



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA**

Processo nº 10935.002099/2004-29
Recurso nº 157.510 Voluntário
Matéria CSLL -Ex.: 2004
Acórdão nº 107-09.462
Sessão de 13 de agosto de 2008
Recorrente Deves & Rodrigues Ltda.
Recorrida 2ª Turma/DRJ-Curitiba/PR

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

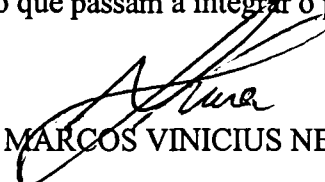
Ano-calendário: 2003

Data do fato gerador: 30/09/2003, 31/12/2003

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%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, DEVES & RODRIGUES LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente


LISA MARINI FERREIRA DOS SANTOS

Relatora

Formalizado em:

24 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Martins Valero, Albertina Silva Santos de Lima, Hugo Correia Sotero, Jayme Juarez Grotto, Silvana

Rescigno Guerra Barretto (Suplente Convocada) e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Ausente, justificadamente a Conselheira Silvia Bessa Ribeiro Biar.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por DEVES & RODRIGUES LTDA. a fim de que seja reformado, *in totum*, o v. acórdão proferido pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ de Curitiba – PR, que julgou procedente o lançamento de CSLL para o terceiro e quarto trimestres de 2003.

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. 44/47, a autoridade fiscalizadora aponta:

1. 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;

2. 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. 5º da Lei n. 9716/98.

3. 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 17/10/2003.

4. Além disso, o contribuinte continuou a apurar a CSLL, a partir de setembro de 2003, pela presunção de 12%, ignorando o aumento para 32%, introduzido pelo artigo 22 da Lei n. 10.684/03.

Através do Auto de Infração de fls. 48/54, foi lançada de ofício a CSLL – Diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago, acrescido de multa de 75% e dos juros de mora calculados pela Taxa Selic, totalizando um crédito tributário de R\$ 981,08.

Em sede de impugnação, a contribuinte insurge-se contra o lançamento de ofício afirmando que, ao contrário do que entendeu o Fisco, a operação de consignação tratada pela Lei n. 9716/98 só pode ser entendida como “compra e venda”, e não como prestação de serviço onde se recebe uma comissão pela “intermediação” da venda do veículo.



A contribuinte aduz, ainda, que a norma jurídica, em nenhum momento, classificou a consignação como prestação de serviço, e que a venda em consignação ou venda estimatória é prática milenar, sendo explicada por diversos doutrinadores e também pelo Novo Código Civil. Ademais, ressalta que “a empresa vendedora de veículos usados recebe a coisa em consignação e a vende a um terceiro, emitindo, inclusive, uma nota fiscal de venda.”

Por fim, a impugnante alega a inconstitucionalidade da multa de 75% e a ilegalidade e inconstitucionalidade dos juros de multa calculados pela Taxa Selic.

A DRJ de Curitiba-PR, às fls. 132/143, julgou o lançamento totalmente procedente, ressaltando o seguinte:

Rejeita a tese trazida pela contribuinte (de que o contrato de consignação assemelha-se mais a um contrato de compra e venda do que a uma prestação de serviços) colacionando o conceito de contrato de compra e venda para o Direito Comercial, deduzindo que este apresenta como premissa a circunstância de que o domínio da coisa, objeto do contrato, deve pertencer a uma das partes contratantes (o vendedor, no caso);

Afirma que no contrato de consignação, o consignatário, ao realizar um negócio com um terceiro adquirente da mercadoria, apesar de fazê-lo em nome próprio, não executa nenhum ato de compra e venda, pelo simples fato da coisa não lhe pertencer;

Diz que o contrato de consignação está disciplinado pelo Código Civil, em seus artigos 534 a 537 (que trata do Contrato Estimatório) e artigos 693 a 709 (que trata do Contrato de Comissão);

Afirma que o que se extrai da Lei n. 9.716/98 é que as operações de venda veículos usados (adquiridos para revenda, mesmo que a empresa tenha efetivamente comprado o veículo para posterior revenda) submetem-se ao regime fiscal do contrato de consignação que, no seu entendimento, tem natureza jurídica dos contratos de prestação de serviços;

Quanto à multa de 75%, destaca que a mesma encontra-se prevista em lei (art. 44 da Lei n. 9.430/96, e que as arguições de inconstitucionalidades não podem ser objeto de processo administrativo fiscal, pois são de competência exclusiva do Poder Judiciário;

Quanto à aplicação dos juros de mora segundo a Taxa Selic, destaca a legalidade de sua aplicabilidade, desde 1º de janeiro de 1997, com base no art. 61 da Lei n. 9.430/96, tendo sido esta matéria sumulada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes (Sumúla n. 4);

Afastou a possibilidade de apresentação de provas no decorrer do processo, tendo em vista o disposto pelo art. 16 do Decreto n. 70.235/72.

Recorre às fls. 147/163, a contribuinte, do v. acórdão proferido pela instância julgadora *a quo* a fim de que o mesmo seja totalmente reformado para que o lançamento seja declarado improcedente; ou, se mantido o lançamento, sejam excluídos a multa e os juros moratórios.

A recorrente entende que a DRJ/Curitiba equivocou-se quanto à interpretação do art. 5º da Lei n. 9.716/98; pois, a seu ver, a referida norma jurídica em nenhum momento classificou a revenda de veículos usados como prestação de serviço.

Mantém a sua tese, anteriormente apresentada na peça impugnatória, de que os negócios que ensejaram o lançamento em comento enquadram-se como compra e venda, citando doutrinadores de Direito Comercial e de Direito Civil, e ainda, salientando que o contrato de venda em consignação encontra-se previsto no Novo Código Civil (art. 534) através da figura do contrato estimatório.

Assim, afirma que a consignação diferencia-se do mandato, pois neste último o mandatário age por conta e ordem do mandante, devendo entregar ao mesmo todo o preço recebido com a venda de mercadoria, enquanto que na consignação (contrato estimatório), o consignatário fica autorizado pelo consignante a vender o bem móvel, e receberá deste o preço ajustado pela venda efetuada.

Destacou parte das lições trazidas pelo douto jurista Silvio de Salvo Venosa; em sua obra Direito Civil, Vol. III, 3ª Ed., São Paulo, Ed. Atlas, 2003, pg. 538; que analisa o artigo 534 do Novo Código Civil afirmando que a consignação é irrelevante e estranha ao terceiro envolvido no negócio jurídico (no caso, o comprador) pois, ao contrário do mandato, *“o consignatário não representa o consignante na venda, de modo que atua em nome próprio com relação a terceiro.”*

Com isso, a recorrente defende que *“a empresa vendedora de veículos usados recebe a coisa em consignação e a vende a um terceiro, emitindo, inclusive, 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, nenhuma diferença faz, porquanto contratou com o consignatário e este responderá, perante ele – o comprador –, por todas as garantias.”*

E, finalmente, a Recorrente argúi novamente a inconstitucionalidade da multa de 75% e a legalidade da aplicação de juros moratórios calculados pela Taxa Selic.

É o relatório.

Voto

Conselheira - Lisa Marini Ferreira dos Santos, Relatora.

O recurso é tempestivo e apresenta os requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual merece ser conhecido.

A discussão do presente processo diz respeito ao lançamento de ofício da CSLL do 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2003, calculado com base na margem de lucro apurada pela contribuinte, com aplicação do percentual de 8%, sendo a mesma optante do Lucro Presumido, e empresa cuja atividade primordial é a revenda de veículos usados.

A ora Recorrente fez uso do disposto no artigo 5º da Lei n. 9.716/98 para determinar a base de cálculo da CSLL calculando a diferença entre o custo da aquisição do

veículo usado e o valor da venda do mesmo; e aplicou o percentual de 8% sobre essa diferença para presumir o lucro, sob a alegação de que aquela mesma norma legal teria equiparado tal operação a uma operação de consignação e, portanto, de compra e venda.

O Fisco, ao proceder a fiscalização na empresa, reconheceu legítima a determinação da base de cálculo do imposto através da margem de lucro, mas autuou a contribuinte por entender não ter aplicado o percentual de presunção correto; vez que, no seu entendimento, as operações de consignação se equivalem a prestações de serviço e, assim, estariam sujeitas ao percentual de 32%.

Desta feita, toda discussão travada no presente processo diz respeito à natureza jurídica das operações de consignação citadas pela Lei n. 9.716/98, a fim de poder-se determinar o percentual a ser aplicado para o cálculo da CSLL com base no lucro presumido da empresa.

A DRJ de Curitiba/PR entendeu correta a interpretação do Fisco ao afirmar que a consignação é uma espécie de prestação de serviço, e valeu-se da doutrina para justificar a sua tese.

A Recorrente, igualmente, utilizou-se dos ensinamentos doutrinários de ilustres juristas para embasar o seu entendimento de que a consignação tem natureza jurídica de compra e venda.

Primeiramente, é *mister* destacar que nem a Lei n. 9.716/98 nem a IN/SRF 152/98, ao equiparar as operações de venda de veículos usados às operações de consignação, de fato, explicitou qual seria a sua natureza jurídica; motivo pelo qual entende-se necessária a pesquisa doutrinária e jurisprudencial no presente caso.

A mais respeitada doutrina de Direito Civil entende que a relação entre o consignante e consignatário não é equivalente a de vendedor e comprador!

Com o advento do Novo Código Civil, foi instituída a figura do contrato estimatório, regulamentando o que sempre se conheceu como “venda em consignação” (arts. 534 a 537).

O ilustre civilista Caio Mário da Silva Pereira, em sua obra Instituições de Direito Civil¹, ensina que o consignante transfere ao consignatário o poder de dispor sobre a coisa, mas permanece proprietário dessa. Desta feita, o que caracteriza o contrato de venda em consignação, ou contrato estimatório, é: (a) a propriedade da coisa entregue para venda não é transferida ao consignatário, isto é, o consignante permanece como proprietário da coisa e; (b) após recebida a coisa, o consignatário assume a obrigação alternativa de restituir a coisa ou pagar o preço dela ao consignante.

Por conseguinte, não há que se falar em espécie do contrato de compra e venda ao tratar-se da “venda em consignação”, ou contrato estimatório. Porém, também não há que se falar em espécie de prestação de serviços pois, conforme aduz-se da própria legislação em comento, as operações de consignação têm natureza própria.

¹ Instituições do Direito Civil, vol. III, 10a ed., Rio de Janeiro: Forense, 2001, p.146.



Este é também o entendimento de Paulo Luiz Netto Lôbo² em artigo intitulado de “Do contrato estimatório e suas vicissitudes”³, ao destacar que:

“A relação entre o consignante e o consignatário não é equivalente a de vendedor e comprador. O primeiro não se obriga a transmitir ao segundo a coisa nem este se obriga a pagar àquele o preço. O consignante transfere o poder de dispor, que não poderá exercer enquanto perdurar o prazo, mas permanece proprietário da coisa. Tampouco se confunde com a relação de mandante e mandatário, pois o consignatário não é representante do consignante, exercendo direito próprio. Todavia, sustentava Antônio Chaves que “é com o mandato que mais se assemelha essa espécie; é um mandato para vender. A operação de venda é sempre em vantagem do mandante e só eventualmente do mandatário. Daquele o é sempre porque, pela venda, ele recebe necessariamente o preço”. Alguns enxergam estreitas relações do estimatório com os contratos de depósito e comissão.

A questão do enquadramento do contrato estimatório com outros tipos afins de contratos perdeu a importância, tendo em vista que o legislador optou por discipliná-lo de modo autônomo e em sua singularidade. É contrato típico que não se confunde com qualquer outro, não podendo o intérprete buscar em outras categorias seu enquadramento sistemático, o que prejudica a correta aplicação. O esforço que se há de fazer é a construção da natureza jurídica do instituto, a partir dos pressupostos que foram definidos na lei, ou seja, analisando-o por dentro e a partir da tipicidade social que o conformou, sem necessidade de relações com os demais contratos. O instituto é novo, como inserção legal, mas antigo na prática social.(...)”(grifo nosso)

Neste sentido, não há que se falar em equiparação das operações típicas de compra e venda às operações de venda em consignação de veículos usados praticadas pela Recorrente, razão pela qual a contribuinte não poderia utilizar-se do percentual de 8%, restando-lhe a aplicação do percentual de 32%; nos termos do RIR/99.

Ora, o art. 5º da Lei n. 9.716/98 equiparou, para fins tributários, as operações de venda de veículos automotores usados às operações de consignação e, portanto, diferiu as mesmas dos contratos típicos de compra e venda de mercadorias.

Assim, a equiparação feita pela Lei 9716/98 e pela IN/SRF 15/98 se utiliza somente para determinar-se as “bases de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, pagos por estimativa, da contribuição para o PIS/PASEP e da contribuição para o financiamento da seguridade social – COFINS(...)”.

Com isso, entende-se correto o lançamento, bem como o acórdão ora recorrido.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade dos encargos moratórios: multa de 75% e juros aplicados pela Taxa Selic; como bem destacou a DRJ de Curitiba/PR, invoca-se as Súmulas n. 02 e n. 04 deste Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

² Membro do Conselho Nacional de Justiça

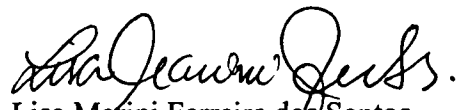
³ [www.jusnavigandi.com.br/DOUTRINA/Obrigações e Contratos](http://www.jusnavigandi.com.br/DOUTRINA/Obrigações_e_Contratos), elaborado em Outubro de 2003.

Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula 1ª CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Por todo o exposto, dá-se conhecimento ao recurso voluntário para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 13 de Agosto de 2008.


Lisa Marini Ferreira dos Santos