



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11516.006082/2008-78  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-004.761 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de setembro de 2020  
**Recorrente** BOAVENTURA AUTOMOVEIS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004, 2005

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA.

Os valores creditados em conta corrente, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações, evidenciam omissão de receita.”

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CABIMENTO.

Cabe arbitramento de lucro quando a empresa contribuinte não apresenta livros fiscais confiáveis..

CSLL TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade verificada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL.

Recurso Voluntário parcialmente procedente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: (i) por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares arguidas, e; (ii) no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício para 75%, vencidos a Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite e o Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior que votaram por lhe negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rogério Garcia Peres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Heitor de Souza Lima Junior, Rogerio Garcia Peres, Lucas Esteves Borges, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente(s) a Conselheira Bianca Felicia Rothschild, o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

## Relatório

Por meio dos Autos de Infração, às folhas 140 a 195, são exigidas da contribuinte acima identificada as importâncias relacionadas na tabela abaixo, acrescidas de juros de mora e multa de ofício de 150%:

| TRIBUTO                                                        | VALOR (R\$) , |
|----------------------------------------------------------------|---------------|
| Imposto de Renda Pessoa Jurídica -IRPJ                         | 204.232,37    |
| Contribuição Social sobre o Lucro Líquido -CSLL                | 61.686,43     |
| Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social -COFINS | 63.467,17     |
| Contribuição para o Programa de Integração Social -PIS         | 13.751,19     |

Essas exigências referem-se aos anos-calendário de 2004 e 2005.

Acerca das irregularidades apuradas, destacam-se os seguintes trechos do "Termo de Verificação Fiscal" (f. 140 a 155):

### 3. DAS IRREGULARIDADES VERIFICADAS

#### 3.1— Da escrituração imprestável

*A fiscalizada manteve, no período fiscalizado, 5 (cinco) contas correntes em 4 (quatro) instituições financeiras diferentes. Conforme cópias do Livro Diário às fls. 052 a 128 do ANEXO I, NÃO PROCEDEU À ESCRITURAÇÃO DE UMA TRANSAÇÃO SEQUER, EM TODO O PERÍODO, EM SUA CONTABILIDADE.*

[...]

*Mesmo optante pela tributação do Lucro Presumido, a escrituração apresentada é imprestável para obtenção do mesmo, sujeitando-se a contribuinte ao ARBITRAMENTO do seu lucro, conforme previsão do art. 530, inciso II, combinado com o art. 527, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3000/99).*

#### 3.2 — Da omissão de receitas — Movimentação de receitas não contabilizadas/escrituradas

*Intimada a justificar os créditos de R\$ 1.188.299,45 (2004) e R\$ 1.472.924,19 (2005), detalhamos de forma individualizada no Demonstrativo de Movimentação Financeira às fls. 065 a 081, bem como comprovar a origem destes recursos nas contas correntes, a fiscalizada não apresentou argumentos ou documentos que justificassem a não escrituração/contabilização dos valores.*

[..]

*Desta forma fica caracterizada a omissão de receitas prevista no art. 287 do RIR199, sendo, os valores creditados ou depositados nas contas bancárias, adicionados à base de cálculo do lucro arbitrado como determina o art. 537 do mesmo regulamento.*

#### **4. DA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

*[...]*

*Sendo inevitável o ARBITRAMENTO do lucro da empresa, o mesmo recai sobre as receitas conhecidas e também as omitidas. Esta fiscalização considerou como conhecidas aquelas constantes na DIPJ (declaradas), as registradas nos livros fiscais que excedem os valores declarados em DIPJ (escrituradas e **não** declaradas) e, também, como Omissão de Receitas, a movimentação financeira não escriturada e sem comprovação de origem (**depósitos bancários de origem não comprovada**).*

*[...]*

*A atividade da contribuinte é "comércio varejista de veículos automotores usados e intermediação na venda de veículos automotores usados". Para este tipo de atividade o art. 5º da Lei 9.716/198 e a IN SRF nº 152/198 determinam que as Bases de Cálculo do IRPJ, CSLL, COFINS, e PIS, constituem-se da diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição dos veículos usados.*

*Equiparada à consignação por comissão, a tributação dessa atividade sujeita-se ao percentual de 32% (trinta e dois por cento), previsto no § 1º do art. 2º da IN SRF nº 152/198, para fins de determinação das bases de cálculo do lucro presumido. Esse percentual é acrescido de 20% (vinte por cento) para fins de apuração do Lucro Arbitrado.*

*Destacamos, por oportuno, que o contribuinte foi regularmente intimado a comprovar a origem dos recursos creditados nas contas bancárias, que indicam a receita, bem como os veículos vendidos que correspondem às receitas e os respectivos custos de aquisição. Os custos de aquisição de veículos poderiam ser facilmente comprovados por notas fiscais de entrada, por Certificados de Registro de veículos ou, minimamente, algum instrumento de controle idôneo que indicasse as datas e valores de entrada e saídas dos veículos comercializados.*

*Todavia, o contribuinte não apresentou qualquer comprovação de custo que pudesse ser considerada na apuração de ofício.*

*Também cumpre ressaltar que as comissões referidas na resposta do contribuinte e nas DIRFs são tributadas com o mesmo percentual de 32%.*

*[...]*

#### **5. DA MULTA QUALIFICADA**

*Por tratar-se de empresa com movimentação financeira exageradamente superior as Receitas Declaradas e que não procedeu à escrituração desta movimentação em sua contabilidade ou Livro Caixa, fica claro o evidente intuito de fraude, como definido no art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.*

*Desta forma, a multa sobre os créditos tributários lançados por esta fiscalização, relacionados a todas as infrações lançadas (inclusive as Receitas Declaradas), será qualificada conforme impõe o art. 44, inciso II, da Lei 9430196, à alíquota de 150% (cento e cinquenta por cento).*

#### 6 DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS

[...]

*com base nos termos da legislação acima referida, fica a contribuinte cientificada que será efetuada pelos mesmos autores desse procedimento fiscal, Representação Fiscal Para Fins Penais perante o Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/SC, em conformidade com o que determina a Portaria SRFB nº 665, de 24 de abril de 2008. esta representação será*

*protocolizada nesta DRFB sob nº 11516.00608312008-12.*

Inconformada, a autuada apresentou a impugnação de Fls. 201 a 220, na qual apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

Da preliminar de nulidade do lançamento.

- Na fiscalização cujo resultado a empresa está a impugnar, o que se viu não representou em momento algum a procura da verdade material, pois se isto tivesse sido feito o resultado não teria sido o lançamento de valor tão expressivo;

- Para se ter uma ideia, um carro com valor comercial de R\$ 20.000,00 que hoje para a comercialização produz uma margem bruta de lucro de R\$ 1.000,00 acaba gerando entre a compra e a venda, não raro um ou mais depósitos bancários com o mesmo dinheiro. Num mês, com a negociação, por exemplo, de 5 (cinco) carros, facilmente chegar-se-á a uma movimentação bancária de R\$ 100.000,00. Tal movimentação bancária geraria somente R\$5.000,00 de lucro bruto;

- A movimentação bancária bruta apurada pela fiscalização no ano-calendário de 2004 no valor de R\$ 1.188.299,45 e em 2005 de R\$ 1.472.924,19 não está distante do exemplo acima. Bastava que os Auditores Fiscais fizessem uma rápida pesquisa em outras empresas do ramo, ou então verificassem no banco de dados da própria Receita Federal para perceberem que estavam a cometer um desvario de natureza fiscal, que vai muito além de confisco;

- Deste modo, ao proceder à desclassificação da escrita contábil com o consequente arbitramento do lucro, a fiscalização deixou de observar o princípio constitucional da verdade material;

- Não bastassem os atos administrativos eivados de discricionariedade, logo ilegais diante do devido processo legal, ainda a fiscalização indicou como fundamentação das multas agravadas de 150% o inciso "II" do art. 44, da Lei nº 9.430/96, quando deveriam ter, se certos estivessem ao aplicar tal penalidade, citado o inciso "I" do mesmo artigo.

