



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.003866/2009-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.209 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de fevereiro de 2021
Recorrente COMÉRCIO DE VEÍCULOS BAPTISTA LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2006

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.
OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

RECEITA DA ATIVIDADE. NÃO DECLARAÇÃO.

Receitas obtidas na atividade da empresa e não declaradas constituem-se receitas omitidas ao Fisco.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2006

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ficam sujeitas às normas do regime cumulativo para apuração da contribuição para a Cofins, vigentes anteriormente à Lei nº 10.833, de 2003.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2006

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ficam sujeitas às normas do regime cumulativo para apuração da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente à Lei nº 10.637, de 2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga, Itamar Artur Magalhães Alves Alves Ruga e Andre Severo Chaves.

Relatório

Trata o presente processo de Recurso Voluntário ao Acórdão de nº 16-67.383, proferido pela 2ª Turma da DRJ/SPO, em que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte.

A seguir, transcrevo o relatório que consta na decisão recorrida:

Relatório

Em decorrência de ação fiscal direta, a contribuinte acima identificada foi autuada em 27/08/2009 (fls. 298, 307, 316 e 325), e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo ao IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins, multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2006.

2. Conforme descrito nos Autos de Infração (fls. 297 a 331) e no Termo de Verificação Fiscal (fls. 332 a 344), a contribuinte cometeu a infração de omissão de receitas.

3. Tendo em vista o apurado, foram lavrados, conforme preceitua o artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, os seguintes Autos de Infração:

3.1. IRPJ (fls. 297 a 305):

3.1.1. Omissão de Receitas da Atividade – A Partir do AC 93 - com base no artigo 528 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999).

3.1.2. Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada - com base nos artigos 528, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), 25 e 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

3.1.3. O crédito tributário, com juros de mora calculados até 07/2009, totalizou o montante de R\$ 133.698,25.

3.2. PIS (fls. 306 a 314) com base na fundamentação legal indicada à fl. 310, formalizando crédito tributário, calculado até 07/2009, no montante de R\$ 45.426,53.

3.3 CSLL (fls. 324 a 331) com base na fundamentação legal indicada à fl. 328, formalizando crédito tributário, calculado até 07/2009, no montante de R\$ 75.058,26.

3.4. COFINS (fls. 315 a 323) com base na fundamentação legal indicada à fl. 319, formalizando crédito tributário, calculado até 07/2009, no montante de R\$ 209.661,83.

4. O enquadramento legal da multa de ofício aplicada é o artigo 44, Inciso I, da Lei nº 9.430/1996; o enquadramento legal dos juros de mora aplicado é o artigo 61, § 3º, da mesma Lei nº 9.430/1996 (fls. 305, 314, 323 e 331).

5. Irresignada com os lançamentos, em 24 de setembro de 2009 a empresa apresentou a impugnação fls. 347 a 352, instruída com os documentos às fls. 353 a 375, na qual alega, em síntese, o seguinte:

Da Inclusão de Valores Indevidos na Apuração da Base de Cálculo e, Consequentemente, na Autuação.

5.1. Depreende-se dos demonstrativos anexados ao AI que foram lançados todos os valores creditados nas contas bancárias do contribuinte, tendo o Fisco por sua vez, data venia, indevidamente presumido que todos aqueles valores constituem receita líquida.

5.2. O levantamento realizado é inadequado para a apuração de eventuais omissões, vez que extratos bancários não possuem informações suficientes a embasar um lançamento tributário.

5.3. Dos valores apurados por meio dos extratos bancários foram excluídos os valores referentes a transferências bancárias entre contas do contribuinte, porém, permaneceram constantes nos demonstrativos utilizados para fundamentar a base de cálculo das supostas omissões:

5.4. Valores oriundos de transferência entre contas do contribuinte da mesma instituição financeira (conta garantida), tendo sido excluído da autuação apenas os valores transferidos entre contas de diferentes instituições (anexo 6).

5.5. Valores depositados, por conveniência operacional, pela instituição financeira e repassados a terceiros oriundos de operações de re-financiamentos (anexo 7).

5.6. Os demais valores não computados na base de cálculo dos tributos são oriundos de venda de veículos usados, assim nos termos do art. 42, § 2º da Lei nº 9.430/1996, deveriam de ter sido respeitadas as normas de tributação específicas desta atividade, em especial o art. 5º da Lei 9.716/1998.

5.7. Na atividade em questão a tributação se dá com base na diferença entre o valor de compra e o valor de venda do bem. O fisco incorretamente considerou como receita omitida e utilizou como base de tributação todo o valor creditado nas contas bancárias do contribuinte.

5.8. Conforme se depreende do Anexo 08, a margem de lucro média do contribuinte no ano de 2006, já comprovada nos autos deste processo administrativo, é de 12,05%.

5.9. Portanto, sobre os valores creditados nas contas bancárias do contribuinte, tidos como receita omitida, deve ser aplicada a alíquota de 12,05% para se auferir a base de cálculo da receita, e só após isto é que deveriam ser calculados os tributos nos termos das regras aplicáveis a cada um.

Da Apuração do IRPJ e da CSLL.

5.10. Na autuação se nota que foram consideradas apenas as "entradas", os valores creditados nas contas bancárias e considerados como receita omitida, aplicando-se sobre tais valores as regras utilizadas no lucro presumido, sem antes aplicar a regra de tributação inerente à atividade exercida pelo contribuinte. (transcreve o art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/1996).

5.11. No entanto, para o ramo de atividade do contribuinte em questão se tem o artigo 5º da Lei nº 9.716/1998, que dispõe sobre regra específica para o comércio de veículos. (transcreve o mencionado dispositivo legal).

5.12. Posteriormente à aplicação do artigo 5º da Lei nº 9.716/1998 é que devem aplicados os artigos 15 e 20 da Lei nº 9.249/1995, e por fim a alíquota do imposto, nos termos do art. 3º da Lei nº 9.249/1995.

5.13. O cálculo do imposto de renda bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, nos termos que o contribuinte entende como correto, atentando-se para a legislação aplicável, encontram-se demonstrados por meio dos Anexos 1 e 2.

Da Apuração do PIS e COFINS.

5.14. Conforme já mencionado o fisco, indevidamente, considerou o total dos depósitos realizados nas contas bancárias do contribuinte, apurados conforme demonstrativos anexos ao AI, como receita tributável do PIS/COFINS, aplicando-se a alíquota de 0,65% para o PIS e de 3% para a COFINS.

5.15. Mesmo não considerando os valores indevidos incluídos na base de cálculo utilizada, já apontados anteriormente, não pode a fiscalização aplicar a alíquota diretamente sobre o total da receita tida como omissa, vez que a

tributação de PIS/COFINS sobre a atividade do contribuinte - revenda de veículos usados - possui peculiaridades que a diferenciam dos demais contribuintes.

5.16. A forma de tributação dos veículos usados criada pela Lei nº 9716/1998 não foi alterada pelas leis 10.637/2002 e 10.833/2003, que instituíram a forma não-cumulativa, respectivamente do Pis e da Cofins.

5.17. Para a atividade do contribuinte - revenda de veículos usados -, a legislação determina que não se tribute o faturamento, mas sim a diferença entre o valor da nota fiscal de entrada e da nota fiscal de saída, o lucro.

5.18. Desta forma, após a identificação do montante do faturamento supostamente omitido, deveria o fisco ter utilizado da média de lucro (12,5% conforme anexo 8), para só então sobre esta base aplicar às alíquotas de 0,65% para o PIS e 3% para a COFINS.

6. Em petição de 23/02/2010 (fl. 378), a requerente, em razão da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13, de 19/11/2009, e dos artigos 13, “caput” e 32, § 4º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009, formalizou pedido de desistência parcial quanto aos valores que ela entende devidos, oriundos das comissões recebidas de instituições financeiras declaradas em DIRF, conforme Termo de Verificação Fiscal e Memória de Cálculo em anexo (acostou documentos às fls. 379 a 383). Finalizou com solicitação de parcelamento dos valores.

7. O órgão de origem juntou aos autos o Termo de Transferência de Crédito Tributário (fls. 386 e 387), esclarecendo que em 22/03/2010 foram transferidos para o processo 13976.000046/2010-23 os créditos tributários nele indicados.

A decisão recorrida manteve integralmente o crédito tributário.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da decisão do acórdão da DRJ, a Contribuinte interpõe recurso voluntário, no qual **repete** a argumentação apresentada na Impugnação, ora transcrita na decisão recorrida.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado, dele conheço.

Conforme relatoriado, a Contribuinte, em seu recurso voluntário, **repete** a argumentação apresentada na Impugnação, então apreciada por aquela instância.

Em assim sendo, me permito de se utilizar da faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 3 do art.57 do **Regimento Interno do CARF**:

Art.57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

Parágrafo 1º. A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

2 A exigência do Parágrafo 1º. pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n. 329, 2017).

Na apreciação da questão, o acórdão recorrido mostrou-se sólido em suas conclusões e encontra-se adequadamente fundamentado. Portanto, **adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida**, pelos seus próprios fundamentos.

A seguir o voto condutor do Acórdão, que transcrevo:

Voto

8. Em relação ao cerne do presente litígio, para se apreciar o cabimento ou não dos lançamentos decorrentes de omissão de receitas caracterizadas por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada e receitas da atividade (não escriturada e não declarada), deve-se verificar com atenção o que ocorreu durante o procedimento fiscal.

9. Primeiramente, registre-se que o Termo de Verificação Fiscal (fls. 332 a 344) consigna que o procedimento fiscal decorreu de seleção da empresa em razão do cruzamento de informações de terceiros prestadas em Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), bem como de movimentação financeira incompatível com a receita bruta declarada. O Retrocitado T.V.F consigna, ainda, que a contribuinte tem por objeto social o comércio a varejo de automóveis, camionetes e utilitários usados, tendo apresentado Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ – fls. 20 a 29) no regime do Lucro Presumido.

10. A contribuinte foi intimada, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 3 e 4 – ciência em 14/04/2009), a apresentar em 20 (vinte) dias, relativamente ao ano-calendário 2006, Contrato Social e Alterações, Livros Diário e Razão (ou Livro Caixa) com a escrituração da movimentação financeira (contas bancárias), Livros de Entrada e Saída de Mercadorias, Livros Auxiliares (ou Demonstrativo detalhado de apuração das receitas de vendas de veículos tributadas pelo Lucro Presumido e sujeitas ao coeficiente de 32% informado na DIPJ) e extratos bancários. Finalizou-se com pedido para informar se foram escrituradas e declaradas receitas (R\$ 385.160,12) informadas por instituições financeiras em DIRF, com incidência de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF – R\$ 5.672,25). Resposta da empresa e relação

de documentos apresentados em 30/04/2009 encontra-se à fl. 5, tendo a fiscalizada disponibilizado, conforme registra o T.V.F, Contrato Social e Alterações (fls. 6 a 19), Livro Diário, Livro Razão (fls. 30 a 57), Livros de Entrada e Saída de Mercadorias, Livro Registro de Apuração do ICMS, Planilha de Cálculo com Demonstrativo Auxiliar de Receitas (fl. 58) e extratos bancários (fls. 59 a 220).

11. Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fls. 244 a 247 – ciência em 26/05/2009) foi lavrado para registro de que no exame da escrituração dos Livros Diário e Razão constatou-se que somente foram escrituradas partidas mensais, não tendo sido escriturada a movimentação financeira e bancária, conforme determina a legislação, sendo que os extratos bancários da empresa somam depósitos no montante de R\$ 4.660.561,62 (Planilha às fls. 223 a 243), excluídos os valores relativos a devoluções de cheques, não tendo sido possível identificar transferências de valores entre as contas da empresa. Acrescentou-se que com base na conta Caixa (Livro Razão) verificou-se que foram escriturados recebimentos de R\$ 1.058.276,22, sendo a contribuinte intimada a apresentar comprovação, mediante documentação hábil e idônea, para justificar a origem dos recursos que serviram para cobrir os mencionados depósitos bancários, conforme planilha Demonstrativo de Depósito Bancários a Justificar (fl. 221). Esclareceu-se que a não comprovação da origem dos recursos ensejaria o lançamento de ofício, a título de omissão de receita ou de rendimento, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

12. Ainda no retrocitado T.C.I.F, consignou-se, no que se relaciona ao requerimento para informar se foram escrituradas e declaradas receitas (R\$ 385.160,12) informadas por instituições financeiras em DIRF - com incidência de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF – R\$ 5.672,25) -, que na escrituração da interessada não foi possível identificar o registro dos valores, sendo a fiscalizada novamente intimada a esclarecer se efetivamente recebeu os rendimentos de comissões de instituições financeiras.

13. Acrescentou-se, no T.C.I.F, que a empresa apresentou DIPJ (Lucro Presumido) com declaração de receita bruta no montante de R\$ 127.711,85, sendo que em relação à solicitação para apresentação do Demonstrativo detalhado de apuração das receitas de vendas de veículos tributadas pelo Lucro Presumido e sujeitas ao coeficiente de 32% informado DIPJ, a fiscalizada disponibilizou somente planilha (fl. 58) com o total das receitas mensais sujeitas ao percentual de 32,00%, sem identificar a origem da receita, com apuração da receita obtida na venda de cada veículo, bem como os serviços prestados. Finalizou-se com intimação para que a requerente a apresentasse as Notas Fiscais de Entradas e Saídas, Livro de Inventário (ou relação com os valores de aquisição de cada veículo e estoque final no ano de 2005) e Demonstrativo da receita apurada na venda de cada veículo, sujeita ao coeficiente de 32% na apuração do Lucro Presumido, ou seja, custo de aquisição menos o valor de venda, comprovada com documentação hábil e idônea.

14. Após pedido de prorrogação de prazo, requerido em 10/06/2009 (fl. 249), a defendente manifestou-se em 17/07/2009 (fls. 250 e 251 – transcrição a seguir) e acostou aos autos documentos às fls. 252 a 255. Acerca deste pronunciamento da contribuinte, o autuante consignou, no T.V.F, que foram apresentadas cópias das Notas Fiscais de Entrada e Saída, cópia do Livro Registro de

Inventário de 2005, Demonstrativo da receita apurada (considerando o custo de aquisição menos o valor de venda e Notas Fiscais), sendo que em relação à comprovação da origem dos depósitos bancários não escriturados (R\$ 3.062.285,40) a recorrente declarou que foram efetuadas transferências entre contas de mesma titularidade no montante de R\$ 280.790,00 (Demonstrativo às fls. 254 e 255), sendo que as demais movimentações financeiras decorreram, em grande parte, de valores depositados pelas instituições financeiras em decorrência das operações de intermediação de negócios, finalizando que em relação às receitas informadas por instituições financeiras em DIRE, com incidência de IRRF, constatou, em verificação de sua escrita fiscal, que os valores não foram contabilizados:

“(…)

4 - Comprovante dos depósitos bancários (R\$ 3.602.285,40)

Em nossas verificações constatamos que foram efetuadas no ano de 2006 transferências entre contas do mesmo contribuinte no valor de R\$ 280.790,00 (anexo IV).

As demais movimentações financeiras, em análise preliminar, (Aguardamos o informe de rendimento das instituições financeiras) decorrem em sua grande parte de valores depositados pelas instituições financeiras em decorrência das operações de intermediação de negócios (comissões item 5).

Esclarecendo melhor tal operação, o contribuinte Baptista atua como um agente intermediador recebendo das instituições financeiras dois depósitos o primeiro relativo ao valor do automóvel o qual é repassado ao primitivo proprietário do veículo, e segundo depósito refere-se à comissão a qual a Baptista faz jus pela intermediação do negócio (comissões que trata o item 5).

Na operação supra descrita em momento algum o veículo passa a ser de propriedade da Baptista, havendo apenas movimentação financeira por suas contas bancárias.

Desta forma o volume de movimentação financeira encontrado não guarda parâmetro de correspondência com os documentos fiscais e contábeis da empresa no que tange à sua receita.

5 - Rendimentos de Comissões de Instituições Financeiras (R\$ 385.160,12)

Em verificação à escrita fiscal, constatamos que não foi contabilizado o valor em referência. Deste modo foi feita solicitação a cada instituição financeira dos devidos comprovantes para que se possa apurar os reais valores a serem contabilizados.

(…)” (grifos acrescidos)

15. Em prosseguimento, a fiscalização emitiu o Termo de Intimação Fiscal nº 2 (fl. 256 – ciência em 22/07/2009), para registrar, inicialmente, que no que concerne ao valor das transferências entre contas de mesma titularidade pleiteado pela contribuinte (R\$ 280.790,00), foi deduzido o montante de R\$ 16.700,00. Quanto aos valores ainda não comprovados, foi concedido prazo de 10 dias para apresentação de justificativa, finalizando-se com observação que em relação aos rendimentos auferidos de instituições financeiras, em caso de

não apresentação de contestação quanto aos valores informados em DIRF (R\$ 385.160,12), os valores seriam considerados como recebidos e considerados como receita. Assevera a fiscalização no T.V.F que decorrido o prazo concedido, a empresa não se manifestou.

*16. Tendo em vista que nenhuma resposta esclarecedora ou documento para comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas correntes consta no processo, os valores creditados em contas bancárias da contribuinte cujas origens não foram comprovadas foram considerados não escriturados, constando relação completa dos mesmos no Anexo V (fl. 295), destacando-se que a recorrente foi receptora de créditos bancários, no ano-calendário 2006, no valor de **R\$ 4.396.472,22**, tendo declarado em sua Declaração Lucro Presumido receita bruta de **R\$ 127.711,85** (fls. 20 a 29).*

17. No T.V.F a fiscalização esclarece que a atividade da empresa consiste na compra e venda de veículos usados, atividade comercial na qual é comum que as vendas se realizem com a troca de veículos entre o cliente e a empresa, com complemento do preço mediante financiamento tomado pelo adquirente do veículo.

18. O financiamento é intermediado junto a Bancos e Financeiras pela própria empresa vendedora do veículo, que auferir comissão na atividade, creditada em sua conta corrente, valores que estão comprovados na autuação que se discute em razão dos extratos bancários disponibilizados e nas DIRF enviadas pelas instituições financeiras, em montante de R\$ 385.160,12, tendo ocorrido retenção de IRRF de R\$ 5.672,25.

19. Consoante se depreende das intimações expedidas no curso da ação fiscal, a fiscalizada informou que o supracitado valor não foi contabilizado.

20. O autuante consigna no T.V.F que na análise da escrituração e da documentação apresentada concluiu-se que a contribuinte escriturou as Notas Fiscais de Venda a débito da conta Caixa e a crédito da conta Receita, não tendo escriturado nos Livros Diário e Razão a movimentação financeira, o que inviabilizou a verificação da compatibilidade entre receitas escrituradas e movimentação financeira. Assevera a fiscalização que os créditos bancários (R\$ 4.396.472,22) superam, em larga medida, as receitas escrituradas no Livro Caixa (R\$ 1.058.276,22) e aquela constatada via DIRF (R\$ 379.487,27).

21. Esclarece a fiscalização que tendo em vista que na compra e venda de veículos usados é comum a prática da troca de veículos com complementação de preço, mediante financiamento tomado pelo adquirente do veículo, os créditos bancários, até prova em contrário não apresentada pela autuada, provavelmente se originaram de vendas de veículos que não foram contabilizadas.

22. Assim, a autuação foi sub-dividida em Omissão de Receita por Presunção Legal – Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada (base de cálculo: R\$ 2.958.708,73 (Anexo V - fl. 295) e Omissão de Receita da Atividade Não Escriturada e Não Declarada (base de cálculo: R\$ 385.159,12 - Anexo IV - fl. 294). O Anexo VI (Demonstrativo da Receita Omitida Apurada – fl. 296) sintetiza as duas formas de omissão de receita constatadas:

**DEMONSTRATIVO DA RECEITA OMITIDA APURADA
ANO CALENDARIO DE 2006**

MÊS	1 Receita Omitida - Prest. De Serviços - DIRF 3ºS	2 Receita Omitida - Depósitos Bancários Não Justificados	3=(1+2) TOTAL RECEITA OMITIDA
Janeiro	22.033,68	156.258,17	178.291,85
Fevereiro	46.079,56	129.313,74	175.393,30
Março	7.654,80	328.680,20	336.335,00
	75.768,04	614.252,11	690.020,15
Abril	8.224,08	326.558,77	334.782,85
Maio	24.941,52	302.121,79	327.063,31
Junho	34.839,68	140.864,77	175.704,45
	68.005,28	769.545,33	837.550,61
Julho	25.137,48	294.504,59	319.642,07
Agosto	45.538,56	301.613,19	347.151,75
Setembro	52.516,13	460.305,06	512.821,19
	123.192,17	1.056.422,84	1.179.615,01
Outubro	39.387,63	365.953,17	405.340,80
Novembro	49.358,16	117.114,32	166.472,48
Dezembro	29.448,24	35.420,96	64.869,20
	118.194,03	518.488,45	636.682,48
	385.159,52	2.958.708,73	3.343.868,25

23. Termo de Verificação Fiscal foi lavrado (ciência em 27/08/2009), com esclarecimento de todas as fases do procedimento fiscal e fundamentação legal pertinente (fls. 332 a 344), acompanhado de 6 Anexos (Planilhas) às fls. 264 a 296.

24. Para determinar o IRPJ e a CSLL relativos ao ano-calendário 2006, a fiscalização considerou que a contribuinte optou pela apuração destes tributos com base no Lucro Presumido, conforme comprova cópia da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) entregue (fls. 20 a 29). Sobre as obrigações acessórias dos optantes pelo Lucro Presumido, assim dispõe o RIR/1999:

“Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único). (grifos acrescidos)

“Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for

o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º)."

25. Como se vê a lei é clara ao exigir que as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do Lucro Presumido façam a escrituração contábil nos termos da legislação comercial ou mantenham Livro Caixa no qual deve estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

26. Neste ponto, deve-se entender porque a legislação exige do contribuinte optante do Lucro Presumido a escrituração comercial ou Livro Caixa com toda movimentação financeira, inclusive bancária. O Lucro Presumido, base de cálculo do Imposto de Renda e da CSLL dos optantes por esta forma de tributação, é calculado a partir da aplicação de percentuais sobre a receita bruta. E o contribuinte somente pode demonstrar qual é sua receita bruta exata se fizer a contabilidade comercial, ou escriturar Livro Caixa com a movimentação financeira e bancária.

27. No presente caso, a fiscalização de posse dos extratos bancários fornecidos pela própria contribuinte, observou que o total de créditos bancários no período considerado foi de R\$ 4.396.472,22, enquanto os valores escriturados no Livro Caixa (R\$ 1.058.276,22) e recebidos via DIRF (R\$ 379.487,27) apresentaram parâmetros significativamente inferiores. Diante disto, intimou a recorrente a esclarecer os motivos das diferenças encontradas (R\$ 2.958.708,73). Contudo, nenhuma resposta esclarecedora ou documento comprobatório foi apresentado. Desta forma, agiu corretamente a fiscalização ao aplicar ao caso as disposições do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cujos caput e §§ 1º e 2º, assim determinam:

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

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

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

(...)

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)"

28. A receita da atividade não escriturada e não declarada (recebimento de comissões de instituições financeiras) foi tributada de acordo com o artigo 528 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519) e em harmonia com o disposto no § 2º acima transcrito. Já os valores relativos aos depósitos e créditos bancários sem explicação foram considerados receitas omitidas nos termos do caput do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996:

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

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

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

(...)

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

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

b) intermediação de negócios;

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

(...)

§ 3º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 2º).”

29. Neste passo, importa dizer que a caracterização de uma omissão de receitas pode se dar por uma de duas vias: por uma presunção legalmente estabelecida ou, então, pela comprovação material, inequívoca, concludente da infração.

30. No primeiro caso, estabelece a lei, com base naquilo que se observa na maior parte dos casos – baseando-se, portanto, na aplicação de um critério de razoabilidade –, que ocorrida determinada situação fática, pode-se presumir, até prova em contrário – esta a carga do contribuinte –, a ocorrência da omissão de receitas. Foi este o método de apuração de omissão de receitas utilizado no lançamento ora discutido para a parcela relacionada aos depósitos bancários de origem não comprovada. No que se relaciona à parcela apurada na receita não escriturada e não declarada, (recebimentos de comissões de instituições financeiras) a omissão de receita foi calculada pela via direta.

31. Esta inversão legal do ônus da prova é perfeitamente aceita por nosso ordenamento jurídico, estando regulada também no artigo 334, inciso IV, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC),

aplicado subsidiariamente ao Decreto nº 70.235/1972 no Processo Administrativo Fiscal:

“Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.”

32. Já no segundo caso, a inexistência da presunção legal obriga a comprovação material do fato diretamente vinculado à subtração irregular das receitas, e não de outro que apenas indiretamente se relacione com o ilícito e que demande, por tal, cognição complementar para a caracterização da infração.

33. Em qualquer dos casos, no entanto, não se desobriga a autoridade de comprovar o(s) fato(s) que dá(ão) origem à omissão de receitas: ou aquele definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção juris tantum, ou aqueles outros concretamente evidenciadores da materialidade da infração.

34. No presente processo, a omissão de receitas é apurada parte pela via presuntiva e parte pela via direta. A parcela decorrente de via presuntiva está embasada especificamente na presunção legal vinculada aos depósitos bancários de origem não comprovada, de acordo com o acima transcrito artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.

35. De acordo com este dispositivo, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a carga do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção legal do tipo juris tantum (relativa), e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

36. Assim, observando-se os critérios estabelecidos na legislação de regência, e intimado o contribuinte a se manifestar sobre os valores que restaram incomprovados, compete ao contribuinte e não ao fisco, provar a origem de cada um dos depósitos questionados se quiser eximir-se da exação.

37. Como dos autos se infere, a autoridade lançadora fez aquilo que o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 lhe atribuía como responsabilidade: constatada a manutenção de conta bancária com expressiva movimentação, como já dito, intimou-a a comprovar a origem dos depósitos efetuados em contas bancárias.

38. Diante da falta de comprovação para a origem dos mesmos depósitos, o auditor fiscal não teve outra escolha senão formalizar o lançamento de omissão de receitas com base no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996. Na parcela apurada via direta, lavrou-se o AI pela comprovação material, inequívoca, concludente da infração.

39. Repita-se, em se tratando de omissão de receitas, decorrente de depósitos bancários não justificados, o ônus da prova é da contribuinte, devendo esta apresentar provas irrefutáveis que permitam identificar a origem dos recursos a fim de serem excluídos do montante apurado.

40. Não tendo a interessada qualquer cautela em documentar adequadamente os fatos, ficam por sua conta e risco as consequências de tal negligência. A responsabilidade por infrações tributárias independe da intenção do agente, conforme disposto no artigo 136 do Código Tributário Nacional:

“Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”

41. No lançamento ora impugnado, como já dito acima, a contribuinte é optante pelo Lucro Presumido. Assim, a omissão de receita, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada e de receita não escriturada e não declarada, corresponde à receita bruta para cálculo do PIS e da Cofins, e do IRPJ e da CSLL calculados de acordo com o Lucro Presumido, conforme dispõe o artigo 24 da Lei nº 9.249/1995, in verbis:

“Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.”

42. Assim, sobre o total da receita bruta (depósitos bancários de origem não comprovada e receitas de comissões de instituições financeiras (via direta)) foi aplicado o percentual estabelecido na legislação do Lucro Presumido, para apuração do IRPJ, da CSLL, da contribuição ao PIS e da COFINS.

43. Cabe esclarecer que não se está tributando o depósito bancário ou que este seja o fato gerador do imposto de renda. O que se está tributando são importâncias financeiras de propriedade da fiscalizada que, pelo fato de não estarem declaradas ou justificadas, devem ser consideradas receita omitida, segundo a legislação acima reproduzida, que presume que estes montantes na verdade se originam de receita tributável auferida e não declarada.

44. No contraditório apresentado, no item “Da Inclusão de Valores Indevidos na Apuração da Base de Cálculo e, Consequentemente, na Autuação”, a defendente pugna que devem ser excluídos dos créditos bancários apurados os valores oriundos de transferência entre contas do contribuinte da mesma instituição financeira a título de conta garantida, conforme anexo 6, no montante de R\$ 214.900,00. (juntou planilha à fl. 358 e cópias de extratos bancários às fls. 359 a 367).

45. De plano, cabe esclarecer que o pleito da contribuinte deveria estar amparado de cópia do contrato firmado com a instituição financeira, com o

registro dos condições pactuadas para a concessão do referido crédito (taxas, limites, etc), o que não se observa no conjunto probatório acostados aos autos.

46. Ademais, nos valores reivindicados pela autuada (fl. 358), não se constatou, nos extratos bancários (fls. 359 a 367), nenhum código ou descrição que pudesse afirmar que se tratam de valores depositados a título de conta garantida.

47. Prossegue a recorrente que devem ser igualmente excluídos da base de cálculo do AI valores depositados, por conveniência operacional, pela instituição financeira, repassados a terceiros e oriundos de operações de re-financiamentos, conforme anexo 7, no valor total de R\$ 741.070,75 (acostou planilha às fls. 368 e 369).

48. Neste quesito, não há documentação que ampare a pretensão da contribuinte em alegar que créditos bancários a ela conferidos tenham sido repassados a terceiros.

49. Como exemplo, a requerente assevera que o valor de R\$ 12.000,00, a ela creditado pelo Banco Santander (TED nº 765152 – fl. 264) em 13/01/2006, foi repassado a Maria Julia Bueno na mesma data, em razão de comercialização de um veículo Palio EDX 1998.

50. Além de a referida operação não estar amparada documentalmente, a origem do crédito não foi justificada no curso do procedimento fiscal.

51. Ainda no retrocitado item, a Impugnante finaliza que em sua atividade a tributação se dá com base na diferença entre o valor de compra e o valor de venda do bem. Acrescenta que a fiscalização incorretamente considerou como receita omitida, e utilizou como base de tributação, todo o valor creditado em suas contas bancárias. Conclui que sua margem de lucro média é de 12,05%, conforme Anexo 8 (acostou documento às fls. 370 e 371), percentual que deve ser aplicado, no seu entendimento, sobre os valores creditados em suas contas bancárias e tidos como receita omitida.

52. De plano, cabe mencionar que a planilha construída pela defendente, que relaciona valores de custo de aquisição e venda para um conjunto de operações em valor igual ao que ela registrou como recebimentos em seu Livro Caixa (R\$ 1.058.276,22 – fl. 295), não está amparada por documentação pertinente, além do que a alíquota para o seu ramo de operação é de 32,00%, consoante preconiza o art. 519, § 1º, Inciso III, do RIR/1999 (acima reproduzido), e se confirma no Termo de Verificação Fiscal (fl. 341) e na DIPJ apresentada (fls. 20 a 29).

53. De qualquer forma, a autuada foi beneficiada, tendo em vista que a fiscalização considerou a alíquota de 8,00% sobre a receita omitida apurada nos depósitos bancários não justificados, pelo fato de ter considerado que não há prova nos autos de que os referidos depósitos se originaram de prestação de serviço, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal (fl. 341).

54. No quesito “Da Apuração do IRPJ e da CSLL”, a recorrente tece diversas considerações acerca dos valores que entende devidos no AI, relacionados à base de cálculo e às alíquotas, a consigna que os valores que entende corretos para os mencionados tributos encontram-se demonstrados nos Anexos 1 e 2 (fls. 353 e 354).

55. Neste tópico a requerente repisa a reivindicação para que se atribua o coeficiente de 12,05% para a sua margem de lucro, já considerada incabível, consoante acima exposto.

Da Apuração do PIS e COFINS.

56. Por fim, na defesa intitulada “Da Apuração do PIS e COFINS”, a autuada afirma que não pode a fiscalização aplicar as alíquotas de PIS (0,65%) e COFINS (3,00%) diretamente sobre o total da receita tida como omissa, tendo em vista que sua atividade - revenda de veículos usados - possui peculiaridades que a diferenciam dos demais contribuintes. Acrescenta que a forma de tributação dos veículos usados criada pela Lei nº 9.716/1998 não foi alterada pelas leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, que instituíram a forma não-cumulativa para as citadas contribuições, sendo cabível, no seu entendimento, que não se tribute o faturamento, mas sim o lucro, calculado no montante já mencionado de 12,5%.

57. A questão já foi abordada no Termo de Verificação Fiscal (“A Contribuição para o financiamento da Seguridade Social – COFINS e para o Programa de Integração Social – PIS – FATURAMENTO, têm como base de cálculo o valor do faturamento que corresponde a receita bruta mensal auferida pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade exercida ou a classificação contábil adotada para sua receitas” – fl. 342), e se reporta ao consignado no art. 8º, inciso II, da Lei 10.637, de 30/12/2002, e no art. 10, inciso II, da Lei 10.833, de 29/12/2003, que estabelecem que ficam sujeitas ao regime cumulativo de apuração da contribuição ao PIS e da COFINS as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no Lucro Presumido:

Lei nº 10.637 de 30/12/2002:

“Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências.

(...)

Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:

(...)

II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

(...)” (grifos acrescentados)

Lei nº 10.833 de 29/12/2003:

“Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências.

(...)

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

(...)

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

(...)” (grifos acrescentados)

58. Assim, tendo em vista a lavratura dos AI no regime do Lucro Presumido, correta a sistemática de apuração do PIS e da Cofins no regime cumulativo

*59. Ante o exposto, voto por julgar **IMPROCEDENTE** a impugnação contra o lançamento contido no presente processo.*

José Guilherme Machado de Campos

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

Matrícula Siapecad 1131235

Conclusão

É o voto, negar provimento ao recurso voluntário

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano