



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	11634.001030/2010-83
ACÓRDÃO	1003-004.535 – 1ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	C MAYORQUIN ROMEIRO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIO NA CAPITULAÇÃO LEGAL DAS INFRAÇÕES. DESCRIÇÃO INSUFICIENTE DOS FATOS. INEXISTÊNCIA.

De acordo com o Decreto nº 70.235/1972, são nulos (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59). A demais irregularidades, incorreções e omissões, entretanto, não importam em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60).

Estando a infração devidamente descrita no termo de verificação fiscal e em conformidade com a base legal contida no auto de infração, não há que se falar em prejuízo ao sujeito passivo, que teve todas as oportunidades para combatê-la, nos termos da legislação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. 32%

Na intermediação de negócios, quando o contribuinte recebe mercadorias em consignação e realiza sua venda em nome de terceiros, sendo remunerado por meio de uma comissão, o percentual de presunção para apuração do lucro presumido é de 32%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas, e no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração para exigência de IRPJ e CSLL, relativos aos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 75%, em razão de suposta aplicação incorreta do coeficiente sobre as receitas da atividade de venda comissionada.

Isso porque, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fl. 139), “os valores tributados pelo sujeito passivo sobre as comissões de vendas recebidas no período sob análise, foi aplicado percentual inferior ao previsto para a atividade exercida pelo contribuinte. Para a atividade de representação comercial deve ser aplicado o percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta mensal auferida com a atividade de intermediação de negócios, cujo valor é determinante para a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social Sobre o Lucro.”

Intimada, a Recorrente apresentou impugnação, sustentando, em resumo, que (i) os autos de infração são manifestamente nulos, pois contêm imputações genéricas quanto a uma suposta infração, e, no mesmo ato, atribuiu enquadramento diverso à atividade desenvolvida pela impugnante em outra modalidade; (ii) a imputação da infração deve ser clara, precisa e exata, contendo elementos identificadores que permitam ao autuado o exercício efetivo do direito constitucional de defesa; (iii) a Autoridade Fiscal não identificou com a precisão necessária a um lançamento fiscal o fato imponível sobre o qual pretende cobrar os tributos aqui em questão; (iv) sem saber exatamente sobre qual atividade a fiscalização pretende lhe enquadrar, a Impugnante

se vê verdadeiramente prejudicada em seu direito de ampla defesa e contraditório; (v) ocorreu violação aos incisos III e IV do art. 10 do Decreto-lei nº 70.235/72, vez que os fatos foram descritos pela fiscalização de forma genérica e abstrata e, pelo pouco que se depreende, não guardam qualquer relação com as atividades desenvolvidas pela Impugnante, bem como não ha menção ao dispositivo específico que entendeu por violado; (vi) a atividade efetivamente desenvolvida pela Impugnante não é aquela indicada pela fiscalização; (vii) traduzindo a comissão mercantil atividade totalmente diferente da atividade de representação comercial, não deveriam estes institutos serem equiparados, e mesmo tidos como sinônimos, pela fiscalização para fins de tributação; (ix) a despeito de todos os esclarecimentos e documentos fornecidos, dentre eles o contrato de comissão mercantil firmado, o qual regula e prevê as atividades desempenhadas pela Impugnante, entendeu a fiscalização pela qualificação de tais atividades como sendo de representação comercial e, assim, pela prestação de serviço de intermediação por parte da Impugnante; (x) as atividades efetivamente desempenhadas pela Impugnante são de comissão mercantil, relacionadas com a compra e venda de mercadorias em seu próprio nome, não se confundindo com prestação de serviços e intermediação de negócio; (xi) a fiscalização agiu de forma ilegal ao interpretar e presumidamente atribuir a qualidade de representação comercial à atividade exercida pela Impugnante e, com base no entendimento agora esposado majorou os tributos devidos; e (xii) sendo certo que a receita bruta auferida com a atividade de comissão mercantil é a remuneração percebida pelo comissário, qual seja, a comissão, e sendo certo que esta atividade não se enquadra em nenhuma das exceções indicadas no parágrafo 10 do art. 223 do RIR/99, corretas estão as escritas contábeis e fiscais da Impugnante, bem como os valores recolhidos no período impugnado a título de IRPJ e CSLL.

Sobreveio a decisão da DRJ que julgou improcedente a impugnação, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008.

TRIBUTOS FEDERAIS. DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS ESTADUAIS. INCOMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL.

Por absoluta incompetência decisões judiciais ou administrativas emanadas de órgãos estaduais não tem competência constitucional para se pronunciarem sobre tributos federais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Uma vez que a autuação fiscal atende às formalidades aplicadas à questão, determinando, expressamente, os fundamentos legais e materiais da exigência, sobre os quais o contribuinte expressamente se manifesta, injustificável as pretensões de nulidade da mesma e cerceamento do direito de defesa.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008.

Ementa: LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. VENDAS COMMISSIONADAS.

No contrato de consignação por comissão, ou simplesmente comissão, como é chamado pelo Novo Código Civil, o contrato pelo qual alguém (comitente) outorga a terceiro (comissário) poderes para realizar, em nome deste à conta daquele, negócios referentes à aquisição ou venda de bens, a comissão recebida pelo comissário constitui remuneração pela prestação de serviços ao comitente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Contra tal decisão, a Recorrente interpôs recurso voluntário, repisando os argumentos contidos em sua impugnação.

É relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi intimada por carta com aviso de recebimento em 11.12.2018 (fl. 246). Portanto, tendo em vista o prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, é tempestivo o recurso voluntário interposto em 09.01.2019.

II – PRELIMINARES

Sustenta a Recorrente, preliminarmente, que os autos de infração são nulos, nos termos dos incisos III e IV do art. 10 do Decreto-lei nº 70.235/72. Isso porque os fatos foram descritos pela fiscalização no relatório fiscal de forma genérica e abstrata e, pelo pouco que se depreende, não guardam qualquer relação com as atividades desenvolvidas pela Impugnante. Ademais, não há no auto de infração menção ao dispositivo específico que entendeu por violado.

Conforme explica no Termo de Verificação Fiscal, a Autoridade Fiscal constatou que a Recorrente exerce duas atividades: a venda de mercadorias adquiridas para revenda – sujeita ao percentual de presunção de 8% no lucro presumido – e a intermediação de negócios – tributada mediante a aplicação do percentual de presunção de 32%. Tal constatação decorreu da análise das notas fiscais (fls. 100 a 126) e do contrato firmado entre a Recorrente e a empresa SILIMED (fl. 91 a 96). Confira-se:

I - DO PROCEDIMENTO FISCAL

Em 27/05/2010, deu-se a ciência do termo de início da ação fiscal à pessoa jurídica, sendo consignado a apresentação de prazo imediato dos livros contábeis e demais documentos, fls. 02 e 03.

Para complementação da documentação, foi solicitado verbalmente e a empresa apresentou, uma cópia do Contrato de Comissão Mercantil celebrado entre o sujeito passivo e a empresa SILIMED Comércio de Produtos Médico-Hospitalares Ltda, CNPJ no 03.448.093/0001-00, conforme cópia de fls. 91 a 96.

De posse dos documentos entregues à fiscalização, em 29/06/2010 foi lavrado Termo de Intimação Fiscal, fls. 97 e 98, solicitando apresentação das notas fiscais de devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros. Em 06/07/2010, a empresa através do contador, envia à fiscalização as notas fiscais solicitadas, fls. 100 a 126.

Analisando os livros fiscais e a DIPJ do contribuinte verificou-se que o mesmo apresentou declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica DIPJ dos anos 2006, 2007 e 2008 com base no lucro presumido com coeficiente aplicado sobre a receita bruta sujeita ao percentual de 8%, fls. 04 a 41.

II- DOS VALORES A TRIBUTAR - IRPJ e CSLL

II.1 - IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Do montante escriturado nos anos 2006, 2007 e 2008, verificou-se que a empresa teve atividade diversificada, sendo assim, foram elaboradas planilhas demonstrativas da apuração mensal da base de cálculo do lucro presumido da atividade de venda de mercadorias cujo coeficiente é de 8%, fls. 128 e 129, e planilha da atividade de intermediação de negócios cuja receita advem de comissão, sendo esta sujeito ao coeficiente de 32%, fls. 130 a 131, sendo:

8,0% (oito por cento) sobre a receita bruta trimestral auferida na venda de mercadorias adquiridas para revenda; e

32,0% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta trimestral auferida com as atividades de intermediação de negócios, sendo que representação comercial é considerada atividade de intermediação de negócios.

Como a empresa em questão atua atividades diversificadas aplicou-se percentual correspondente a cada atividade.

II.2 - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL s/ LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Tendo em vista que a empresa atua em atividades diversificadas as planilhas demonstrativas da apuração mensal da base de cálculo da CSLL sobre vendas e sobre comissão de vendas, fls. 132 a 133 e 134 a 135, demonstram a composição da receita bruta por atividade sendo que para fatos geradores ocorridos nos anos-

calendário de 2006, 2007 e 2008, a base de cálculo da CSLL corresponde à soma dos seguintes valores: -

Valor correspondente a 12% (doze por cento) da receita bruta mensal, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente do comprador ou contratante, e dos quais o vendedor dos bens ou o prestador de serviços seja mero depositário (**Lei no 9.430/96, art. 29, inciso I e RIR/99, art. 224**), exceto:

Para empresas de prestação de serviços de intermediação de negócios, valor correspondente a 32% sobre a receita bruta trimestral, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos. (**art. 20 da Lei na 9.249/1995 com redação dada pelo art. 22 da Lei na 10.684/03 e IN SRF no 390/2004, art. 89**).

III. DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO E ACRÉSCIMOS LEGAIS

Os valores apurados nas planilhas demonstrativas da apuração da base de cálculo do lucro presumido para os coeficientes 32% e 8% e os valores apurados nas planilhas demonstrativas da apuração da base de cálculo da CSLL para os coeficientes 32% e 12%, anexas às fls. 128 a 135, serão objeto de lançamento de ofício, por intermédio de Auto de Infração, com exigência do imposto de renda devido e da contribuição social, acrescidos de:

- a) dos juros SELIC determinados pelo artigo 61, § 30, da Lei no 9.430/96;
- b) da multa 75% (setenta e cinco por cento), prevista no artigo 44, inciso I, da Lei no 9.430/96 para fatos geradores entre 01/01/1997 e 21/01/2007;
- c) da multa 75% (setenta e cinco por cento), prevista no artigo 44, inciso I, da Lei no 9.430/96 com redação dada pelo art.14 da Medida Provisória no 351/07 para fatos geradores entre 22/01/2007 e 14/06/2007;
- d) da multa 75% (setenta e cinco por cento), prevista no artigo 44, inciso I, da Lei no 9.430/96 com redação dada pelo art.14 da Lei no 11.488, de 15/06/2007 para fatos geradores a partir de 15/06/2007.

Portanto, do TVF, que integra o auto de infração, se extrai a suposta infração cometida pela Recorrente e os elementos utilizados pela Autoridade Fiscal para concluir pelo lançamento.

No que se refere à base legal, de fato, apesar de haver no TVF indicação da base legal para a infração com relação à CSLL, não há no que se refere ao IRPJ. No entanto, do auto de infração se extrai que os dispositivos supostamente violados foram os artigos 518 e 519 do RIR/99. Confira-se (fl. 157):

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 518 e 519, do RIR/99.

Assim, entendo que os fatos foram suficientemente descritos, a base legal da infração indicada, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa da Recorrente.

Ademais, de acordo com o Decreto nº 70.235/1972, são nulos (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59). A demais irregularidades, incorreções e omissões, entretanto, não importam em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60). E, no presente caso, não vislumbro qualquer prejuízo ao sujeito passivo, que teve todas as oportunidades para combater a infração que lhe foi imputada, sem qualquer obscuridade, nos termos da legislação.

Diante disso, rejeito a preliminar de nulidade.

III - MÉRITO

No mérito, a controvérsia consiste em verificar se a atividade desenvolvida pela Recorrente e objeto do presente lançamento consiste em intermediação de negócios/representação comercial, atividade sujeita ao percentual de presunção de 32% - como imputado pela Fiscalização – ou venda de mercadorias adquiridas de terceiros, atividade sujeita ao percentual de presunção de 8% - como defende a Recorrente, ao enquadrar sua atividade como de “comissão mercantil”.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente explica a diferença entre comissão mercantil e representação comercial, sendo que, na comissão mercantil, o comissário adquire ou vende bens em seu próprio nome e responsabilidade, à conta do comitente e, em razão disso, recebe uma comissão; e na representação comercial, o representante obtém pedidos de compra de produtos comercializados ou fabricados pelo representado, intermediando a realização do negócio.

Analisando os documentos acostados aos autos pela Autoridade Fiscal e que deram ensejo ao lançamento, verifica-se que o contrato firmado entre a Recorrente e a SILIMED (fl. 92) é denominado “Contrato de Comissão Mercantil”. No entanto, da análise do documento se extrai que a Recorrente não adquire e revende as mercadorias fabricadas pela SILIMED, mas recebe os produtos em consignação, “responsabilizando-se na qualidade de fiel depositária” – fato que é corroborado pela circunstância de o adquirente efetuar o pagamento diretamente à SILIMED, cf. cláusula 4.2. Confira-se:

2.2 Receberá a **COMISSÁRIA** da **COMITENTE** os produtos em consignação, responsabilizando-se na qualidade de fiel depositária. (...)

4.2 A **COMISSÁRIA** efetuará a venda direta a terceiros e emitirá a fatura para pagamento em favor da **COMITENTE**, contendo a seguinte Informação no rodapé do documento: 'Recebi(emos) do (nome da **COMISSÁRIA**) os produtos constantes desta nota fiscal/ fatura e efetuei(amos) pagamento à **SILIMED COMÉRCIO DE PRODUTOS MÉDICO-HOSPITALARES LTDA.** (...)

5.11 No caso de a **COMISSÁRIA** não lograr vender até 90(noventa dias) da data **de** expiração do prazo de validade do produto que lhe foi entregue por consignação, deverá devolvê-lo à **COMITENTE**, para que esta providencie a reesterilização •e reembalagem. Descuidando-se o comissário desse procedimento, arcará com as despesas de envio do produto para a SILIMED, além dos custos de reesterilização e reembalagem, desde já apropriados em 15% (quinze por cento) do valor do produto. A cobrança desse valor será feita a **COMISSÁRIA** através de Nota de Débito, e liquidada através de desconto sobre o valor de sua remuneração.

O exame das notas fiscais acostadas aos autos corrobora a constatação e que a Recorrente não adquire mercadorias para revenda, mas, sim, realiza a intermediação de negócios entre a SILIMED e os adquirentes dos produtos. As NF não estão completamente legíveis, mas delas é possível se extrair que o vendedor é a SILIMED e o comprador são pessoas diversas, sendo que, aparentemente, foi apostado um carimbo com o nome da Recorrente na Nota Fiscal. Veja-se, a título exemplificativo, a nota fiscal abaixo (uma das poucas um pouco mais legíveis, fl. 111):

SILIMED  **C MAYORQUIN ROMEIRO** **NOTA FISCAL** Nº **109**
 Londrina - PR. Tel.: (43) 3025-4175 SAÍDA ENTRADA Fax: (43) 3025-5073

Rua Senador Souza Naves, 771 - S. 206 - Centro - CEP 86010-160 - Londrina - Paraná
 E-mail: silimedlondrina@hotmail.com Site: www.silimed.com.br

CNPJ: **07.034.280/0001-06** INSCRIÇÃO ESTADUAL: **90319826-58**

NATUREZA DA OPERAÇÃO: **DEVOL. DE VENDA DE** C.F.O.P.: **1.202** INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUTÁRIO: **1**

DESTINATÁRIO / REMETENTE

NOME / RAZÃO SOCIAL: **MARIA JOSE RODRIGUES** CNPJ / CPF: **000.000.000-00**

ENDEREÇO: **Rua MAIR DOS SANTOS TAVARES, 184** BAIRRO / DISTRITO: **ZONA 15** CEP: **81110-000**

MUNICÍPIO: **MARINGÁ** FONE / FAX: **(41) 3223-9398** UF: **PR** INSCRIÇÃO ESTADUAL: **135410**

DATA DA EMISSÃO: **06/01/2009**

DATA SAÍDA / ENTRADA: **06/01/2009**

HORA DA SAÍDA: **15:00**

DADOS DO PRODUTO

DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	S.T.	UNID.	QUANT.	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	ICMS
3307558 30670-265L IMPL.MANA POLI ANATOMICA P. UNICO 265	0	UN	1	1.150,00	1.150,00	
3307557 70670-265L IMPL.MANA POLI ANATOMICA P. UNICO 265	0	UN	1	1.150,00	1.150,00	

CÁLCULO DO IMPOSTO

BASE DE CÁLCULO DO ICMS	VALOR DO ICMS	BASE DE CÁLCULO DO ICMS SUBST.	VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS
9,00	0,00			2.300,00

VALOR DO FRETE	VALOR DO SEGURO	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS	VALOR DO IPI	VALOR TOTAL DA NOTA
0,00	0,00	0,00	0,00	2.300,00

Portanto, ao que tudo indica, não se trata de Nota Fiscal emitida pela Recorrente, mas sim pela empresa representada, nos termos do contrato de fl. 91 a 96, SILIMED (fl. 91 a 96). A Recorrente, por sua vez, não trouxe documentos para infirmar as constatações da Autoridade Fiscal, que são corroboradas pelos documentos acostados aos autos.

Disso se conclui que a atividade desempenhada pela Recorrente, na parcela objeto do auto de infração subjacente, consiste, de fato, em intermediação de negócios, estando sujeita ao percentual de presunção de 32%, nos termos do art. 519, §1º, III, “b”, do RIR/99, conforme abaixo:

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): (...)

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: (...)

b) intermediação de negócios

III – CONCLUSÕES

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito as preliminares e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic