98 que trazia o alargamento da base de cálculo do PIS, entendendo que a inconstitucionalidade sobre a inclusão da totalidade das receitas auferidas no conceito de faturamento pelas empresas estende-se também à CSLL apurada com base no lucro presumido.

Defende que as comissões pela intermediação recebida pela concessionária de veículos, que também recebe da montadora outras bonificações, estão de acordo com as disposições da Lei nº 10.637, de 2002, razão pela qual as comissões recebidas dos produtores estão excluídas da tributação do PIS e da Cofins, já que a atividade da impugnante é à comercialização de veículos automotores classificados nos itens 87.03 e 87.04 da tabela TIPI.

Pelas razões narradas a seguir, não deve prosperar as alegações da impugnante.

Primeiramente, é descabida a extensão pela impugnante por conta própria dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade do egrégio tribunal para a incidência da CSLL, já que a decisão abrangeu apenas a incidência do PIS em relação ao alargamento da base de cálculo.

Quanto à não incidência do PIS e da Cofins sobre as comissões recebidas, vejamos o que diz o dispositivo citado pela impugnante:

“Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

§ 1º Excetua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:

II – no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI ;” (grifei)

O art. 2º da Lei nº 10.485, de 2002, prevê que:

“ Art. 2º Poderão ser excluídos da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep, da Cofins e do IPI os valores recebidos pelo fabricante ou importador nas vendas diretas ao consumidor final dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI, por conta e ordem dos concessionários de que trata a Lei no 6.729, de 28 de novembro de 1979, a estes devidos pela intermediação ou entrega dos veículos, e o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações – ICMS incidente sobre esses valores, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão.

§ 1º Não serão objeto da exclusão prevista no caput os valores referidos nos incisos I e II do § 2º do art. 1º.

§ 2º Os valores referidos no caput:

I - não poderão exceder a 9% (nove por cento) do valor total da operação; II - serão tributados, para fins de incidência das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, à alíquota de 0% (zero por cento) pelos referidos concessionários.”  
(grifei)

Com base nos dispositivos mencionados e nas interpretações de aplicação da legislação tributária publicadas pela Coordenação-Geral de Tributação da RFB, verifica-se que sobre as comissões recebidas dos produtores e montadores de veículos pelas concessionárias de veículos nos casos de venda direta ao consumidor não há tributação de PIS e Cofins, ou melhor, na letra da lei sujeitam-se à incidência da tributação pela alíquota zero destas contribuições.

Ocorre que as receitas de comissões que foram objeto da autuação, muito claramente descritas no termo de verificação fiscal, em nada tem a ver com recebimentos de comissões das montadoras/produtoras de veículos quando estas praticam a venda direta ao consumidor, hipótese que permitiria a incidência de alíquota zero, mas sim com o recebimento de comissões pelas instituições financeiras pela intermediação da impugnante na obtenção de financiamentos de veículos por seus clientes, comissões essas que foram declaradas em DIRF pelas fontes pagadoras tendo a impugnante como beneficiária, com as devidas retenções na fonte.

Portanto, correta a autuação com aplicação da base de cálculo do lucro presumido em 32% da receita de intermediação de negócios de acordo com a atividade econômica específica prevista no art. 519 do RIR, abatendo os valores retidos na fonte, razão pela qual rejeita-se a argüição de improcedência do lançamento.

#### **DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA**

A impugnante invoca em sua defesa a impossibilidade de se considerar como receita o total de depósitos bancários não comprovados por afrontar o regime especial de prevista no art. 5º da Lei 9.716, de 1998, e também na

regulamentação feita pela Instrução Normativa SRF nº 152, de 1998, que prevê que as empresas 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.

Pede que os valores destinados na venda dos veículos sejam abatidos dos valores de compra para determinação da receita bruta, alegando ter entregue as informações referentes aos documentos fiscais de entrada e saída por meio do livro de registro de entradas e saídas apresentado à autoridade fiscal.

Também pede que sejam excluídos todos os valores não correspondentes à receita bruta constantes em sua movimentação bancária, como os valores de financiamentos de terceiros que transitaram por sua conta e de empréstimos, devendo a base de cálculo ser constituída somente sobre o resultado entre o preço da venda do veículo e o de sua aquisição, já oferecida à tributação conforme declarado em sua DIPJ.

Esclarece as modalidades de operações econômicas praticadas pela empresa e afirma ser necessária a dedução dos valores de repasses a terceiros, ou operações em conta alheia e as operações de financiamento para terceiros.

Apresenta em sua impugnação diversos cheques microfilmados obtidos perante às instituições financeiras com o objetivo de comprovar os repasses para terceiros pelos valores à débito de suas contas correntes constantes em sua movimentação bancária.

Por fim alega que a documentação poderia ter sido obtida pela autoridade fiscal diretamente com as instituições financeiras e que entende que a impugnante não ser prejudicada pela inércia na busca dos documentos comprobatórios pela própria fiscalização.

No presente caso, o contribuinte tem por objeto social a atividade de revenda de veículos usados, para a qual se facultou a incidência do percentual pela diferença entre os valores de aquisição e de venda do veículo usado.

Tal comando encontra-se previsto no art. 5º da Lei nº 9.716, de 1998, que estipula que a receita bruta, para fins de determinação das bases de cálculo presumidas do IRPJ e da CSLL, é a comissão recebida pelo comissário, tal qual prevista nas operações de consignação por comissão, ou seja, a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado foi alienado e o seu custo de aquisição.

**No entanto, a lei exige do contribuinte controle específico para esta apuração, tal qual se depreende na leitura do parágrafo único do art. 5º:**

“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 (grifei)

***Portanto, percebe-se que para a fiscalizada comprovar as origens dos depósitos e que apenas a receita da intermediação deveria ser tributada ao contribuinte era exigido apenas que apresentasse as notas fiscais de saída pelos valores e datas coincidentes com os depósitos e créditos em sua movimentação bancária e apresentasse as notas fiscais de entrada dos veículos usados.***

***Tal formatação simples de comprovação era pressuposto básico para esta forma de tributação, tanto que mereceu preocupação para inclusão na própria lei da nora procedimental, e é o que foi exigida da fiscalizada pela autoridade fiscal.***

***Ocorre que apesar das alegações de sua impugnação, demonstrando a existência do regime especial para a atividade econômica da impugnante, apresentando vasta documentação na impugnação se referindo aos cheques microfilmados dos lançamentos a débito em sua movimentação bancária com intuito de comprovar o repasse dos valores aos terceiros, em nenhum momento a impugnante apresentou a documentação capaz de comprovar a origem dos créditos e cumprir o procedimento previstos em lei, que seja, as notas fiscais de saída de veículos para comprovar a origem do depósito e as notas fiscais de entrada do veículo para comprovar a tributação como receita de intermediação.***

#### **DA AFRONTA AO DIREITO DE PROPRIEDADE E DA VEDAÇÃO AO NÃO CONFISCO**

Alega ainda que o montante exigido afronta os princípios constitucionais da capacidade contributiva e do não confisco.

Insta observar que a apuração do tributo devido realizada pela auditora fiscal, se deu com base na movimentação financeira ocorrida na conta da pessoa jurídica, sendo que muitos destes valores constituíram valores repassados a terceiros e não constituem o resultado da operação nos termos da IN/SRF 152/98, ou seja, valores que não pertenciam efetivamente ao contribuinte, mas à terceiros ou que não compõem a base de cálculo do tributo.

O lançamento com base em omissão de receitas pela ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários está previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que dispõe:

***“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.”***

O exame da constitucionalidade das leis compete exclusivamente ao Poder Judiciário, vide Súmula do CARF nº 2:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Desta forma, por ter previsão legal expressa para sua aplicação, não cabe à instância administrativa argüir a inconstitucionalidade da lei vigente.

#### **MULTA DE OFÍCIO DE 75% - COBRANÇA INDEVIDA**

Alega que a cobrança de multa de 75% (setenta e cinco por cento) aplicada pelo Fisco Federal no presente caso deve ser classificada como confisco, sendo referida prática vedada pela Constituição Federal de 1988 em seu artigo 150, IV.

Portanto, a multa imposta deve ser reduzida de 75% para o patamar de 20%, definida no art. 61, § 2.º da Lei 9.430/96, tendo em vista que no presente caso a mesma possui natureza moratória e não punitiva, e caso não acatada seja reduzida para 50% de acordo com o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

A multa de 75% sobre o tributo devido com base no art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430, de 1996, é devida em decorrência de lançamento de ofício é cobrada em virtude de determinação legal, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la nos moldes da legislação que a instituiu.

A multa correspondente ao lançamento de ofício está prevista em lei, não podendo a autoridade administrativa deixar de aplicá-la nos percentuais legalmente estabelecidos quando os fatos se subsumem à hipótese prevista. Alegações de não observância aos princípios do não confisco e da capacidade contributiva dizem respeito à constitucionalidade de lei vigente e não podem ser apreciadas na esfera administrativa.

Portanto, não há dúvida quanto à interpretação literal do dispositivo legal, sendo devida a multa de ofício nos lançamentos efetuados de ofício, nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

#### **PROVAS – SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIAS**

Requer que seja deferida a produção de diligências junto a todas as instituições bancárias relacionadas pela auditora fiscal e que seja procedida perícia contábil nos extratos bancários para elucidação de quesitos que entende relevante acerca da atividade econômica da impugnante com base na infração objeto da atuação, caso as autoridades julgadoras entendam necessárias. Pleiteia a produção de provas, inclusive juntadas de outros documentos que se entender necessário, durante a instrução do PAF.

Indefere-se o pedido para realização de perícia e diligência por existirem nos autos elementos necessários e suficientes à formação da convicção do julgador.

Foi franqueado à impugnante durante todo o período até o julgamento da impugnação, passados alguns anos da ciência do lançamento, a produção de

novas provas perante o PAF, razão pela qual se conclui o julgamento com o s elementos de prova oferecidos até o momento.

### CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a argüição preliminar de nulidade e considerar improcedente a impugnação em sua totalidade.

Em relação a **receita de prestação de serviços**, correta a autuação com aplicação da base de cálculo do lucro presumido em 32% da receita de intermediação de negócios de acordo com a atividade econômica específica prevista no art. 519 do RIR, abatendo os valores retidos na fonte.

Vale salientar em complemento ao que constou no TVF as diversas intimações realizadas para a recorrente no intuito de verificar os valores e as informações, inclusive com planilhas com os créditos foram encaminhadas ao recorrente para que ele apresentasse a comprovação da origem dos valores, e o lançamento apenas é realizado após o Senhor Paulo Roberto Nart ter informado que não conseguira aprontar os livros fiscais, nos seguintes termos (e-fls. 488 – TVF):

(...) 28. Nas planilhas elaboradas, foram excluídas as transferências de outras contas do sujeito passivo e as devoluções, quando identificadas. As planilhas com a relação de todos os créditos foram encaminhadas ao interessado para análise e apresentação de comprovação das origens por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 138/2009, de 11/12/2009 (folhas 222/244). Em 22/01/2010 foram devolvidos os extratos bancários apresentados (folha 245), conforme solicitação, para que o contribuinte pudesse analisá-los com maior facilidade.

29. Desde então, o sujeito passivo vem solicitando sucessivas prorrogações para o cumprimento da intimação, todas concedidas, até o último prazo fixado em 01/06/2010. Nenhum documento foi apresentado até essa data.

30. Em 08/06/2010, o Senhor Paulo Roberto Nart compareceu à DRF em Joinville e informou que não conseguira aprontar os livros fiscais, que estariam sendo refeitos para a inclusão da movimentação financeira, e que tampouco conseguiria aprontá-los em curto espaço de tempo.

31. Tendo em vista que foram concedidas sucessivas prorrogações para a apresentação dos livros/documentos que comprovassem a origem dos recursos; que a movimentação bancária e financeira da empresa não foi, ao que tudo indica, escriturada; que os livros Caixa, Diário e Razão não foram apresentados e que o interessado não apresentou nenhum documento que comprovasse a origem dos depósitos nas diversas contas da empresa, os depósitos bancários foram considerados recursos de origem não comprovada e foram objeto de lançamento de ofício.

32. Os depósitos efetuados considerados de origem não comprovada e os valores que compõem os totais mensais constantes no auto de infração estão relacionados nas planilhas em anexo.

Portanto, todas as oportunidades foram concedidas ao recorrente para esclarecer a origem de sua movimentação financeiras, mas este se quedou inerte, razão pela qual também se denega o pleito de perícia, uma vez que não cabe a autoridade fiscal produzir as provas que deveriam ser disponibilizadas pelo contribuinte.

No que diz respeito aos **depósitos bancários de origem não comprovada a autuação também deve ser mantida, posto que** a recorrente não conseguiu explicar a origem dos depósitos, vez que não apresentou as notas fiscais de saída pelos valores e datas coincidentes com os depósitos a créditos em sua movimentação bancária e apresentasse as notas fiscais de entrada dos veículos usados, para que pudesse ter seu pleito atendido. Sobre o tema convém destacar *que apesar da demonstrando da existência do regime especial para a atividade econômica da recorrente, os cheques microfilmados dos lançamentos a débito em sua movimentação bancária como tentativa de comprovar o repasse dos valores aos terceiros, a recorrente não apresentou a documentação capaz de comprovar a origem dos créditos e cumprir o procedimento previstos em lei, que seja, as notas fiscais de saída de veículos para comprovar a origem do depósito e as notas fiscais de entrada do veículo para comprovar a tributação como receita de intermediação.*

No que concerne a alegação de que a Recorrente nunca teria recebido o Extrato de Comissões pagas mensalmente pelas instituições financeiras, o que eventualmente impediria de lançar tais valores corretamente na contabilidade, tal argumento não merece prosperar porque controle fiscal e contábil da comissão recebida pela contribuinte é de sua responsabilidade, tal prerrogativa é intrasferível e inafastável, de tal forma que não restou outra alternativa para autoridade fiscal senão lançar todos os depósitos bancários da Recorrente como se fossem receitas brutas da empresa.

A multa de ofício nos lançamentos efetuados de ofício, nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 também deve ser mantida em obediência a subsunção do fato a norma.

## Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito as preliminares de nulidade e perícia e, no mérito, nego-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

André Luis Ulrich Pinto