



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10935.002098/2004-84
Recurso nº 157.652 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-001.175 – 1ª Turma
Sessão de 13 de setembro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente DEVES & RODRIGUES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA- IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

CONSIGNAÇÃO. REVENDA DE VEÍCULOS USADOS. ARTIGO 5º DA LEI Nº 9.716/1998. LUCRO PRESUMIDO. APURAÇÃO. PERCENTUAL DE 32%.

Optando, o contribuinte que desempenha revenda de veículos usados, pelo lucro presumido, nos termos da Lei nº 9.716/1998, tem tal operação equiparada à consignação, hipótese em que a alíquota será de 32%, nos termos do artigo 15, §1º, da Lei nº 9.249/95.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Valmir Sandri, Susy Gomes Hoffmann, Jorge Celso Freire da Silva, Karen Jureidini Dias, Valmar Fonseca de Menezes, Alberto Pinto Souza Júnior, Antonio Carlos Guidoni Filho, João Carlos de Lima Júnior e Claudemir Rodrigues Malaquias.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte.

O contribuinte foi autuado nos seguintes termos do relatório do acórdão recorrido:

“A Recorrente exerce a atividade de “comércio de veículos novos e usados, estacionamento, consignação, demonstração de veículos, vendas de veículos para consórcios e prestação de serviços de polimento e limpeza de veículos.”, conforme descrito em seu contrato social; e à época dos fatos geradores pesquisados era optante do Lucro Presumido.

No Termo de Constatação Fiscal exarado às fls. 166/174, a autoridade fiscalizadora aponta:

Os Demonstrativos de Receitas apresentam dois tipos de receitas: a) receitas de prestação de serviços, regularmente declaradas nas DIPJs apresentadas, tendo sido aplicado o percentual de presunção de 32% sobre o lucro bruto para determinar-se a base de cálculo do tributo; b) receitas de vendas de mercadorias, tendo sido demonstrado em DIPJ que a diferença entre o valor contábil dessas receitas e o custo das mercadorias vendidas foi aplicado o percentual de presunção de 8% sobre o lucro bruto para determinar-se a base de cálculo do tributo;

O fato de o contribuinte oferecer à tributação, para fins de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, apenas a diferença entre o valor de venda e o custo de aquisição dos veículos usados vendidos, encontra amparo no art. 50 da Lei n. 9716/98.

O contribuinte errou ao aplicar o percentual de 8% às operações de consignação, pois este seria o regime normal de compra e venda, enquanto que a fiscalização entende que o percentual a ser aplicado é o de 32%, conforme disposto pelo Parecer Normativo Cosit 45/2003, de 17/10/200.

Através do Auto de Infração de fls. 176/185, foi lançado de ofício o IRPJ referente às divergências entre os valores declarados pelo contribuinte em DCTF e os valores calculados a partir das receitas registradas em sua contabilidade, conforme demonstrado no Termo de Constatação Fiscal. Ao principal foi

acrescida a multa de 75% e os juros de mora calculados pela Taxa Selic.”

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 188/200).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento julgou procedente o lançamento, nos termos da seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

- MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Os percentuais da multa de ofício, exigíveis em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A utilização da taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

PROVA DOCUMENTAL. APRESENTAÇÃO NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Indefere-se pedido de juntada de novos documentos, por preclusão do direito de apresentação de prova documental, não juntada na impugnação, e não sendo caso das exceções legalmente previstas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

VEÍCULOS USADOS. CONTRATO DE CONSIGNAÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE 32%.

Na revenda de veículos usados, é insubsistente o pleito de redução da alíquota de 32% para 8%, uma vez que a legislação vigente a equipara à operação de consignação, para efeitos tributários, sendo que esta possui natureza jurídica de contrato de prestação de serviços, sujeito ao percentual de 32%.

Lançamento Procedente

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 280/296).

A antiga Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes negou provimento ao recurso do contribuinte:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: RECEITA PROVENIENTE DA VENDA DE VEÍCULOS USADOS. LEI N. 9.716/98, ART. 5º. Equiparação legal a operação de consignação. Natureza jurídica própria e, portanto, diversa da compra e venda. Lucro presumido. Utilização indevida do percentual de 8%.

O contribuinte interpôs o presente recurso especial (fls. 311/344), suscitando divergência jurisprudencial relativamente à interpretação do artigo 5º da Lei nº 9.716/1998.

Sustentou a tese de que “*não se pode tributar os negócios jurídicos de consignação, ou negócios jurídicos estimatórios, utilizando-se a base de cálculo de 32% (trinta e dois por cento), prevista no §1º, art. 15, da Lei nº 9.249, de 26.12.1995*”.

Segundo o recorrente:

“Analisando-se a norma do art. 5º, da Lei nº 9.716, de 26.11.1998, em conjunto com os ensinamentos doutrinários, a melhor interpretação que se lhe pode dar é no sentido de, para os contratos de consignação, ou estimatórios, onde há negócios com veículos, a base de cálculo do tributo há de ser 8% da receita bruta — observada diferença entre o custo e o preço de venda—, e não 32%, como afirma o aresto paragonado.

*Importa, ainda, ressaltar que, se por hipótese, a consignação não se caracterizasse como compra e venda, como afirma o acórdão recorrido, por certo, também não seria prestação de serviços, conforme entendimento fixado no aresto nº 107-06945. **E, se prestação de serviços não é, como, então, seria possível aplicar a base de cálculo de 32%, prevista no § 1º, inciso III, alínea a, do art. 15, da Lei 9.249, de 26.12.1995? Não restaria ferido o princípio da legalidade?***

As operações de consignação, ou de estimação, são, pois, compra e venda, ou, no mínimo, a elas se equiparam. Incabível a fixação da base de cálculo em 32%.

*Ao permitir que as vendas de veículos usados, adquiridos para revenda, bem como dos veículos usados recebidos como parte do pagamento, pudessem ser tributadas, na hipótese de opção pelo lucro presumido, pela margem bruta de lucro (diferença entre o custo de aquisição e o preço de venda), **em nenhum momento**, a norma jurídica, bem como todo o sistema jurídico, mesmo fazendo referência à consignação, classificou tal ato jurídico como prestação de serviço. Ao contrário do afirmado no acórdão recorrido, o entendimento que se pode ter é o de que tal ato jurídico só pode ser entendido como compra e venda, ou, na pior hipótese, o regime que lhe será aplicável é o da compra e venda.*

Defendeu, desta forma, a tese de que os negócios jurídicos que ensejaram o lançamento, na verdade, têm a natureza jurídica de contrato de compra e venda. Segundo a recorrente, antes do advento do Código Civil de 2002, não havia normas específicas relativas ao contrato de venda em consignação, ou contrato estimatório. Diante disso, aplicava-se as regras pertinentes aos demais contratos.

Trouxe à tona o enunciado nº 32, da Primeira Jornada de Direito Civil do CJF/STJ, no seguinte sentido:

“No contrato estimatório (art. 534), o consignante não transfere ao consignatário, temporariamente, o poder de alienação da coisa consignada, com a opção do pagamento do preço de estima ou sua restituição ao final do prazo ajustado”.

O recorrente, assim, prosseguiu:

“Ora, pelos elementos do contrato estimatório, se percebe que, de fato, é ele um contrato de compra e venda condicional, ou a ela deve ser equiparada para fins tributários.

A empresa vendedora de veículos usados recebe a coisa em consignação e a vende a um terceiro, emitindo, inclusive, uma nota fiscal de venda. O comprador, terceiro e totalmente estranho à relação jurídica que desenvolveu-se entre o tradens e o accipiens, sequer sabe da consignação. E se souber, nenhum diferença faz, porquanto contratou com o consignatário e este responderá, perante ele — o comprador —, por todas as garantias.

Ora, um ato desta natureza não pode ser enquadrado como prestação de serviços. Trata-se de uma compra e venda perfeita e acabada, ou, no mínimo, deve-lhe ser equiparada.

Ao se referir a consignação, o art. 5º da Lei nº 9.716, de 26.11.1998, em nenhum momento disse, contrariamente ao afirmado no r. aresto recorrido, tratar-se de prestação de serviços. Disse tratar-se, sim, de consignação. E esta, à luz da doutrina, tem natureza de compra e venda.”

O recorrente arrematou suas alegações, no sentido de que, aproximando-se a natureza jurídica da consignação mais à de um contrato de compra e venda condicional, sustentou não ser lícita interpretação de que o artigo 5º da Lei nº 9.716/98 quis se referir a prestação de serviços. Segundo o recorrente, a norma referiu-se a compra e venda. Segundo o contribuinte:

“Aplicam-se, assim, os dispositivos da Lei nº 9.249, de 26.12.95, com as alterações ulteriores, que tratam da base de cálculo do IRPJ para os negócios de compra e venda, e não os incisos do § 1º do art. 15 do mesmo diploma legal, que estipulam a base de cálculo para as empresas que prestam serviços.”

Diante disso, postulou pela reforma do acórdão recorrido.

A Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões (fls. 384/393).

Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo.

Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que o recorrente logrou comprovar a divergência jurisprudencial.

Em primeiro lugar, é de se ter que, conforme o despacho de fls. 379/382 dos autos, que deu seguimento ao recurso especial em análise, a divergência jurisprudencial, no que se refere aos acórdãos paradigmas trazidos à tona pelo contribuinte, somente pode ser aferida em relação ao julgado de nº 108-08865, pois que:

“(...) em relação ao Acórdão nº 107-06945 não pode sequer ser cogitado como divergência, eis que exarado pela então Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ou seja, a mesma Câmara que emitiu o Acórdão recorrido, o que contraria o então vigente Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.”

Tal acórdão, posteriormente, veio ser reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. Eis a ementa do julgado (acórdão 9101-00.017):

IRPJ- LUCRO PRESUMIDO- OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA DE VEÍCULOS- Nos termos do art. 5º da Lei nº 9.716, de 1998, as pessoas jurídicas que tenham como objeto social 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. Referido dispositivo não traz qualquer menção (rectius, restrição) às empresas que apuram o IRPJ pela modalidade do lucro real ou lucro presumido. Fazendo o contribuinte a opção pela tributação nos moldes da Lei nº 9.716, de 1998, embora tenha praticado operação de venda e compra (sujeita a priori à alíquota de 8%), tal evento deverá ser tratado para efeitos tributários como consignação e, portanto, sujeito à alíquota de 32% para a apuração do lucro a ser tributado.

O artigo 5º da Lei nº 9.716/98 dispõe no seguinte sentido:

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.

Em face do dispositivo acima mencionado, é a de que o legislador equiparou, de forma expressa, a revenda de veículos usados à operação de consignação. Não a equiparou à operação de compra e venda.

Isto ressalta a conclusão de que as operações de compra e venda e de consignação constituem realidades jurídicas distintas. Não possuem a mesma natureza jurídica.

A Lei, ademais, ao permitir que o contribuinte opte pela tributação na forma da Lei nº 9.716/98, determinou expressamente que a operação em questão fosse tratada como de consignação (evidenciando a diferença do tratamento da compra e venda), sujeito à alíquota de 32% para a apuração do lucro.

Neste sentido, trago à baila trecho da decisão citada, desta Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“Fazendo o contribuinte a opção pela tributação nos moldes da Lei nº 9.716, de 1998, embora tenha praticado operação de venda e compra (sujeita à priori à alíquota de 8%), tal evento deverá ser tratado para efeitos tributários como consignação e, portanto, sujeito à alíquota de 32% para a apuração do lucro a ser tributado. Entender-se em sentido contrário seria admitir vantagem desmedida ao contribuinte, qual seja: para efeito de apuração da base de cálculo a partir da qual se calcularia o lucro, tomar-se-ia como certo o valor da diferença entre a venda e a compra dos veículos usados (e não o total da venda), tal como ocorre nas consignações; mas, para efeito de alíquota, adotar-se-ia o percentual de 8% (e não o de 32%), tal como se tratasse de uma mera operação de venda e compra, o que não se pode razoavelmente admitir”.

Trago à tona outros julgados no mesmo sentido:

CARF 1a. Seção / 5a. Turma Especial / ACÓRDÃO 1805-00.003 em 19/03/2009

IRPJ-Ex(s): 2004, 2005

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ EMENTA ANO-CALENDÁRIO: 2003,2004 COMPRA E VENDA DE VEÍCULOS USADOS - EQUIPARAÇÃO A OPERAÇÕES DE CONSIGNAÇÃO - EFEITOS TRIBUTÁRIOS Na determinação da base de cálculo presumida do Imposto de Renda devido pelas pessoas jurídicas que tenham como objeto social a compra e venda de veículos automotores, a receita bruta das operações de venda de veículos usados , adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados , é a diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição do citado veículo.

Sobre a receita bruta definida nos termos acima, auferida no período de apuração, deve ser aplicado o percentual de 32%, que é o coeficiente de presunção de lucro da consignação por comissão.

A consignação por venda, tipificada no atual Código Civil Brasileiro como contrato estima tório, implica em duas operações de venda, e não pode servir como parâmetro para a equiparação do art. 5º da Lei 9.716/1998, porque possui a mesma natureza da operação a ser equiparada, com idêntico tratamento tributário.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela SÃO SEBASTIÃO COMERCIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da 5ª turma especial da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Publicado no DOU em: 06.04.2011

Recorrente: SÃO SEBASTIÃO COMERCIAL LTDA.

Recorrida: 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2002, 2003, 2004

VENDA DE VEÍCULOS USADOS. EQUIPARAÇÃO À OPERAÇÃO DE CONSIGNAÇÃO. PERCENTUAL APLICÁVEL DE 32%.

A Lei nº 9716/98 permite que a pessoa jurídica, cujo objeto social seja a compra e venda de veículos, opte por equiparar suas operações de venda de veículos usados às operações de consignação. Feita a opção pelo sujeito passivo, ao apurar a base de cálculo presumida da CSLL a partir da diferença entre os valores de venda e de compra dos veículos usados, é devida a aplicação do percentual de trinta e dois por cento para a apuração da base de cálculo presumida em cumprimento ao disposto no art. 22 da Lei nº 10684/2003, c/c o inciso III, parágrafo 1º, do art. 15, da Lei nº 9249/95, uma vez que a operação de consignação tem natureza de prestação de serviço

“1º Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais; Processo nº 13603.002011/2004-19; Recurso nº 105-146.714 Especial do Contribuinte; Matéria CSLL; Acórdão nº 01-05.846; Sessão de 15 de abril de 2008; Recorrente IRMÃOS SILVA COMERCIAL LTDA; Interessado FAZENDA NACIONAL”

Processo nº 10935.002098/2004-84
Acórdão n.º **9101-001.175**

CSRF-T1
Fl. 9

Diante de todo o exposto, nego provimento ao recurso especial do contribuinte.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2011 13 de setembro de 2011

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann