



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.727904/2020-41
ACÓRDÃO	1202-002.433 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	J R VEICULOS - EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA

A presunção de omissão de receitas por depósitos de origem não comprovada implica na inversão do ônus da prova, recaindo sobre o contribuinte o dever de comprovar a origem, se esses depósitos correspondem a rendimentos submetidos tributação ou de rendimentos não sujeitos à tributação.

SUPRIMENTO DE CAIXA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE DISPONIBILIDADE FINANCEIRA PARA APOORTE DE CAPITAL.

A presunção de omissão de receitas caracterizada pelo fornecimento de recursos de caixa à sociedade por administradores, sócios de sociedades de pessoas, ou pelo administrador da companhia, somente é elidida com a demonstração cumulativa da origem e da efetividade da entrega dos recursos. (Súmula CARF nº 95)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para apurar a base

tributável da omissão de receita da atividade de revenda de veículos usados nos termos do art. 5º da Lei nº 9.716/98, conforme tabelas contidas no bojo do voto condutor.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Andrea Viana Arrais Egypto (substituto[a] integral), Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autuação de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, pelo regime do Lucro Arbitrado, relativo aos meses de agosto a dezembro de 2015, 2016 e 2017, em decorrência da exclusão da Recorrente do Simples Nacional por ter ultrapassado em mais de 20% o limite anual de R\$ 3.600.000,00, vigente à época dos fatos. Importante destacar que a Recorrente não apresentou defesa contra o ADE de exclusão do Simples Nacional.

Além da formalização da exigência dos tributos pelo lucro arbitrado, a Autoridade Fiscal também constatou a omissão de receitas da atividade de venda de veículos usados adquiridos pela Recorrente, suprimento de caixa por sócios e administradores, depósitos de origem não comprovada e ganho de capital com a venda de bem do ativo imobilizado.

A Autoridade Fiscal também entendeu por bem aplicar a multa de ofício qualificada sobre o crédito tributário apurado a partir das omissões de receita e presunções de omissão de receita.

A acusação fiscal e as razões de impugnação estão bem resumidas no relatório integrante do acórdão recorrido. Veja-se.

Presta o processo ao controle do crédito tributário constituído de ofício, pelo regime de tributação do Lucro Arbitrado, a título de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ no valor de R\$ 2.003.214,49, tendo como reflexos as seguintes contribuições: - PIS, R\$ 497.672,28; COFINS, R\$ 2.312.951,54; e

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, R\$ 910.742,04. Todos os montantes, com os correspondentes sucedâneos legais, referem-se aos anos calendário de 2015 a 2017.

A lavratura teve como foco principal a circunstância de a unidade de origem ter excluído a impugnante do Regime Especial de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL (ADE nº 58 de 25/11/2019).

Segundo consta, a ação teria amparo na constatação de que a receita bruta auferida pela pessoa jurídica até o mês de julho do ano calendário de 2015 ultrapassou o limite permissivo de permanência no sistema unificado de tributação regulado pela Lei Complementar nº 123/2006 em mais de 20%. Para chegar a esta conclusão, foram identificados tanto a falta de escrituração da movimentação financeira como a ausência de emissão de documentos fiscais de venda. Os efeitos das irregularidades foram retroativamente considerados a partir de 1º de agosto de 2015, com extensão pelo prazo de 10 (dez) anos e estão alojados no PA nº 10935.720806/2020-82. Processo no qual a contribuinte não protocolou defesa, fazendo com que o fólio fosse arquivado em 20/03/2020.

Acerca das citadas omissões documentais, o TVF relata que, como efeito da verificação realizada junto a terceiros, a auditoria recebeu em 22 de janeiro de 2019, por intermédio do Ofício nº 1021/2018, endereçado pelo Departamento de Trânsito do Estado do Paraná (DETRAN-PR), histórico de registro de propriedade de veículos em nome da contribuinte. Tais dados, uma vez que não tinham

correspondência com o teor das informações recebidas face à expedição do Termo de Início da Ação Fiscal, foram levados ao conhecimento da pessoa jurídica, no bojo do Termo de Intimação nº 10, para que discriminasse quais seriam as notas fiscais de entrada e saída relativas correspondentes a cada uma das operações listadas pelo órgão estadual de controle veicular. Diante da resposta apresentada, a Autoridade lançadora verificou que:

1. Os veículos usados não foram objeto de Nota Fiscal de Entrada e, quando da venda, de Nota Fiscal de Saída; e
2. Foram apresentados somente cópias dos DUTs (Documento Único de Transferência) relativos à aquisição e venda dos veículos relacionados no Termo de Intimação Fiscal nº 10.

Quanto às consequências da exclusão de ofício do regime simplificado de apuração e pagamento, foi solicitada à contribuinte que se manifestasse acerca da escolha da forma de tributação a ser, a partir de então, adotada, nos moldes do § 2º do art. 32 do diploma regulador e, ao mesmo tempo, que apresentasse livros e documentos condizentes com tal opção, pelo que o sujeito passivo teria se manifestado pelo regime do Lucro Presumido.

A Auditoria, contudo, desconsiderou tal pedido ao relatar que a apresentação dos Livros Caixa (2015, 2016 e 2017), tal como foi encaminhado pela então fiscalizada,

não seriam suficientes para sustentar a tributação com base na presunção do lucro, porquanto ausente a movimentação financeira da empresa. Razão pela qual o lucro tributável foi quantificado de ofício mediante adoção do regime de arbitramento, nos termos do inc. III, art. 530 e art. 527, do RIR/1999.

O TVF ainda justifica a não aplicação da equiparação prevista no art. 5º da Lei nº 9.716/1998 pela circunstância de que não foram entregues notas fiscais de saídas e entradas correspondentes aos veículos comercializados, sendo apresentados para justificar as operações apenas as cópias dos DUT's (Documento Único de Arrecadação).

Ao fim da auditoria, as seguintes infrações encontram-se discriminadas pela Auditoria:

1. Omissão de receitas de vendas de veículos face ao cotejo entre os DUT's apresentados (ratificados pelas Certidões de Histórico de Veículos obtidos mediante reposta a Ofício do DETRAN/PR) e os registros declarados nos Livros Caixa;
2. Omissão de receita decorrente da venda de bem do ativo imobilizado (ganho de capital);
3. Omissão de receita pela não comprovação da efetiva da entrega e origem dos recursos utilizados na integralização do aumento do Capital Social; e 4. Omissão de receita proveniente de recursos depositados em conta bancária que, além de não estarem escriturados, a empresa não logrou êxito em comprovar sua origem.

Consta que a auditoria ateve-se ao fato de que os valores recolhidos a título de Simples Nacional deveriam ser descontados daqueles apurados mediante o procedimento de ofício, conforme tabela apresentada no TVF, item '9'.

No tocante aos demais aspectos da lavratura, houve a qualificação parcial da penalidade de ofício (acusações fiscais referentes aos itens '1', '2' e '4'), bem como foi imputada responsabilidade pessoal ao sócio administrador (Sr. Juarez Carlos Ribeiro) pelos atos que ensejaram a configuração das irregularidades identificadas pela Auditoria.

Em sede de impugnação, eis as alegações trazidas:

NULIDADE DA AUTUAÇÃO

1. Que o Auto de Infração é nulo, tendo em conta os efeitos da edição da Portaria nº 543 (publicação em 20/03/2020) considerando que, diante das repercussões do COVID-19 no âmbito de funcionamento da RFB, houve suspensão de prazo para prática de atos processuais e de procedimentos administrativos;

INSUBSISTÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

2. Que "o trabalho de fiscalização não se aprofundou na averiguação de uma possível utilização equivocada e em duplicidade de tais elementos, especialmente

quando se considera que a fiscalização foi encerrada enquanto estava suspensa a prática de atos processuais perante a SRFB”;

3. Que os elementos colhidos “são insuficientes para estabelecer a exigência de qualquer tributo”;

4. Que “a Impugnante está realizando minuciosa apuração em seus documentos na busca de promover um levantamento completo e mais detalhado da evolução das operações que de fato foram realizadas”;

5. Que “a Impugnante pretende demonstrar durante o transcurso do presente feito que não subsiste o crédito tributário lançado.”, posto que “as provas documentais devem ser aceitas e apreciadas, independentemente do momento processual em que levadas aos autos, sob pena de se negar utilidade ao processo administrativo fiscal”.

ERRO NA ELEIÇÃO DO CRITÉRIO LEGAL E TRIBUTAÇÃO EM DUPLICIDADE

6. Que há equívoco no critério adotado pela Autoridade lançadora no momento em que “considera “receita tributável” da pessoa jurídica a diferença positiva entre o valor de venda e o custo de aquisição mas, em contrapartida, leva em consideração na definição da base de cálculo apurada o valor global da venda dos veículos, sem dedução do custo de aquisição”;

7. Que houve a constatação de que a empresa “deixou de emitir NF’s e contabilizar algumas operações que sabidamente envolvem a compra e venda de veículos usados” porém a Autoridade “desconsidera essa inafastável realidade e deixa de observar toda a legislação exposta no item 4 do Termo de Verificação Fiscal para definir que a base de incidência, vale dizer, a receita bruta que servirá de parâmetro para o arbitramento é o valor inserido no DUT de venda, ao invés de corresponder à diferença entre o custo de aquisição e o preço de venda cujas informações, aliás, o fisco possuía e consta dos autos”;

8. Que houve “tributação por omissão de receitas decorrentes de créditos bancários de origem não comprovada, levantado pela Autoridade Fiscal sem qualquer ponderação lógica”, sendo “notório que os valores relativos a essas vendas fizeram parte da movimentação bancária e, se mantida a tributação também sob esse aspecto, haverá exigência fiscal em duplicidade sobre uma mesma operação comercial”;

INOCORRÊNCIA DE GANHO DE CAPITAL

9. Que ficou caracterizado prejuízo na venda da camionete “Dodge I/RAM 2500 Lmarie, placas AJZ7 9096, adquirida por R\$ 261.900,00 e vendida cerca de 9 meses depois pela importância equivalente a R\$ 248.000,00;

10. Que “a regra de depreciação utilizada pela Autoridade Fiscal somente se aplica na apuração de tributos pelo regime do lucro real. E a empresa ora Impugnante apurou seus tributos na competência 03/2017 pelo Simples Nacional e, após sua

exclusão pela Autoridade Fiscal, esta se utilizou do lucro arbitrado para formalizar a apuração das infrações”;

IMPOSSIBILIDADE DA EXIGÊNCIA SOBRE A INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL

11. Que “a admissão por parte do fisco de que os créditos bancários representam receita, impede que se exija os mesmos tributos sobre os ingressos de caixa equivalentes aos R\$ 300.000,00 mediante outra justificativa/rubrica, tendo em vista que aquela infração acarreta a necessidade de se reconstituir a evolução dos saldos mediante consideração dos depósitos/créditos”;

12. Que há “tributação em duplicidade decorrente da confusão de critérios para constituição do suposto crédito tributário passível de exigência”;

INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO FISCAL PAUTADO SOBRE OS DEPÓSITOS BANCÁRIOS

13. Que foram desconsideradas as peculiaridades que envolvem o ramo de atividade exercido pela impugnante, mormente porque o financiamento de veículos usados em conjunto com comercialização de bens novos justificam a considerável movimentação bancária mencionada pela Autoridade Fiscal;

14. Que a “título exemplificativo, vale citar o crédito de R\$ 20.000,00 efetivado por Aymoré Crédito Financiamento em favor da Impugnante no Banco Sicredi (agência 0731, c/c 22561-4) em data de 25.8.2015. Trata-se de operação em que a Impugnante atuou como mera correspondente bancária, intermediando o financiamento da compra e venda do veículo Citroen, C4 pallas/Fiat/Uno, placas ARZ-8754 que foi alienado não pela Impugnante, mas por Regina Aparecida Ribeiro. A Impugnante recebeu apenas uma comissão pela intermediação da aludida transação (que faz parte das receitas declaradas a título de prestação de serviços)”;

15. Ainda a título de exemplo, os seguintes depósitos bancários na conta corrente mantida junto ao Banco Sicredi, todos provenientes de Aymoré Crédito Financiamento e efetuados no dia 21.12.2015: i) R\$ 10.000,00, referente a NF 246; ii) R\$ 9.800,00, referente a NF 258; iii) R\$ 13.600,00, referente a NF 261. Destaque-se que nesse mesmo dia (21.12.2015) há um depósito de cheque no valor de R\$ 21.020,00, e que se refere ao pagamento da NF 264. O que se conclui, assim, é que a base de incidência dessa suposta infração está indevidamente formada por inúmeros créditos cuja origem é passível de detecção e não representam receitas omitidas;

IMPRESTABILIDADE DO LANÇAMENTO SOBRE A ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS 16. Que “não se consegue extrair — seja do Termo de Verificação Fiscal, seja dos próprios autos de infração — quais critérios foram utilizados pelo Sr. Auditor Fiscal para formalizar tais exigências. Em outras palavras, o lançamento sobre as receitas decorrentes da atividade de prestação de serviço se mostra insubsistente em razão da inexistência de demonstração dos critérios utilizados para a formação da base de cálculo, bem como da origem dos valores que foram

apreciados pelo Sr. Auditor e a fundamentação legal que respaldaria a opção adotada”;

DESCABIMENTO DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

17. Que “o Sr. Auditor Fiscal justificou a qualificação nos mesmos argumentos usados para caracterizar as infrações em si (supostas 7 transações de venda não contabilizadas, ganho de capital supostamente não apurado, ausência de provas acerca da efetividade do valor correspondente à integralização de capital e também quanto aos valores creditados em conta bancária (pág. 20 do TVF))”;

18. Que “a qualificação da multa de ofício somente tem cabimento quando há comprovação específica e pormenorizada acerca do evidente intuito de fraude do contribuinte, caracterizada por dolo, fraude ou conluio”;

19. Que “não há especificação no Termo de Verificação Fiscal de quaisquer fatos capazes de configurar dolo, fraude ou conluio e que, assim, fariam transparecer o suposto "evidente intuito de fraude" capaz de justificar a aplicação da multa de ofício em sua modalidade qualificada”.

Em primeira instância a DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação para afastar a qualificação da multa de ofício. O acórdão recorrido está assim ementado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos os valores creditados em contas de depósito ou investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

SUPRIMENTO DE CAIXA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE DISPONIBILIDADE FINANCEIRA PARA APORTE DE CAPITAL.

A integralização de capital social através de dinheiro em espécie contra lançamento a débito na conta caixa requer a comprovação da disponibilidade do valor e do fluxo financeiro na data da escrituração. Ausente esta comprovação, correta a aplicação da presunção de omissão de receitas por suprimento de caixa.

MULTA QUALIFICADA. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO IDENTIFICADA. NÃO CABIMENTO.

Inaplicável a imposição da multa de ofício qualificada, quando os fundamentos que levaram a exasperação da penalidade são adstritos à falta de apresentação de documentos e à reiteração da conduta de manter à margem da contabilidade e da tributação depósitos bancários com origem não identificada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignados, a Contribuinte JR VEÍCULOS e o responsável Juarez Carlos Ribeiro interpuseram recurso voluntário reiterando as razões já expostas em sede de impugnação. Em brevíssima síntese, os Recorrentes apresentam as seguintes razões recursais:

- (i) preliminarmente,
 - a. nulidade da autuação em razão do encerramento da fiscalização em 9 de junho de 2020, quando os prazos estavam suspensas perante a Receita Federal do Brasil em razão o distanciamento imposto pela pandemia da COVID-19;
- (ii) no mérito,
 - a. a Autoridade Fiscal não deveria ter considerado como receita tributável os valores constantes dos DUT de venda, mas a diferença entre o custo de aquisição e o preço de revenda constantes dos DUT apresentados no curso da fiscalização;
 - b. a exigência de tributos sobre a omissão de receita operacional e presunção de omissão de receita por depósitos de origem não comprovada gera cobrança em duplicidade;
 - c. inocorrência de ganho de capital;
 - i. alega ter ocorrido prejuízo na operação e defende não ser cabível a aplicação da regra de depreciação aplicada pela Fiscalização
 - d. impossibilidade de manutenção da exigência fiscal sobre integralização de capital;
 - i. defende que haveria cobrança em duplicidade pela exigência de tributos com base nas presunções de suprimento de caixa e depósitos de origem não comprovada
 - e. insubsistência da autuação pautada sobre depósitos bancários
 - i. argumenta que os depósitos referem-se a receitas oferecidas à tributação
 - ii. os depósitos efetuados no dia 21/12/2015, nos valores de R\$ 10.000,00, R\$ 9.800,00; R\$ 13.600,00, seriam referentes às notas fiscais nº 246, 261 e 258, respectivamente.
 - iii. Protesta pela conversão do julgamento em diligência.
 - f. Quanto às autuações sobre receitas de prestação de serviços,
 - i. Argumenta que a autuação seria insubsistente em razão da inexistência de demonstração dos critérios utilizados para

formação da base de cálculo, bem como da origem dos valores que foram apreciados pelo Sr. Auditor Fiscal

Os recorrentes não contestaram a atribuição de responsabilidade tributária.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Como são múltiplos os argumentos trazidos pela Recorrente, passa-se a analisá-los, isoladamente.

1 PRELIMINAR DE NULIDADE DA AUTUAÇÃO

A Recorrente suscita preliminar de nulidade da autuação em razão do encerramento da fiscalização em 9 de junho de 2020, quando os prazos estavam suspensas perante a Receita Federal do Brasil em razão o distanciamento imposto pela pandemia da COVID-19.

Não há que se falar em nulidade da autuação, porque não houve qualquer prejuízo ao contraditório ou ampla defesa. Como é curial, a fase litigiosa do processo administrativo só tem início com a apresentação da impugnação, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/1972.

Ademais disso, conforme entendimento sumulado por este Conselho:

Súmula CARF nº 162

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Dessa forma, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa da Recorrente e, conseqüentemente, a preliminar de nulidade deve ser rejeitada.

2 MÉRITO

Quanto ao mérito da exigência, a Recorrente contesta vários aspectos da autuação, enfrentando as infrações identificadas pela Fiscalização.

2.1 “ERRO NA ELEIÇÃO DO CRITÉRIO LEGAL E TRIBUTAÇÃO EM DUPLICIDADE

Segundo a Recorrente, a Autoridade Fiscal não deveria ter considerado como receita tributável os valores constantes dos DUT de venda, mas a diferença entre o custo de aquisição e o preço de revenda constantes dos DUT apresentados no curso da fiscalização. Ademais disso, a Recorrente também argumenta que a exigência de tributos sobre a omissão de receita operacional e presunção de omissão de receita por depósitos de origem não comprovada gera cobrança em duplicidade.

Quanto a alegada cobrança em duplicidade, consta dos autos do presente processo que a Recorrente foi intimada no curso do procedimento fiscal para comprovar a natureza dos depósitos efetuados em sua conta e não apresentou esclarecimentos e documentos capazes de comprovar o oferecimento destes rendimentos à tributação ou a natureza diversa de receita tributável.

Dessa forma, agiu bem a Fiscalização ao aplicar o art. 42, da Lei nº 9.430/1996, que assim 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.

É importante destacar que o dispositivo transcrito acima prescreve regra de presunção de omissão de receitas. Trata-se, é verdade, de uma presunção relativa, que pode ser afastada por prova em contrário, mas a sua aplicação causa a inversão do ônus da prova, de modo que cabe ao Contribuinte demonstrar que os depósitos identificados correspondem a rendimentos já oferecidos à tributação ou que se revistam de natureza diversa de receita tributável.

Destaque-se, que nem mesmo a afirmação constante do recurso voluntário, segundo a qual *“os depósitos efetuados no dia 21/12/2015, nos valores de R\$ 10.000,00, R\$ 9.800,00; R\$ 13.600,00, seriam referentes às notas fiscais nº 246, 261 e 258, respectivamente”* pode ser confirmada, porque os valores das notas, simplesmente, não correspondem aos valores depositados.

Nesse sentido, a Recorrente deveria ter comprovado a sua alegação de que os valores depositados em sua conta eram transferidos para os proprietários dos veículos.

Ocorre que os documentos apresentados pela Recorrente não se prestam a comprovar a origem dos depósitos que embasaram a presunção de omissão de receitas. A simples

alegação de que os valores das receitas operacionais tidas como omitidas estariam inseridos nos valores dos depósitos sem origem comprovada não é suficiente para afastar a autuação. Caberia à Recorrente ter demonstrado a relação entre os depósitos e as receitas operacionais que entende que teria gerado a cobrança em duplicidade.

Por outro lado, com relação à determinação de sua receita operacional, entendo que assiste razão à Recorrente.

O art. 5º da Lei nº 9.716/1998, prevê a seguinte faculdade para empresas que exercem a atividade de venda de veículos usados adquiridos para revenda:

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.

A Autoridade Fiscal, por sua vez, entendeu que a equiparação não seria cabível, porque:

- os veículos usados **não** foram objeto de Nota Fiscal de Entrada e, quando da venda, de Nota Fiscal de Saída;
- foram apresentados somente cópias dos DUTs (Documento Único de Transferência) relativos à aquisição e venda dos veículos relacionados no Termo de Intimação Fiscal nº 10.

A partir desse entendimento e com base nos DUT (Documento único de Transferência) apresentados em resposta à intimação, a Autoridade Fiscal passou a apurar a omissão de receita com a revenda de veículos usados adquiridos em 2015, 2016 e 2017.

A DRJ, por sua vez, entendeu por bem manter o fundamento adotado pela Fiscalização, segundo o qual, a falta de apresentação de notas fiscais de entrada e saída, implicaria na tributação sobre o valor total da venda dos veículos.

Em razão da redação do parágrafo único do art. 5º da Lei nº 9.716/1998, que estabelece a obrigação de se emitir notas fiscais de entrada e de saída dos veículos objeto das operações referidas no *caput*, são vários os precedentes deste Conselho seguindo a mesma linha adotada pela Fiscalização, tais como 1301-002.852, 1401-001.583 e 1202-000.512.

No entanto, o presente caso apresenta uma peculiaridade. Uma breve análise do Termo de Verificação Fiscal revela que a Autoridade Fiscal considerou o valor contido no DUT para determinar o valor da venda, mas não adotou o mesmo critério para fins de comprovação do valor da aquisição.

OMISSÃO DE RECEITA EM 08/2015

Mês/Ano	Marca/Modelo	Chassi	Renavam	Placa	Data de Compra	Valor de Compra	Data de Venda	Valor de Venda	Receita Omitida
08/2015	GM/S10 EXCLUSIVE D 4X4	9HG138KJ0AC438772	0019 232867-0	ADMF-9995	03/06/2015	55.500,00	14/08/2015	60.000,00	60.000,00
TOTAL									60.000,00

Fonte de Dados: DUTs apresentados pelo contribuinte em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 10.

Observação: Valores em Reais (R\$).

Nesse sentido, merece destaque acórdão proferido em caso análogo, no qual a Autoridade Fiscal também adotou critérios distintos na valoração do DUT como elemento de prova dos valores de venda e de aquisição do veículo.

Trata-se do acórdão nº 1402-001.405, de relatoria do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto. No referido julgado, o relator manifestou o seguinte entendimento.

Tanto a autoridade fiscal, quanto a decisão recorrida, entenderam que somente se aplica a forma de tributação específica do art. 5º da Lei nº 9.716/1998 quando as operações estiverem respaldadas em notas fiscais. Concluíram que somente poderia ser abatido o custo dos veículos alienados na existência das notas fiscais que respaldassem e demonstrassem tais aquisições.

Com a devida vênia, nesse ponto em particular, discordo das conclusões das autoridades autuante e julgadoras.

Não consigo admitir que, em um mesmo procedimento fiscal, possa-se utilizar os mesmos elementos de prova para se chegar a conclusões diametralmente opostas.

Explico. Quando a Fiscalização se deparou com divergência entre os valores de vendas consignados nas notas fiscais de venda e nos recibos de transferências de veículos, optou-se por tributar os valores apontados nos documentos de transferências de veículos para fins de quantificação do real valor das vendas, ou seja, ignorou-se as informações das notas fiscais.

Frise-se que não divirjo sobre tal conclusão. O ponto de minha discordância é que, nas infrações referentes às vendas sem emissão de nota fiscal, tomou-se como verdadeira os valores de vendas apontados em tais documentos de transferência mas se ignorou por completo o valor das aquisições também consignados nos mesmos documentos, justamente sob o argumento que somente se admitiria a dedução dos custos se lastreada em notas fiscais de entrada.

Ora, entendo não ser possível essa dicotomia na valoração das provas. Uma vez considerado que se pode adotar como prova as informações estampadas nos documentos de transferência para fins de valoração da receita de vendas, deve-se também aceitar a dedução dos custos informados nos mesmos documentos. Há de prevalecer a verdade material, tributando-se o efetivo ganho das operações.

Isso posto, relativamente à infração (iv) acima apontada, voto por cancelar parcialmente a exigência, deduzindo-se da receita apurada o custo dos veículos

consignado nos documentos de transferência de propriedade e apontado no demonstrativo de fls. 1997 a 2016.

O mesmo entendimento é cabível no caso em tela. Em resposta à intimação, a Recorrente apresentou os DUT das operações de compra e revenda e a Fiscalização utilizou, apenas, os valores constantes nos DUT relativos às operações de revenda, ignorando os DUT que ampararam as operações de aquisição dos veículos adquiridos para revenda.

Desse modo, o recurso voluntário merece provimento neste particular aspecto, sendo necessário a aplicação da norma prevista no art. 5º da Lei nº 9.716/1998, devendo ser deduzida da receita apurada o custo de aquisição dos veículos.

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
ago/15	GM S/10	03/06/2015	R\$ 55.500,00	14/08/2015	R\$ 60.000,00	R\$ 60.000,00	R\$ 4.500,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 60.000,00	R\$ 4.500,00

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
jan/16	VW/GOL CITY	10/12/2015	R\$ 25.000,00	14/01/2016	R\$ 27.200,00	R\$ 27.200,00	R\$ 2.200,00
jan/16	VW/GOL CITY	10/12/2015	R\$ 24.800,00	14/01/2016	R\$ 26.500,00	R\$ 26.500,00	R\$ 1.700,00
jan/16	FORD KA S/E	05/12/2015	R\$ 30.600,00	14/01/2016	R\$ 32.000,00	R\$ 32.000,00	R\$ 1.400,00
jan/16	VW/VOYAGE	03/12/2015	R\$ 31.000,00	14/01/2016	R\$ 33.000,00	R\$ 33.000,00	R\$ 2.000,00
jan/16	VW/VOYAGE	12/12/2015	R\$ 31.000,00	14/01/2016	R\$ 33.000,00	R\$ 33.000,00	R\$ 2.000,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 151.700,00	R\$ 9.300,00

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
fev/16	VW/GOL CITY	16/01/2016	R\$ 25.100,00	19/02/2016	R\$ 32.000,00	R\$ 32.000,00	R\$ 6.900,00
fev/16	FORD/ECOSPORT	16/01/2016	R\$ 47.000,00	19/02/2016	R\$ 50.000,00	R\$ 50.000,00	R\$ 3.000,00
fev/16	VW/VOYAGE	03/01/2016	R\$ 31.000,00	01/02/2016	R\$ 33.000,00	R\$ 33.000,00	R\$ 2.000,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 115.000,00	R\$ 11.900,00

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
mar/16	Renault Duster	16/01/2016	R\$ 50.700,00	21/03/2016	R\$ 53.000,00	R\$ 53.000,00	R\$ 2.300,00
mar/16	VW/VOYAGE	20/02/2016	R\$ 30.200,00	21/03/2016	R\$ 32.900,00	R\$ 32.900,00	R\$ 2.700,00
mar/16	VW/VOYAGE	20/02/2016	R\$ 29.600,00	16/03/2016	R\$ 32.000,00	R\$ 32.000,00	R\$ 2.400,00
mar/16	FORD/KA	20/02/2016	R\$ 31.000,00	16/03/2016	R\$ 33.250,00	R\$ 33.250,00	R\$ 2.250,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 151.150,00	R\$ 9.650,00

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
abr/16	Ford Ranger	26/03/2016	R\$ 58.000,00	25/04/2016	R\$ 62.000,00	R\$ 62.000,00	R\$ 4.000,00
abr/16	VW/GOL	20/02/2016	R\$ 25.000,00	12/04/2016	27200	R\$ 27.200,00	R\$ 2.200,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 89.200,00	R\$ 6.200,00

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
jun/16	Renault Duster	12/12/2015	R\$ 45.000,00	24/06/2016	R\$ 48.000,00	R\$ 48.000,00	R\$ 3.000,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 48.000,00	R\$ 3.000,00

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
ago/16	Fiat Uno	21/07/2016	R\$ 25.500,00	24/08/2016	R\$ 27.000,00	R\$ 27.000,00	R\$ 1.500,00
ago/16	Fiat Uno	28/07/2016	R\$ 25.500,00	31/08/2016	R\$ 27.200,00	R\$ 27.200,00	R\$ 1.700,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 54.200,00	R\$ 3.200,00

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
out/16	FORD FOCUS	14/09/2016	R\$ 44.400,00	05/10/2016	R\$ 47.000,00	R\$ 47.000,00	R\$ 2.600,00
out/16	FORD KA	21/07/2016	R\$ 29.700,00	10/10/2016	R\$ 31.400,00	R\$ 31.400,00	R\$ 1.700,00
out/16	FORD KA	21/07/2016	R\$ 35.400,00	10/10/2016	R\$ 38.000,00	R\$ 38.000,00	R\$ 2.600,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 116.400,00	R\$ 6.900,00

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
dez/16	Fiat Uno	17/09/2016	R\$ 24.100,00	01/12/2016	R\$ 25.000,00	R\$ 25.000,00	R\$ 900,00
dez/16	Fiat Uno	17/09/2016	R\$ 24.900,00	15/12/2016	R\$ 26.000,00	R\$ 26.000,00	R\$ 1.100,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 51.000,00	R\$ 2.000,00

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
jan/17	Fiat Strada	17/09/2016	R\$ 30.000,00	05/01/2017	R\$ 30.000,00	R\$ 30.000,00	R\$ -
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 30.000,00	R\$ -

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
fev/17	VW VOYAGE	04/01/2017	R\$ 33.900,00	03/02/2017	R\$ 35.300,00	R\$ 35.300,00	R\$ 1.400,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 35.300,00	R\$ 1.400,00

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
---------	--------------	----------------	-----------------	---------------	----------------	---------------------	----------------------

mar/17	FORD FUSION	08/09/2016	R\$ 48.800,00	29/03/2017	R\$ 51.000,00	R\$ 51.000,00	R\$ 2.200,00
mar/17	FORD FOCUS	17/09/2016	R\$ 47.300,00	29/03/2017	R\$ 50.000,00	R\$ 50.000,00	R\$ 2.700,00
mar/17	FIAT STRADA	04/01/2017	R\$ 33.700,00	02/03/2017	R\$ 40.000,00	R\$ 40.000,00	R\$ 6.300,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 141.000,00	R\$ 11.200,00

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
mai/17	Ford Ecosport	11/01/2017	R\$ 48.800,00	02/05/2017	R\$ 50.000,00	R\$ 50.000,00	R\$ 1.200,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 50.000,00	R\$ 1.200,00

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
jul/17	FORD KA SE	23/06/2017	R\$ 32.300,00	31/07/2017	R\$ 36.300,00	R\$ 36.300,00	R\$ 4.000,00
jul/17	ONIX	24/06/2017	R\$ 32.000,00	21/07/2017	R\$ 35.500,00	R\$ 35.500,00	R\$ 3.500,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 71.800,00	R\$ 7.500,00

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
ago/17	Sandero	22/07/2017	R\$ 31.600,00	17/08/2017	R\$ 33.000,00	R\$ 33.000,00	R\$ 1.400,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 33.000,00	R\$ 1.400,00

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
set/17	Ford Fusion	23/06/2017	R\$ 37.600,00	11/09/2017	R\$ 75.000,00	R\$ 75.000,00	R\$ 37.400,00
set/17	ONIX	30/07/2017	R\$ 32.600,00	04/09/2017	R\$ 39.800,00	R\$ 39.800,00	R\$ 7.200,00
set/17	Sandero	28/07/2017	R\$ 31.100,00	06/09/2017	R\$ 38.900,00	R\$ 38.900,00	R\$ 7.800,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 153.700,00	R\$ 52.400,00

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
nov/17	RANGER	19/10/2017	R\$ 72.800,00	07/11/2017	R\$ 93.000,00	R\$ 93.000,00	R\$ 20.200,00
nov/17	FORD KA	30/09/2017	R\$ 31.500,00	07/11/2017	R\$ 33.000,00	R\$ 33.000,00	R\$ 1.500,00
nov/17	HB 20	16/10/2017	R\$ 33.900,00	07/11/2017	R\$ 44.800,00	R\$ 44.800,00	R\$ 10.900,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 170.800,00	R\$ 32.600,00

Mês/ano	Marca Modelo	Data de compra	Valor de compra	Data de venda	Valor de venda	Receita omitida TVF	Receita omitida CARF
dez/17	Renault Fluence	31/10/2017	R\$ 34.600,00	13/12/2017	R\$ 37.000,00	R\$ 37.000,00	R\$ 2.400,00
dez/17	Jetta	28/09/2017	R\$ 54.800,00	18/12/2017	R\$ 57.000,00	R\$ 57.000,00	R\$ 2.200,00
dez/17	Onix	08/09/2017	R\$ 31.400,00	13/12/2017	R\$ 33.000,00	R\$ 33.000,00	R\$ 1.600,00
Total de receitas omitidas no mês						R\$ 127.000,00	R\$ 6.200,00

Contudo, um detalhe deve ser observado quando da execução do acórdão. A Autoridade fiscal aplicou sobre as receitas um coeficiente de presunção de 9,60% (8% * 1,2) e 12% para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Ocorre que, a aplicação do art. 5º da Lei nº 9.716/1998 significa a equiparação à atividade de consignação, incluindo na determinação do coeficiente de presunção do lucro arbitrado.

Nos termos da Súmula CARF nº 85, o coeficiente aplicável é de 32%.

Súmula CARF nº 85

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012

Na revenda de veículos automotores usados, de que trata o art. 5º da Lei no 9.716, de 26 de novembro de 1998, aplica-se o coeficiente de determinação do lucro presumido de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta, correspondente à diferença entre o valor de aquisição e o de revenda desses veículos.

Portanto, quando da execução do acórdão, a Autoridade Fiscal deve tomar o cuidado de comparar os valores apurados pela Fiscalização com aqueles recalculados a partir da aplicação do art. 5º da Lei nº 9.716/1998, de forma que deve subsistir a cobrança do menor valor obtido na comparação, evitando-se, assim, o agravamento da cobrança vedado pelo princípio do *non reformatio in pejus*.

Com exceção da determinação da base de cálculo do IRPJ do mês de setembro de 2017, nos demais meses a aplicação da norma prevista no art. 5º da Lei nº 9.716/1998 não causou o agravamento da exigência.

Mês/Ano	Valores TVF			Valores CARF		
	Receita omitida	BC IRPJ (9,6%)	BC CSLL (12%)	Receita omitida	BC IRPJ (38,4%)	BC CSLL (32%)
ago/15	R\$ 60.000,00	R\$ 5.760,00	R\$ 7.200,00	R\$ 4.500,00	R\$ 1.728,00	R\$ 1.440,00
jan/16	R\$ 151.700,00	R\$ 14.563,20	R\$ 18.204,00	R\$ 9.300,00	R\$ 3.571,20	R\$ 2.976,00
fev/16	R\$ 115.000,00	R\$ 11.040,00	R\$ 13.800,00	R\$ 11.900,00	R\$ 4.569,60	R\$ 3.808,00
mar/16	R\$ 151.150,00	R\$ 14.510,40	R\$ 18.138,00	R\$ 9.650,00	R\$ 3.705,60	R\$ 3.088,00
abr/16	R\$ 89.200,00	R\$ 8.563,20	R\$ 10.704,00	R\$ 6.200,00	R\$ 2.380,80	R\$ 1.984,00
jun/16	R\$ 48.000,00	R\$ 4.608,00	R\$ 5.760,00	R\$ 3.000,00	R\$ 1.152,00	R\$ 960,00
ago/16	R\$ 54.200,00	R\$ 5.203,20	R\$ 6.504,00	R\$ 3.200,00	R\$ 1.228,80	R\$ 1.024,00
out/16	R\$ 116.400,00	R\$ 11.174,40	R\$ 13.968,00	R\$ 6.900,00	R\$ 2.649,60	R\$ 2.208,00
dez/16	R\$ 51.000,00	R\$ 4.896,00	R\$ 6.120,00	R\$ 2.000,00	R\$ 768,00	R\$ 640,00
jan/17	R\$ 30.000,00	R\$ 2.880,00	R\$ 3.600,00	R\$ -	R\$ -	R\$ -
fev/17	R\$ 35.300,00	R\$ 3.388,80	R\$ 4.236,00	R\$ 1.400,00	R\$ 537,60	R\$ 448,00
mar/17	R\$ 141.000,00	R\$ 13.536,00	R\$ 16.920,00	R\$ 11.200,00	R\$ 4.300,80	R\$ 3.584,00
mai/17	R\$ 50.000,00	R\$ 4.800,00	R\$ 6.000,00	R\$ 1.200,00	R\$ 460,80	R\$ 384,00

jul/17	R\$ 71.800,00	R\$ 6.892,80	R\$ 8.616,00	R\$ 7.500,00	R\$ 2.880,00	R\$ 2.400,00
ago/17	R\$ 33.000,00	R\$ 3.168,00	R\$ 3.960,00	R\$ 1.400,00	R\$ 537,60	R\$ 448,00
set/17	R\$ 153.700,00	R\$ 14.755,20	R\$ 18.444,00	R\$ 52.400,00	R\$ 20.121,60	R\$ 16.768,00
nov/17	R\$ 170.800,00	R\$ 16.396,80	R\$ 20.496,00	R\$ 32.600,00	R\$ 12.518,40	R\$ 10.432,00
dez/17	R\$ 127.000,00	R\$ 12.192,00	R\$ 15.240,00	R\$ 6.200,00	R\$ 2.380,80	R\$ 1.984,00

Diante do exposto, com exceção do IRPJ exigido no mês de setembro de 2017, a infração de omissão de receitas da atividade deve ser recalculada na forma do art. 5º da Lei nº 9.716/1998, levando-se em consideração a diferença entre o valor de aquisição e o de revenda dos veículos com aplicação dos coeficientes de 38,4% e 32% para determinação da base de cálculo do IRPJ e CSLL, respectivamente.

2.2 DEMAIS ASPECTOS DA AUTUAÇÃO

Quanto aos demais aspectos da autuação, a Recorrente limita-se a repisar argumentos já utilizados em sede de impugnação e enfrentados de forma adequada pela DRJ.

Dessa forma, considerando a faculdade prevista no art. 114, § 12, I do RICARF, manifesto a minha concordância com os fundamentos que conduziram o acórdão recorrido e passo a transcrever excertos do voto condutor.

2.3. Do Lançamento Fiscal Pautado sobre os Depósitos Bancários – tributação em duplicidade

Sobre outro aspecto, concernente à possibilidade de haver tributação em duplicidade, a defesa, em síntese, argumenta que, no bojo dos depósitos bancários tomados como base de cálculo para a lavratura fiscal, haveria operações já oferecidas à tributação, pelo que o entendimento adotado pela Autoridade Lançadora não poderia permanecer tal como foi levado a efeito.

De plano, remeto a situação a sua fundamentação legal cujo texto reproduzo:

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.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

[...]. [Grifei.]

Objetivamente transparece que a norma jurídica ao apresentar presunção legal e relativa de omissão de receita, notabiliza de maneira bem distinta as responsabilidades do Estado arrecadador e do contribuinte a que se quer aferir a capacidade contributiva. Por um lado, cabe à fiscalização provar a ocorrência do fato indiciário, a circunstância de que houve intimação regular do sujeito passivo sobre a constatação e que este não logrou êxito em comprovar a origem dos valores creditados em suas contas bancárias. Passo seguinte, assim verificado, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador do imposto de renda e das contribuições¹, presumindo-se que os recursos depositados traduzem receitas omitidas pelo sujeito passivo.

Além disso, em situações dessa natureza, há inversão do ônus de prova - característica das presunções legais, porquanto seja o contribuinte quem deve comprovar, “mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações”, de modo que fique demonstrado que o recurso depositado não é receita tributável ou já foi por ele oferecido à tributação. Eis algumas decisões emblemáticas:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM IDENTIFICADA, MAS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada, o que inclui não apenas o ônus da efetiva comprovação da origem dos recursos depositados, mas também o da comprovação do adequado oferecimento da respectiva receita à tributação, no caso de se tratar de receita tributável. [Acórdão CSRF nº 9101-004.693, sessão de 17/01/2020.] [Grifei.]

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento de crédito tributário com base em depósitos bancários quando o sujeito passivo não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem do rendimento, seja isento, não tributável ou exclusivo de fonte ou já objeto de tributação na DIRPF. [Acórdão CSRF nº 04-00.654, sessão de 19/09/2007. No mesmo sentido Acórdão CSRF nº 04-00.444, sessão de 12/12/2006] [Grifei.]

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS - BANCÁRIOS TRAZIDA NA FASE DA AUTUAÇÃO - AUSÊNCIA DE INVESTIGAÇÃO DOS DEPOSITANTES PELA FISCALIZAÇÃO - DESNECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DA CAUSA DOS

DEPÓSITOS E DA EVENTUAL TRIBUTAÇÃO DESSES VALORES – NÃO APERFEIÇOAMENTO DA PRESUNÇÃO DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96.

Comprovada a origem dos depósitos bancários, caberá a fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos, na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96. Não se pode, simplesmente, ancorar-se na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, obrigando o contribuinte a comprovar a causa da operação, e se esta foi tributada.

Conhecendo-se a origem dos depósitos na fase da autuação, inviável a manutenção da presunção de rendimentos com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Entretanto, caso o contribuinte faça a prova da origem após a fase da autuação, ou seja, na impugnação ou no recurso voluntário, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 somente será elidida se o contribuinte comprovar que os valores não deveriam ter sido ordinariamente tributados. [Acórdão nº 106-17.111, sessão de 09/10/2008, do antigo Conselho de Contribuintes.] [Grifei.]

No caso vertente, instada a se manifestar acerca de valores lançados a crédito em suas contas correntes (Termos de Intimação Fiscal nº 27 e 29) não foram apresentadas justificativas hábeis e idôneas para comprovar a origem de parte dos créditos realizados em contas bancárias.

Em sede de impugnação, a contribuinte faz menção a valores lançados a crédito em extratos anteriormente fornecidos que supostamente corresponderiam a notas fiscais escrituradas e oferecidas à tributação.

Pois bem. Verifico que, segundo o TVF, a contribuinte teve mais de 6 (seis) meses para apresentar razões adequadas à constatação fiscal, sem, no entanto, prestar qualquer esclarecimento a respeito. Digno observar que a primeira intimação sobre a matéria é datada de 30/09/2019 (Ou seja, bem antes da vigência das Portarias nº 543/2020 e 936/2020), sendo objeto de sucessivas prorrogações a pedido da contribuinte.

Quanto aos chamados exemplos apresentados no contencioso, cujo teor, pelas explicações da defesa, denotariam correspondência entre 4 notas fiscais e 4 recebimentos a crédito em conta corrente, verifiquei que os documentos estão presentes neste processo e nos extratos devidamente juntados, todavia, os valores não são coincidentes em valores entre si, tornando-se insuficiente a mera alegação e indicação como meio capaz para se atestar a associação afirmada na peça contestatória.

2.4. Da Exigência sobre a Integralização de Capital

O TVF relata que “o contribuinte foi demandado a apresentar comprovante bancário (documento hábil e idôneo), coincidente em data e valor, que faça prova inequívoca do aumento do Capital Social, no valor de R\$ 300.000,00 (trezentos mil

reais), inteiramente integralizado pelo sócio-administrador, o Sr. Juares Carlos Ribeiro/CPF nº 858.391.919-49, conforme consta na Sexta Alteração Contratual e Consolidação da Sociedade de 02/09/2016 (fls. 226/232) e no Livro Caixa do ano-calendário de 2016, lançado com a data de 02/09/2016 (fls. 270/309)".

Em resposta, tanto a impugnante como seu sócio-gerente justificaram que a integralização do aumento do Capital Social se deu em moeda corrente nacional, em pagamentos parcelados, de modo que inexistiria qualquer comprovação bancária ou de outra natureza.

Adentrando na seara impugnatória, a defesa ainda acrescenta que o caso se enquadraria em duplicidade de tributação, tendo em vista que decorreu de créditos em conta corrente já submetidos ao crivo fiscalizatório.

Pondero que a acusação atacada tem por base a legislação vigente como hipótese de presunção relativa de omissão de receita. Nesse sentido, a auditoria cumpriu seu papel em constatar a existência de lançamento contábil cuja efetividade deveria ser comprovada pela contribuinte.

Ocorre que, apesar de não haver qualquer vedação legal para o meio de pagamento adotado, este fato não desincumbi o sujeito passivo do ônus de provar o caminho percorrido pelo suprimimento desde sua origem até a efetiva entrega à pessoa jurídica.

Destaco, inclusive, a existência de verbete sumular emitido pelo CARF, vinculante a este Colegiado, cujo preceito é determinante quanto à única forma de afastamento da presunção de omissão de receitas:

Súmula CARF nº 95

A presunção de omissão de receitas caracterizada pelo fornecimento de recursos de caixa à sociedade por administradores, sócios de sociedades de pessoas, ou pelo administrador da companhia, somente é elidida com a demonstração cumulativa da origem e da efetividade da entrega dos recursos. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 105-17.082, de 25/06/2008; Acórdão nº 103-23.541, de 14/08/2008; Acórdão nº 1103-00.179, de 08/04/2009; Acórdão nº 1803-00.728, de 15/12/2010; Acórdão nº 1401-00.407, de 25/01/2011; Acórdão nº 1801-00.560, de 24/05/2011.

Destaco também que não vejo como aventar a possibilidade de duplicidade de tributação como suscita o sujeito passivo. Repiso minha convicção de que o ônus de identificar individualmente a alegada duplicidade é da contribuinte, não sendo concebível sustentar uma argumentação singelamente em acusações em abstrato, desprovidas de pormenores e provas idôneas.

A considerar tais fundamentos, tenho por imprescindível a manutenção da acusação fiscal de omissão de receitas, diante da falta de comprovação da origem da entrada de numerário escriturado pela contribuinte.

2.5. Da Exigência sobre o Ganho de Capital

A insurgência diz respeito à incidência tributária em valor apurado em ganho de capital decorrente da alienação de veículo de propriedade da empresa não registrado no Livro Caixa do ano calendário de 2017.

A impugnante, por sua vez, peticiona pelo afastamento da exação, sob o pretexto de que, em sua ótica, não houve lucro, mas prejuízo, na venda do veículo em questão, contrariamente ao que concluiu a fiscalização.

Acrescenta ainda que “regra de depreciação utilizada pela Autoridade Fiscal somente se aplica na apuração de tributos pelo regime do lucro real”.

Com o objetivo de formar minha convicção, reproduzo tabela extraída do TVF voltada à apuração da referida omissão de receita:

AQUISIÇÃO DO BEM			VENDA DO BEM			DEPRECIÇÃO ANUAL	DEPRECIÇÃO ACUMULADA	VALOR CONTÁBIL	GANHO DE CAPITAL
NF-e n°	VALOR	DATA	NF-e n°	VALOR	DATA				
14585	261.900,00	13/06/2016	1237	248.000,00	06/03/2017	25,00%	18,75%	212.793,75	35.206,25
TOTAL	261.900,00			248.000,00				212.793,75	35.206,25

Fonte de Dados: Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) e Livro de Registro de Entradas de 2017.

Observação: GANHO DE CAPITAL = VALOR DE VENDA DO BEM - VALOR CONTÁBIL
Valores em Reais (R\$).

Quanto ao cálculo da depreciação acumulada, a auditoria ainda adverte que “o bem esteve em poder da J R Veículos — Eireli/CNPJ nº 02.554.651/0001-59 pelo tempo de 9 (nove) meses”.

Diante das informações extraídas das notas fiscais eletrônica registradas no SPED, não considero meios de afastar os valores de aquisição e venda do bem tal como adotado pela fiscalização para alcance do quantum a pagar. A impugnante nem sequer controverte os registros.

Por outro ângulo, no que se refere à utilização da regra de depreciação, na qual a contribuinte diz ser a regra especificamente aplicável aos optantes pelo Lucro Real, há informações no conteúdo do TVF de que o percentual advém das taxas de depreciação constantes no ANEXO I — Bens relacionados na Nomenclatura do Mercosul — NCM, da IN SRF nº 162/1998.

Nesse sentido, realizei um exame acurado do dispositivo normativo manejado pelo fisco e não encontrei veracidade na alegação de que a taxa utilizada encontra-se estritamente vinculada aos optante pelo Lucro Real. Contrariamente a tese defendida, trago trecho de ementa da Solução de Consulta nº 75, de 25 de janeiro de 2017, cujo texto deixa evidente a necessidade de se considerar eventual encargo de depreciação, quando do cálculo do valor contábil do bem do ativo não circulante alienado:

LUCRO PRESUMIDO. GANHO DE CAPITAL. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. CÔMPUTO OBRIGATÓRIO.

A pessoa jurídica que apurava o imposto com base no lucro presumido e alienar bem classificável no ativo não circulante, ressalvados os investimentos permanentes em participações societárias e as aplicações em ouro, não considerado ativo financeiro, deverá determinar o ganho de capital considerando como custo ou valor contábil o custo de aquisição diminuído dos encargos de depreciação, inclusive os correspondentes a esse período de apuração.

Com efeito, é de se ver que a impugnante faz tal afirmação, mas não cita a origem de seu argumento, o que leva a concluir que a razão invocada para afastar a depreciação não tem guarida no ordenamento jurídico vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Nestes termos, não procede qualquer alteração neste lançamento.

2.6. Do Lançamento sobre a Atividade de Prestação de Serviços

A impugnante reclama que o “lançamento sobre as receitas decorrentes da atividade de prestação de serviço se mostra insubsistente em razão da inexistência de demonstração dos critérios utilizados para a formação da base de cálculo, bem como da origem dos valores”.

Na verdade, a situação contestada circunscreve-se ao fato de que, como decorrência da exclusão do Simples Nacional, cujo ato operou efeitos a partir de 1º de agosto de 2015, as apurações referentes ao período de 08/2015 a 12/2017 foram recalculadas com os critérios e fundamentos legais do lucro arbitrado.

Os esclarecimentos, forma de cálculo, abatimentos dos valores que teriam sido recolhidos a sob a égide do Simples Nacional, tabelas e apuração encontram-se explícitos no teor do item ‘09’ do Termo de Verificação Fiscal anexo à lavratura, de tal modo que não procede a alegação de falta de clareza do procedimento constitutivo do crédito tributário.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitara preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reconhecer a aplicação da norma prevista no art. 5º da Lei nº 9.716/1998.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto

ACÓRDÃO 1202-002.433 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10935.727904/2020-41

DOCUMENTO VALIDADO