Do mérito

- Em momento algum o RIR/99 remete a atividade econômica de "comércio a varejo de automóveis, camionetas e utilitários usados" para outro percentual que não o de 8% (oito por cento). Este percentual de 8% já era utilizado pela pessoa jurídica impugnante na apuração pelo Lucro Presumido;

- Para o caso de arbitramento já há a penalidade prevista de acréscimo de 20% sobre o percentual de 8% que o transforma no percentual majorado de 9,60%, e não no percentual de 38,40% como quer aplicar a fiscalização ao citar como fundamentação legal o art. 519 do RIR/99 que diz:

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

*§12 Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, §1º 9:*

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

*[...]*

*b) intermediação de negócios;*

*[...]*

- A existência do percentual de 38,40% está previsto para os verdadeiros casos de “intermediação de negócios” e não para os casos caracterizadamente de “comércio”, como é o caso da impugnante;

- Em relação à aplicação de multa agravada, a impugnante não pode concordar de forma alguma, por não aceitar o fato que tenha cometido o crime de sonegação fiscal previsto na Lei nº 4.502/64;

- A acusação de fraude implica a demonstração da intencionalidade de se cometer o ilícito, o que não ocorreu neste processo;

- A jurisprudência administrativa sobre o assunto é mansa e pacífica em favor da impugnante. Transcreve-se algumas ementas:

*MULTA DE OFÍCIO — QUALIFICAÇÃO — A falta de declaração ou a prestação de declaração inexata, por si só, não autorizam a qualificação da multa de ofício, que somente se justifica quando presente o evidente intuito de fraude, caracterizado pelo dolo específico, resultante da ação ou omissão delituosa, descrito na Lei nº 4.502/64 (Ac. 103-23.432, em 17/10/2008)*

*AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO — Descabe o agravamento da multa de ofício quando a ausência da apresentação dos livros e documentos não traz prejuízo ao fisco para a quantificação da matéria tributável (Ac. 101-96.705, em 18/04/2008).*

A DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação, exonerando o montante de R\$ 44.200,23 de IRPJ e R\$ 836,06 de CSLL, e elaborou a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2004, 2005

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.**

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente

intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**ARBITRAMENTO DO LUCRO. RECEITA DE VENDA DE MERCADORIAS. COEFICIENTE APLICÁVEL.**

A pessoa jurídica que exerça atividades de compra e venda de veículos usados e não submeta, por opção, suas atividades à tributação como operações de consignação, fica sujeita às regras aplicáveis aos demais contribuintes, de forma que o lucro arbitrado deve ser obtido mediante a aplicação do percentual de 9,6% sobre as receitas de venda de mercadorias (atividades em geral), e não do percentual de 38,4% aplicável nas hipóteses em que a base de cálculo é obtida pela diferença entre o preço de alienação e o custo de aquisição de cada veículo.

**RECEITA OMITIDA. COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO DO LUCRO. ATIVIDADES DIVERSIFICADAS.**

Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto. 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.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004, 2005

**MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.**

A multa aplicável é aquela prevista ao tempo da infração.

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO POR FRAUDE. APLICABILIDADE.**

É aplicável a multa de ofício qualificada de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado o intuito de fraude.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004, 2005

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

Sempre que o fato se enquadrar ao mesmo tempo na hipótese de incidência de mais de um tributo ou contribuição, as conclusões quanto a ele aplicar-se-ão igualmente no julgamento de todas as exações.

**Impugnação Procedente em Parte**

**Crédito Tributário Mantido em Parte**

Inconformada com a citada decisão, a interessada protocolou Recurso Voluntário alegando em síntese os mesmos argumentos da impugnação, sendo importante ressaltar que:

- a) Preliminarmente que o auto de infração deve ser anulado pois as cobranças foram exageradas e podem ser facilmente comprovadas se os auditores fiscais elaborassem uma pesquisa rápida em outras lojas do ramo;

- b) Informa que a movimentação financeira não escriturada e sem comprovação de origem está relacionada à venda de carros consignados onde na realidade a loja fica com uma pequena comissão e as financeiras e os compradores depositam o valor total da venda na conta corrente da loja.
- c) Recorrente não concorda com a alíquota de 38,40% sobre os depósitos não comprovados, mas aceita a alíquota de 9,60%, pois o percentual de 38,40% corresponde a intermediação de negócios e não para casos de comércio.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rogério Garcia Peres, Relator.

A fiscalização decidiu por autuar a Recorrente calculando o IRPJ e a CSLL pelo lucro arbitrado pois a contabilidade do contribuinte foi considerada como imprestável pela fiscalização para a determinação do lucro presumido, em virtude de erros e falhas relacionadas a depósitos bancários não contabilizados, fundamentando sua decisão no Art. 530, inciso III, do RIR/99.

*Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):*

*I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;*

*III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;*

Por sua vez, para calcular o IRPJ cobrado no auto de infração a fiscalização aplicou o percentual de 38,40% sobre o total das receitas, as contabilizadas e as não contabilizadas. Fundamentou sua decisão no artigo 532 e 519 do RIR/99.

*Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no [art. 394, § 11](#), quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no [art. 519](#) e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento ([Lei nº 9.249, de 1995, art. 16](#), e [Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, 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](#)):*

*I - um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;*

*II - dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no **caput**;*

*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.*

A DRJ exonerou parte da exigência de IRPJ e de CSLL, pois considerou que sobre as receitas contabilizadas o percentual correto não seria o 38,40% (IRPJ) e 32% (CSLL), mas o de 9,60% (IRPJ) e 12% (CSLL), pois a fiscalização não desconsiderou a natureza das receitas contabilizadas.

Após este breve resumo, segue a análise dos argumentos apresentados pela Recorrente no Recurso Voluntário.

Em preliminar alega a Recorrente que o auto de infração é nulo, pois as cobranças foram exageradas e que poderiam ser facilmente comprovadas se os auditores fiscais elaborassem uma pesquisa rápida em outras lojas do ramo.

O artigo 59 do Decreto nº 70235/72 traz as situações em que o auto de infração deve ser anulado:

*Art. 59. São nulos:*

*I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II – os despachos decisões proferido por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

No presente caso o auto de infração foi lavrado por pessoa competente e foi dado direito de defesa para a Recorrente, protocolou sua Impugnação e seu Recurso Voluntário. Assim, foi dado direito de defesa e tempo hábil para se comprovar suas alegações.

Diante disso não merece prosperar este argumento da Recorrente.



Com relação à omissão de receita, em resumo a base autuada foram o artigo 42 da Lei nº 9430/96 dispõe que será considerado omissão de receita os valores creditados em com de depósito que não foi comprovada.

*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.*

*§ 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;*

A validade desta presunção, inclusive, é pacífica na jurisprudência deste Conselho, como se infere da Súmula CARF nº 26 (A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada).

Ademais, no caso concreto a Recorrente não comprovou com documentação hábil e idônea a origem dos recursos depositados. Nesse sentido segue o Acórdão do PA nº 18088.000031/2006-15:

*“DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA.*

*Os valores creditados em conta corrente, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações, evidenciam omissão de receita.”*

A Recorrente em sua defesa que a movimentação financeira não escriturada e sem comprovação de origem está relacionada à venda de carros consignados onde na realidade a loja fica com uma pequena comissão, sendo que as financeiras e os compradores depositam o valor total da venda na conta corrente da loja. Ademais, aceitaria a Recorrente a pagar o IRPJ com alíquota de 9,60% sobre os depósitos não comprovados, mas aceita a alíquota de 9,60%, pois o percentual de 38,40% corresponde a intermediação de negócios e não para casos de comércio.

Tal fato se devidamente contabilizado e comprovado poderia fundamentar a redução do valor cobrado neste processo, contudo a Recorrente não trouxe qualquer documento aos autos que comprove sua alegação.

Assim não merece subsistir este pleito da empresa contribuinte.

Por sua vez, também não merece prosperar o pedido de diligência/perícia solicitado pela Recorrente, já que como já foi comprovado, a contabilidade da empresa não é confiável, assim o trabalho da perícia/diligência seria reconstituir a contabilidade da empresa. Tal trabalho não é razoável, já que é obrigação da empresa manter seus livros contábeis com lançamentos corretos, o que não aconteceu neste.

Dessa forma também não deve subsistir o pedido de diligência.

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares arguidas, e; (ii) no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Rogério Garcia Peres